



Rapport

Datum: 5 juni 2001

Rapportnummer: 2001/155

Klacht

Verzoekster klaagt er over dat de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar:

het op 23 oktober 1996 onder een dagbladuitgever (X) gelegde derdenbeslag ten laste van haar ex-echtgenoot handhaaft. Zij is van mening dat de gelden waarop het beslag rust haar als ondernemster toekomen. Zij wijst er in dit verband op dat de Belastingdienst haar voor de heffing van inkomstenbelasting aanmerkt als ondernemster en daarmee de gelden waarop thans beslag rust, aanmerkt als haar inkomen;

is teruggekomen op zijn eerdere instemming met aanwending van de gelden waarop het beslag rust tot betaling van of afboeking op openstaande belastingschulden van haarzelf. Deze instemming blijkt volgens haar uit de brieven van de Belastingdienst van 26 oktober 1999 en 22 november 1999;

het beslag handhaaft op gelden welke een hoger bedrag vormen dan de belastingschuld ter zake waarvan het beslag is gelegd;

haar geen afschrift heeft gestuurd van de brief van 30 maart 2000 aan X, buiten haar om een bedrag heeft geïnd bij wege van betaling door X, en haar niet heeft geïnformeerd over deze betaling noch over de belastingschuld waarop deze door de Belastingdienst is afgeboekt.

Beoordeling

A. Algemeen

1. De Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar (hierna: de Belastingdienst) heeft op 23 oktober 1996 executoriaal derdenbeslag gelegd onder dagbladuitgever X op alles wat X aan A verschuldigd was of zou worden. Het beslag werd gelegd ter zake van belastingschulden van X ter grootte van op dat moment f 36.255. X verklaarde op 19 november 1996 op grond van artikel 476a Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering dat A over 1996 vermoedelijk nog f 600 zou declareren en over 1997 naar schatting f 12.500. X zou deze bedragen verschuldigd worden wegens bijdragen van de hand van A aan de door X uitgegeven kranten. Deze bijdragen bestonden uit autotests. Het door het beslag getroffen bedrag is op 14 april 2000 door X aan de Belastingdienst betaald. Het bedrag was op dat moment, na aftrek van een reeds door X aan de Belastingdienst afgedragen bedrag van f 9.961,07, aangegroeid tot f 54.790,25.

2. Verzoekster is van 17 maart 1971 tot 13 februari 1976 met A gehuwd geweest. Op 3 augustus 1995 heeft zij een samenlevingscontract met A gesloten.

3. Volgens de reactie op de klacht van de Belastingdienst gaf verzoekster in haar aangifte voor de inkomstenbelasting over 1996 aan alleen alimentatie te hebben ontvangen. In de aangifte over 1997 gaf zij aan winst uit onderneming te hebben genoten. In een hernieuwde aangifte over dat jaar gaf zij echter aan wederom uitsluitend alimentatie te hebben genoten. In een tweede hernieuwde aangifte over 1997 gaf zij, aldus de Belastingdienst, aan in 1997 géén inkomen te hebben genoten. In haar aangiften over 1998 en 1999 gaf zij winst uit onderneming aan. Op 24 augustus 2000 tekende zij voorzover van toepassing bezwaar aan tegen de aanslagen over de jaren 1997 tot en met 1999, dan wel bezwaar aan tegen de eigen aangiften over die jaren.

4. Volgens de reactie van de Belastingdienst op de klacht gaf A over de jaren 1996 tot en met 1999 voor de inkomstenbelasting steeds aan winst uit onderneming te hebben genoten. Voor het jaar 1998 gaf hij in een herziene aangifte aan andere inkomsten uit arbeid, als bedoeld in artikel 22, lid 1, letter b, Wet op de inkomstenbelasting 1964, te hebben genoten. Tegen de opgelegde aanslagen en de ingediende aangiften maakte hij achteraf alsnog bezwaar.

B. Ten aanzien van het handhaven van het beslag, ook nadat het bedrag van de belastingschuld was overschreden (het eerste en het derde klachtonderdeel)

1. Verzoekster stelt dat de bedragen waarop het beslag onder de dagbladuitgever X rust, niet aan A, maar aan haar, als onderneemster, toekomen en dat het handhaven van het beslag daarom onjuist is. Zij voert daarvoor aan dat zij vanaf 1 januari 1997, of vanaf 1 december 1997, een onderneming drijft en dat zij vanaf dat moment een rechtsverhouding heeft met de dagbladuitgever X op grond waarvan de vergoedingen voor de geleverde autotests aan haar toekomen. Zij stelt dat A de autotests aan haar leverde en dat zij die, na bewerking in haar onderneming, als onderneemster leverde aan X. A leverde de tests volgens verzoekster aan haar ter voldoening aan de volgens haar op hem rustende alimentatieverplichting. Hij ontving van haar dan ook geen vergoeding voor de geleverde tests. Zij stelt voorts dat de rechtsverhouding van A met X bij het begin van haar ondernemerschap is verbroken en dat er geen nieuwe overeenkomst tussen X en A tot stand is gekomen.

Verzoekster wijst er in dit verband op dat de Belastingdienst de opbrengst van de tests in de bladen van X als haar inkomen in de belastingheffing heeft betrokken.

2. Verzoekster klaagt er in de eerste plaats over dat de Belastingdienst het beslag ten laste van A op de gelden onder X heeft gehandhaafd ondanks het feit dat deze aan haar en niet aan A toekwamen.

Zij klaagt er in dit verband tevens over dat de Belastingdienst met zijn standpunt dat de gelden niet aan haar, maar aan A toekwamen, heeft gehandeld in strijd met zijn standpunt voor de heffing van de belasting. Voor de heffing stemde de Belastingdienst er immers

mee in dat de vergoedingen van X voor de aangeleverde autotests werden belast als haar inkomen.

3. De Belastingdienst stelt dat hij er van mocht uitgaan dat de gelden toekwamen aan A en niet aan verzoekster. De Belastingdienst is dan ook van mening dat het beslag terecht is gelegd en gehandhaafd. De Belastingdienst is voorts van mening dat het standpunt dat hij innam voor de invordering niet in strijd kwam met zijn standpunt voor de heffing.

4. Het is te billijken dat de Belastingdienst zich op het standpunt stelt dat het beslag onder X terecht is gelegd en kon worden gehandhaafd. Daarvoor is in de eerste plaats het volgende van belang.

4.1. In de verklaring van X van 19 november 1996 wordt A genoemd als leverancier van de tekstuele bijdragen aan de krant, en als contractspartij. Uit de brief van 24 oktober 1994 van X aan A (opgenomen bij **A. FEITEN**, onder 2.) volgt dat A een overeenkomst had met X tot het leveren van de bijdragen aan de krant. Deze overeenkomst liep vanaf 1 januari 1995 voor tenminste twee jaar, derhalve tenminste tot 1 januari 1997. In de brief van 10 december 1996 van X aan A (opgenomen bij **A. FEITEN**, onder 6.) wordt gesproken van een afspraak tussen X en A van 20 november (1996). Deze afspraak houdt in dat partijen op dezelfde voet als tot dan toe verder zouden gaan voor een periode van wederom twee jaar, tot 31 december 1998. Nu de brief kennelijk slechts een bevestiging is van een eerder gemaakte afspraak en de beide betrokken partijen kennelijk overeenkomstig die afspraak hebben gehandeld - er is tot 7 januari 2000 door A bij X gedeclareerd voor aangeleverde tests - is het niet meer van belang of A een getekend exemplaar van de brief aan X heeft teruggezonden, zoals in de brief wordt gevraagd. In zijn brief van 25 april 2001 stelt verzoeksters gemachtigde weliswaar dat A de brief van 10 december 1996 niet heeft ondertekend omdat hij het met de voorgestelde overeenkomst niet eens was, maar hij heeft op geen enkele wijze aannemelijk gemaakt dat A inderdaad om die reden van ondertekening en retourzending heeft afgezien. Daarmee is voorts in strijd dat A tot 7 januari 2000 is doorgegaan bij X te declareren.

Ook in de brief van 25 november 1999 (opgenomen bij **A. FEITEN**, onder 17.), derhalve een brief van een datum, gelegen na het laatste door haar genoemde tijdstip waarop verzoekster volgens haar zeggen een onderneming is gaan drijven, laat X de Belastingdienst weten dat er een mondelinge overeenkomst is met A over het leveren van bijdragen aan de krant, welke overeenkomst liep tot 31 december 2000.

4.2. Tegenover het hierboven onder 4.1. overwogene heeft verzoekster niet aannemelijk gemaakt dat de rechten en verplichtingen van A uit de overeenkomst met X op haar zijn overgegaan of aan haar zijn overgedragen, dan wel dat zij uit enigerlei hoofde recht had op betalingen van X voor de aangeleverde autotests. Met name zijn door haar in het kader van het onderzoek geen stukken overgelegd waaruit zou blijken van een rechtsbetrekking tussen haar en X.

Voor het aannemen van het bestaan van een dergelijke rechtsbetrekking is niet voldoende dat X in zijn brief van 21 maart 2000 aan de Belastingdienst (opgenomen bij **A. FEITEN**, onder 20.) spreekt van bedragen die X verschuldigd zou zijn aan B Produktions International, de als bedrijf van verzoekster gepresenteerde onderneming. Nu X in de aanhef van de bijlage bij die brief duidelijk aangeeft dat het gaat om declaraties van A, kan uit de overige bewoordingen van de brief niet worden afgeleid dat X, in weerwil van het hiervoor onder 4.1. overwogene, het bestaan van een overeenkomst met verzoekster erkent.

Verzoekster stelling in de brief van 23 januari 1998 van A MS Ltd aan de Belastingdienst (opgenomen bij **A. FEITEN**, onder 10.) dat A de teksten/beelden aan haar leverde bij wijze van door hem aan haar verschuldigde alimentatie is op geen enkele wijze onderbouwd. Gelet op het feit dat verzoekster en A op 3 januari 1995 een samenlevingscontract hebben gesloten, is de aanwezigheid van en de voldoening aan een alimentatieverplichting niet aannemelijk. Bovendien is deze stelling niet in overeenstemming met de door haar ingediende aangiften over 1998 en 1999, noch met de tweede herziene aangifte over 1997. In deze aangiften wordt blijkens de reactie van de Belastingdienst op de klacht namelijk geen alimentatie aangegeven.

5. Ook kan niet gezegd worden dat de handelwijze van de Belastingdienst ten aanzien van het onder X gelegde beslag onjuist is omdat dit in strijd is met de handelwijze van de Belastingdienst ten aanzien van de belastingheffing over de door X betaalde vergoedingen voor de geleverde tekstuele bijdragen. Voorzover, gelet op de door de Belastingdienst verstrekte gegevens over de door verzoekster ingediende aangiften inkomstenbelasting, al gezegd kan worden dat de opbrengsten van de geproduceerde autotests bij verzoekster als winst uit onderneming in de heffing zijn betrokken, is niet gebleken en is overigens ook niet aannemelijk dat dit berust op een bewuste keus van de Belastingdienst of op een bewuste stellingname van de Belastingdienst inhoudende dat de Belastingdienst van mening is dat verzoekster civiel- en fiscaalrechtelijk rechthebbende is van deze opbrengsten.

Veeleer is aannemelijk dat de Belastingdienst uit praktische overwegingen, zoals onder meer het ontbreken van voldoende belang, heeft berust in een situatie waarin de opbrengsten, mogelijk ten onrechte, bij verzoekster en niet bij A werden belast. Er heerste immers grote onduidelijkheid over het ondernemerschap en de gerechtigdheid tot de vele ondernemingen die verzoekster en A aan de Belastingdienst hebben gepresenteerd. Onder deze omstandigheden kan niet gezegd worden dat de Belastingdienst verwijtbaar tegenstrijdige standpunten heeft ingenomen in de heffing enerzijds en de invordering anderzijds. Mede gelet op het feit dat het volgen van de door verzoekster en A in het leven geroepen situatie zou leiden tot een verminderde verhaalbaarheid van de belastingschulden van A, is de gemotiveerde stellingname van de Belastingdienst met betrekking tot de invordering te billijken, zelfs als zou moeten worden geconcludeerd dat deze stellingname afwijkt van de voor de heffing uit praktische overwegingen

geaccepteerde situatie.

De onderzochte gedraging is in zoverre behoorlijk.

6. Verzoekster wijst er voorts op dat de Belastingdienst het beslag op de gelden onder X, die naar haar oordeel aan haar als ondernemster toekomen, liet voortbestaan nadat het bedrag daarvan de hoogte van de belastingschulden waarvoor het beslag was gelegd, had overschreden.

Uit het hiervoor overwogene vloeit voort dat de Belastingdienst het beslag heeft gelegd ten laste van A op gelden waarvan niet is gebleken dat deze aan verzoekster en niet aan A zouden toekomen. Onder deze omstandigheden kan niet worden gezegd dat verzoekster, die in deze niet optreedt als vertegenwoordiger van A, degene is jegens wie de gedraging waarover wordt geklaagd, heeft plaats gehad. Dit punt kan dan ook verder buiten beschouwing blijven.

C. Ten aanzien van het terugkomen door de Belastingdienst op een eerdere instemming (het tweede klachtonderdeel)

1. Verzoekster klaagt er voorts over dat de Belastingdienst, ondanks zijn eerdere instemming daarmee, niet toestaat dat de onder X inbeslaggenomen gelden worden aangewend voor afboeking op haar belastingschulden of op belastingschulden van een door haar gedreven onderneming. Verzoekster stelt dat de eerdere instemming van de Belastingdienst met een dergelijke afboeking blijkt uit de brieven van de Belastingdienst van 26 oktober en 22 november 1999 (opgenomen bij **A. FEITEN**, onder 14. en 16.).

2. De Belastingdienst neemt het standpunt in dat de bereidheid van de Belastingdienst tot afboeking van de inbeslaggenomen gelden op bepaalde aanslagen, waaronder onder meer ook aanslagen ten name van verzoekster of door haar gedreven ondernemingen, uitsluitend aan de orde is geweest in het kader van compromisonderhandelingen. Deze compromisonderhandelingen waarbij A was betrokken zijn door laatstgenoemde afgebroken zonder dat een compromis tot stand was gekomen zodat ook de bereidheid van de Belastingdienst tot de bedoelde afboekingen is komen te vervallen. Met de door verzoekster genoemde brieven beoogde de Belastingdienst volgens zijn zeggen juist te komen tot afboeking van de inbeslaggenomen gelden op belastingschulden van (het bedrijf van) A.

3. Ook op dit klachtonderdeel kan de Belastingdienst in zijn standpunt worden gevolgd.

In de eerste plaats is daarvoor van belang dat de Belastingdienst in zijn brief van 26 oktober 1999 spreekt over het gebruik van de inbeslaggenomen gelden voor betaling van aanslagen van onder meer A MS. Nu zowel verzoekster als A zich van deze bedrijfsnaam hebben bediend, zonder dat op ieder moment ook voor de Belastingdienst helder was voor wiens rekening onder die naam een onderneming werd gedreven, kan aan

de brief van de Belastingdienst van 26 oktober 1999 niet het ondubbelzinnige vertrouwen worden ontleend dat de Belastingdienst instemde met afboeking van de inbeslaggenomen gelden op aanslagen van een ander dan degene te wiens laste het beslag was gelegd. Hetzelfde geldt ten aanzien van de brief van de Belastingdienst van 22 november 1999. In deze brief reageert de Belastingdienst immers op de brief van verzoeksters gemachtigde van 19 november 1999, waarin de gemachtigde te kennen geeft dat verzoekster onder grote druk bereid is akkoord te gaan met afboeking op aanslagen van onder meer A MS.

Bij bovenstaande is voorts van belang dat er op zich gezien weinig reden is om aan te nemen dat de Belastingdienst zou hebben willen verklaren buiten het kader van een eventueel compromis bereid te zijn inbeslaggenomen gelden aan te wenden voor betaling van andere aanslagen van een andere belastingschuldige dan die ter zake waarvan de beslaglegging heeft plaatsgevonden. De lezing van de Belastingdienst in zijn reactie op de klacht dat deze bereidheid alleen aan de orde is geweest in het kader van de - door toedoen van A afgebroken - onderhandelingen, is mede om die reden dan ook aannemelijk.

De onderzochte gedraging is ook in zoverre behoorlijk.

D. Ten aanzien van de informatieverstrekking aan verzoekster (het vierde klachtonderdeel)

1. Verzoekster klaagt er verder over dat de Belastingdienst haar geen afschrift heeft gestuurd van zijn brief van 30 maart 2000 (opgenomen bij **A. FEITEN**, onder 21.), waarin de Belastingdienst X liet weten dat het gehele bedrag waarop het beslag rustte aan de ontvanger van de Belastingdienst kon worden overgemaakt. Tevens klaagt zij er over dat de Belastingdienst blijkens de brief van X van 25 november 1999 aan de Belastingdienst (opgenomen bij **A. FEITEN**, onder 2.) een bedrag van f 9.961,07 heeft geïnd uit de inbeslaggenomen gelden zonder haar daarover te informeren en zonder haar te informeren over de aanslag waarop het geïnde bedrag is afgeboekt.

2. De Belastingdienst stelt dat de door verzoekster bedoelde informatie is verstrekt aan A en dat hij niet gehouden was verzoekster hierover te informeren omdat daartoe geen aanleiding bestond.

3. De Belastingdienst kan in zijn standpunt worden gevolgd. Het beslag onder X was gelegd ten laste van A. Uit het hiervoor onder **B.** overwogene vloeit voort dat de Belastingdienst zich voorts in redelijkheid op het standpunt kon stellen dat de inbeslaggenomen gelden aan A toekwamen. Onder deze omstandigheden was er voor de Belastingdienst geen aanleiding verzoekster te informeren over de zaken waar dit onderdeel van haar klacht op ziet.

De onderzochte gedraging is op dit onderdeel eveneens behoorlijk.

Conclusie

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

Onderzoek

Op 28 juli 2000 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van mevrouw J. te Schagen, ingediend door mr. J.J. Vetter te Amsterdam, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar.

Nadat van verzoekster nadere informatie was ontvangen, werd naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, een onderzoek ingesteld.

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar 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 Alkmaar deelde mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen. De reactie van verzoekster gaf aanleiding het verslag aan te vullen.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. feiten

1. Verzoekster was van 17 maart 1971 tot 13 februari 1976 gehuwd met A.

Op 3 augustus 1995 sloot zij een samenlevingscontract met A.

2. In een brief van 25 oktober 1994 schreef de chef-redacteur van (een onderdeel van) dagbladuitgever X het volgende aan A:

"...Hierdoor bevestig ik je onze samenwerking per 1 januari 1995.

Jij levert ons wekelijks een autotest ten behoeve van de gehele oplage (...). Wij zullen tenminste twee jaar lang met je blijven werken.

(...)

Je kunt deze brief beschouwen als een overeenkomst voor tenminste twee jaar, welke alleen ontbonden kan worden in geval van wanprestatie..."

3. Op 23 oktober 1996 legde de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar (hierna: de Belastingdienst) executoriaal derdenbeslag ingevolge artikel 475 Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering (Rv) onder de dagbladuitgever X op alles wat deze aan A verschuldigd was of zou worden.

Het beslag werd gelegd ter zake van belastingschulden van A tot een bedrag van f 36.255.

4. Op 29 oktober 1996 liet de deurwaarder van de Belastingdienst een akte van betekening van het beslag onder X achter op het adres van A.

5. Gedagtekend 19 november 1996 legde X een verklaring af als bedoeld in artikel 476a Rv. X verklaarde in een bijlage bij het ten behoeve van het afleggen van de verklaring uitgereikte formulier het volgende:

"...(A; N.o.) heeft géén dienstverband bij (X; N.o.).

(A; N.o.) levert als correspondent een tekstuele bijdrage. Dit correspondentschap kan door beide partijen (A/X;N.o.) éézijdig worden opgezegd, zonder verdere consequenties.

De verwachting is dat (A; N.o.) voor 1996 nog f 600,-- zal gaan declareren (november f 300,--, december f 300,--).

Voor geheel 1997 wordt ingeschat dat (A; N.o.) f 12.500,-- zal gaan declareren.

De besprekingen hierover dienen echter nog te worden gevoerd..."

6. In een brief van 10 december 1996 schreef X het volgende aan A:

"...Onze overeenkomst van 25 oktober 1994 loopt aan het einde van dit jaar af.

Ik hecht er aan je te zeggen dat ik met plezier terugkijk op de afgelopen twee jaar. Je teksten zijn eigenzinnig, met een vleugje branie en toch geschikt voor commercieel inhaken. Zo moet het.

Om mijn waardering tot uitdrukking te brengen en de continuïteit voor onze krant te waarborgen bevestig ik graag onze afspraak van woensdag 20 november.

We gaan op dezelfde voet verder; jij levert een wekelijkse autotest aan, compleet met foto's en dia's, voor de gehele oplage van (...).

Vanaf 1 januari 1997 kan je daarvoor per week 250 gulden declareren. Ik houd je verder aan onze eerdere afspraken over evenredige merkverdeling en exclusiviteit.

Beschouw deze brief als een overeenkomst voor twee jaar, tot 31 december 1998.

Ben je het er mee eens? Stuur dan even een getekend kopie retour..."

7. Op 5 december 1997 schreef verzoekster een brief aan X. De brief is gesteld op briefpapier van A MS Ltd en de brief is door verzoekster ondertekend als directeur van deze Ltd. Zij schreef het volgende:

"...Bijgaand treft u de factuur aan van de aan u geleverde tekst- en beeldbijdragen van het afgelopen jaar. Zo u weet bezit ons bureau o.m. de rechten van de teksten van (A; N.o.), die door ons overigens commercieel worden aangepast en bewerkt.

Op basis van u en ons bekende bedragen en afspraken zullen wij ook tot 1 januari 1999 onze bijdragen aan (de krant; N.o.) blijven leveren. In de loop van het volgende jaar zullen wij verdere besprekingen voeren i.v.m. continuering, wijze van aanlevering etc..."

8. In een brief van 8 januari 1998 vorderde de Belastingdienst dat verzoekster op 21 januari 1998 persoonlijk op het belastingkantoor zou verschijnen teneinde gegevens en inlichtingen te verstrekken die van belang waren voor de belastingheffing. De Belastingdienst schreef onder meer:

" Tevens verzoek ik u om tijdens het onderhoud op woensdag 21 januari 1998 mij alle gegevens en bescheiden betreffende (V Advisers Ltd, handelend onder A MS, en HC Ltd; N.o.) beschikbaar te stellen."

9. Op 21 januari 1998 schreef de Belastingdienst verzoekster het volgende:

"...Tijdens een onderhoud op 20 januari 1998 met (de gemachtigde van verzoekster en A, hierna: de gemachtigde; N.o.) en (A; N.o.) (die in het bezit was van een verklaring van u, waarin u verklaart dat (A; N.o.) u in belastingzaken kan en mag vertegenwoordigen) is overeengekomen dat er volledige openheid zal worden gegeven tegenover de Belastingdienst inzake zijn en uw belastingaangelegenheden over de jaren 1991 tot en met heden..."

10. Verzoekster reageerde in een brief van 23 januari 1998. De brief was gesteld op briefpapier van A MS Ltd. en door verzoekster ondertekend als directeur. De brief bevat het volgende:

"...Conform de afspraak zend ik u bij deze een uitleg met betrekking tot (Ab MS Ltd; N.o.) - afgekort (A MS; N.o.) - welk bedrijf op 2 december 1997 werd ingeschreven (...) bij de Kamer van Koophandel te Alkmaar. (...)

Reeds in november '96 werden de voorbereidingen getroffen tot het oprichten van een nieuw bedrijf.

(...)

Voor de goede orde deel ik u mede dat ondergetekende uitsluitend en alleen bevoegd is te handelen namens het bedrijf. (A; N.o.) werkt weliswaar met het bedrijf samen, doch uitsluitend als leverancier van tekst en beeldmateriaal. Hij heeft in geen enkele vorm enige bevoegdheid. Wel vertegenwoordigt hij - in het kader van de samenwerking - bij bepaalde gelegenheden het bedrijf.

Onder de gegeven omstandigheden is (A; N.o.) mij in privé alimentatie verschuldigd. Gezien de financiële situatie wordt deze alimentatie thans gedeeltelijk in de vorm van teksten/beelden geleverd en als zodanig verrekend met wat hij mij verschuldigd is. De leveringen worden door mij te gelde gemaakt en (A; N.o.) ontvangt hier vooralsnog niets van.

Voor de goede orde deel ik u nogmaals mede dat deze samenwerking reeds geruime tijd in de bedoeling lag en dat dit ook in de toekomst zo zal blijven. Het is om die reden dat ik u met klem verzoek het blokkeren van betalingen aan mijn bedrijf ongedaan te maken..."

11. Op 30 maart 1999 schreef de gemachtigde aan de Belastingdienst het volgende:

"...Vanaf 1 juli 1996 zijn de activiteiten in (G Ltd; N.o.) gestaakt en hebben wij de onderneming aangemerkt als een vennootschap onder firma h/o (A MS; N.o.). Het aandeel van ieder in de onderneming is 50%.

(...)

In 1997 is de V.o.f. op dezelfde voet voortgezet..."

12. In een brief van 29 september 1999 schreef de gemachtigde de Belastingdienst het volgende:

"...Bijgaand (zend ik u) een afschrift van het schrijven van (verzoekster; N.o.) d.d. 21 september 1999.

Uit dit schrijven blijkt dat zij persisteert in haar mening dat de gelden welke bij (X; N.o.) in depot staan aan (A MS; N.o.) per omgaande dienen te worden uitbetaald.

Zoals ik u reeds telefonisch mededeelde komt (verzoekster; N.o.) hiermede terug op de eerder gemaakte afspraak dat genoemde gelden in depot zouden blijven ten behoeve van de opgelegde aanslagen ten name van (V Advisers Ltd; N.o.) dan wel ten behoeve van een oplossing ter zake van het geschil fiscus met (A; N.o.). Nu echter blijkt dat genoemd geschil niet tot een oplossing komt, is (verzoekster; N.o.) van mening dat zij terug mag

komen op de eerder gemaakte afspraak.

Uiteraard zal (verzoekster; N.o.) na uitbetaling van de gelden door (X; N.o.) zo spoedig mogelijk overgaan tot betaling van de niet betwiste aanslagen ten name van (A MS/V Advisers Ltd; N.o.)..."

13. In een brief van 1 oktober 1999 liet de gemachtigde het volgende aan de Belastingdienst weten:

"...Conform uw verzoek bevestig ik hierbij de tussen u en ondergetekende namens cliënte (verzoekster; N.o.) mondeling gemaakte afspraak dat de gelden welke bij (X; N.o.) in depot staan, zouden worden aangewend ten behoeve van de ten name van (V Advisers Ltd; N.o.) opgelegde aanslagen dan wel ten behoeve van oplossing van het geschil fiscus met (A; N.o.). Inmiddels heeft (verzoekster; N.o.) (...) deze afspraak ingetrokken, gezien het feit dat er geen oplossing komt inzake het geschil tussen (A; N.o.) en de fiscus.

Tevens bevestig ik bij deze mijn telefonisch onderhoud d.d. 21 september 1999 met de heer (M; N.o.) van uw inspectie waarin ik hem mededeelde dat (A; N.o.) mij te kennen had gegeven dat hij afzag van verdere gesprekken met de fiscus om te komen tot een compromis over de afkoop van de belastingschulden over de jaren 1991 tot en met 1997. Naar aanleiding van het schrijven d.d. 28 juli 1999 van de heer (M; N.o.), waarin het gedane aanbod tot afkoop resoluut werd afgewezen, zag (A; N.o.) geen heil meer in een gesprek..."

14. In een brief met dagtekening 26 oktober 1999 schreef de Belastingdienst het volgende aan de gemachtigde:

"...U geeft (...) aan dat zowel (verzoekster; N.o.) als haar onderneming in grote financiële problemen komen omdat het niet mogelijk is, als gevolg van het gelegde beslag onder (X; N.o.) aan de aan haar opgelegde aanslagen te voldoen.

In dit verband wijs ik u op het standpunt van uw cliënte dat zij bereid is de gelden die liggen bij (X; N.o.) te gebruiken voor betaling van de niet betwiste aanslagen ten name van (A MS/V Advisers Ltd.; N.o.), hetgeen blijkt uit uw brief van 29 september 1999 gericht aan de behandelend ambtenaar (...). De door u gemaakte afspraak dat de bedragen bij (X; N.o.) worden aangewend ten behoeve van (V Advisers Ltd; N.o.) wordt door u bevestigd in uw brief van 1 oktober 1999.

Gezien deze overeenkomst kunnen de bedragen in depot bij (X; N.o.) dan ook rechtstreeks worden aangewend voor de eerder genoemde belastingaanslagen. Uw cliënte verklaart dan ook dat zij de aan haar opgelegde aanslagen direct wil voldoen (...). De meest directe vorm van voldoening is dan ook de directe overboeking van (X; N.o.) aan de ontvanger van de Belastingdienst. De ontvanger heeft hiertoe dan ook het verzoek gedaan aan (X; N.o.)..."

15. De gemachtigde reageerde in een brief van 19 november 1999 met het volgende:

"...In (uw) schrijven geeft u aan dat (verzoekster; N.o.) bereid is de gelden die liggen bij (X; N.o.) te gebruiken voor betaling van de niet betwiste aanslagen ten name van (A MS/V Advisers Ltd.; N.o.), hetgeen zou blijken uit mijn brieven d.d. 29 september en 1 oktober 1999.

Allereerst wil ik u er op wijzen dat de door u verwoorde afspraak niet correct is. De afspraak was dat de gelden in depot bij (X; N.o.) zouden blijven ten behoeve van de niet betwiste aanslagen ten name van (V Advisers Ltd.; N.o.). Met betrekking tot aanslagen ten name van (A MS; N.o.) is geen afspraak gemaakt.

Tevens geef ik naar mijn mening in mijn brieven d.d. 29 september en 1 oktober 1999 overduidelijk aan dat (verzoekster; N.o.) deze afspraak wenst te annuleren. Het kan mijns inziens niet zo zijn dat de belastingdienst eenzijdig besluit de afspraak te handhaven.

In uw schrijven geeft u bovendien aan dat de ontvanger inmiddels aan (X; N.o.) heeft verzocht de eerder genoemde belastingaanslagen uit het depot te voldoen.

Onbegrijpelijk is het derhalve voor cliënte dat zij momenteel getergd wordt door bezoeken van de deurwaarder met betrekking tot aanslagen ten name van (V Advisers Ltd.; N.o.).

Door deze door uw dienst onbegrijpelijke houding is cliënte onder grote emotionele druk bereid akkoord te gaan dat alle niet betwiste aanslagen ten name van (V Advisers Ltd., A MS, B Productions; N.o.) en haar privé-aanslagen ten laste van het depot worden geboekt. Een eventueel restant kan na de hiervoor genoemde afboekingen door (X; N.o.) vervolgens aan cliënte worden overgemaakt..."

16. De Belastingdienst reageerde in een brief van 22 november 1999 aan de gemachtigde als volgt op de brief van 19 november 1999:

"...Aangezien uw cliënte bereid is akkoord te gaan met de in uw brief genoemde afboeking, hetgeen de ontvanger al eerder is gebleken, zal de ontvanger de genoemde gelden opeisen bij (X; N.o.) en afboeken op de schulden.

Dat uw cliënte bezoek krijgt van de deurwaarder is het gevolg van nieuwe aanslagen.

Overigens verzoek ik u mij een overzicht te geven welke ondernemingen (onder welke naam en eventueel rechtspersoon) door uw cliënte worden gedreven. De naam (B Productions; N.o.) bijvoorbeeld, is niet bekend bij de ontvanger..."

17. De dagbladuitgever, X, liet in een brief van 25 november 1999 het volgende aan de Belastingdienst weten:

"...Het lukt ons niet (A; N.o.) c.s. aan het verstand te brengen dat wij niets kunnen uitbetalen aan hem of een van zijn rechtspersonen/dekmantels zolang dit beslag nog loopt.

Van contracten met (A; N.o.) (...) kunnen wij u geen kopie verstrekken aangezien het een mondelinge overeenkomst betreft, die overigens loopt tot 31 december 2000. Deze (verlengde) overeenkomst is gesloten door (A; N.o.) met onze hoofdredacteur..."

18. In een brief van 3 januari 2000 schreef X het volgende aan B Productions International, ter attentie van verzoekster:

"...Nu de situatie is zoals ze is, zijn wij bereid in te gaan op uw voorstel om de lopende overeenkomst met betrekking tot de door (A; N.o.) geschreven autotests te beëindigen met onmiddellijke ingang, voor een afkoopsom van f 6.000 tegen finale kwijting over en weer met betrekking tot het kalenderjaar 2000..."

19. In een brief van 21 maart 2000 schreef X de Belastingdienst het volgende:

"...(Ik) zend u als bijlage een overzicht van de bedragen die wij volgens onze administratie nog verschuldigd zijn aan (B Productions; N.o.) met betrekking tot de door (A; N.o.) geschreven autorubriek in (de krant; N.o.) De relatie tussen partijen is inmiddels verbroken, er zullen derhalve geen nieuwe bedragen meer bijkomen.

Wij verzoeken u zo spoedig mogelijk aan ons te berichten wat wij met het eindbedrag dienen te doen, respectievelijk met het deel daarvan dat onder het lopende beslag valt..."

De bedoelde bijlage vermeldt in de aanhef "betreft: declaraties (A; N.o.)" en vervolgens een aantal gedeclareerde bedragen over de periode 23 september 1996 tot en met 7 januari 2000 tot een totaal, inclusief omzetbelasting, van f 78.401,88. Daarop wordt in mindering gebracht:

"betaald aan (de gemachtigde; N.o.) - 13.650,56

betaald aan belastingdienst - 9.961,07"

zodat een saldo resteert van f 54.790,25.

20. Verzoekster reageerde in een brief van 21 maart 2000 aan X als volgt op de inhoud van deze brief van X van 21 maart 2000 aan de Belastingdienst:

"...Uw schrijven van 21 maart heb ik in goede orde ontvangen. U voegt hierbij een overzicht, hetwelk niet juist is, daar er enkele posten op staan die niets met mijn bedrijf te maken hebben, t.w.

- (...)

- (...)

- een betaling aan de Belastingdienst t.b.v. f 9961,07

De overige posten zijn correct. Het totaal der facturen is derhalve f 77.579,38 minus de betaling aan (de gemachtigde; N.o.) t.b.v. f 13.650,56. Het juiste bedrag dat u (B Productions International; N.o.) derhalve verschuldigd bent is **f 63.928,82..**"

21. De Belastingdienst reageerde in een brief van 30 maart 2000 op de brief van 21 maart 2000 van X (opgenomen onder 19.). De Belastingdienst schreef het volgende:

"...In antwoord op uw brief van 21 maart 2000 (...) deel ik u mede, dat het gehele bedrag wat u onder u heeft aan mij kan worden afgestort.

(...)

Mochten er nog gelden verschuldigd worden aan (A; N.o.) vanwege enig geschil o.i.d. dan stel ik mij op het standpunt dat deze gelden onder het beslag vallen omdat er dan sprake is van dezelfde rechtsverhouding..."

22. In een brief van 7 april 2000 schreef een nieuwe gemachtigde van verzoekster (hierna de huidige gemachtigde) de Belastingdienst het volgende:

"...Tot mij heeft zich gewend (verzoekster; N.o.) (...).

Zij wil graag dat het depot bij (X; N.o.) benut wordt om onder rentevergoeding haar openstaande belastingsschulden te voldoen. Een en ander is door haar onlangs aan u aangeboden ten einde uit een impasse ook jegens (X; N.o.) te geraken.

(...)

Ter toelichting het volgende:

Tot maart 1996 schreef (A; N.o.), de ex-echtgenoot van (verzoekster; N.o.) wel met enige regelmaat artikelen voor (uitgaven van X; N.o.), doch ontving daarvoor geen honorarium. Dit eenrichtingsverkeer werd medio 1996 door (X; N.o.) doorbroken. Er was sprake van een overeenkomst die liep tot 1 januari 1997. Een nieuwe overeenkomst is nimmer gemaakt. Per 1 januari 1997 werd deze gang van zaken verbroken. Op 23 oktober 1996 heeft de ontvanger derdenbeslag gelegd onder (X; N.o.).

Sinds 1 januari 1997 heeft (verzoekster; N.o.) eerst via (A MS Ltd; N.o.) waarvan zij eigenaar en directeur was) en later per 1 januari 1999 via haar eenmanszaak (B Productions International; N.o.) een rechtsverhouding met (X; N.o.). (...) Het aangeleverde product is wezenlijk anders. In dat kader is door haar opgemerkt dat zij al meer dan twee decennia als journalist werkzaam is. Zij is mede-auteur, wordt ook vermeld

en is hoofd-producent. Een en ander is ook door de Belastingdienst geaccepteerd.

Zoals u weet zijn uw collega's van de heffingszijde zonder enige aarzeling uitgegaan van het ondernemerschap van (verzoekster; N.o.), handelend onder de naam (B Productions International; N.o.). Verscheidene via het depot bij (X; N.o.) te betalen aanslagen zijn opgelegd op basis van dat uitgangspunt. De overdracht van de onderneming door de Ltd. aan de eenmanszaak is zelfs op hun verzoek (fiscaal) met terugwerkende kracht vanaf start onderneming gedaan, omdat uw collega's principiële bezwaren bleken te hebben tegen deze buitenlandse rechtsvorm. Kortom, ik zie niet in hoe u voor de invorderingszijde een ander standpunt kunt innemen.

(...)

De huidige opstelling van de Belastingdienst kan voorts als vexatoir worden aangemerkt. Enerzijds volgt vanuit de heffingszijde de ene na de andere aanslag richting (verzoekster; N.o.) gebaseerd op haar ondernemerschap, mede gebaseerd op inkomen en omzet op de activiteiten jegens (X; N.o.); anderzijds ontkent de invorderingszijde deze maatschappelijke realiteit van het vrouwelijk ondernemerschap..."

23. De Belastingdienst beantwoordde de brief van verzoeksters gemachtigde in een schrijven van 20 april 2000 met de volgende inhoud:

"... In antwoord op uw brief van 7 april 2000 wil ik de volgende opmerkingen maken.

Uw cliënte wil graag dat het depot bij de (X; N.o.) benut wordt om haar belastingschulden te voldoen. Ik zal u hieronder uitleggen waarom dat niet mogelijk is, althans niet voorzover de schulden van de belastingschuldige (niet zijnde uw cliënte) volledig voldaan kunnen worden.

(...)

In deze zaak komen een aantal problemen naar voren. Ik zal ingaan op de door uw genoemde aandachtspunten.

1. Onduidelijkheid ondernemerschap
 2. Wie heeft een rechtsverhouding met (X; N.o.)
 3. De beslaglegging onder (X; N.o.)
 4. Praktische oplossing
1. Onduidelijkheid ondernemerschap

In deze hele zaak loopt als een rode draad de onduidelijkheid wie nu ondernemer is. Al meerdere malen heeft de belastingdienst gevraagd om duidelijkheid. Partijen doen zich voor onder verschillende namen zoals (V Advisers Ltd., G Ltd., A Productions, A MS Ltd., A MS, B Productions International; N.o.). Waarom gekozen is voor verschillende benamingen is onduidelijk.

Een sprekende voorbeeld is een brief onder de naam (A MS **Ltd.**; N.o.) en de daarbij gevoegde factuur onder de naam (A MS; N.o.) (...). Was er nu sprake van een limited of een eenmanszaak?

Ook bij contractspartijen bestaat onduidelijkheid. Die onduidelijkheid wordt ook uitgesproken in uw brief waarin u melding maakt van de brief van 21 maart 2000 van (X; N.o.) gericht aan uw cliënte. Uit een verklaring van (X; N.o.) (brief van 25 november 1999) blijkt dat zij hebben gehandeld met (A; N.o.).

Ook blijkt uit een contract tussen (A MS; N.o.) en (E BV; N.o.) overeengekomen op 30 september 1996 voor een periode van twee jaar dat (A MS; N.o.) wordt vertegenwoordigd door (A; N.o.).

Uw cliënte verklaart in een brief van 8 december 1999 (...) dat vanaf 1 januari 1999 haar onderneming voortgezet is als eenmanszaak. Feitelijk blijkt nu sprake te zijn van een vennootschap onder firma (...). Naar buiten presenteren partijen zich als (partners, met dezelfde achternaam; N.o.).

Als geen sprake is van een vennootschap onder firma (vanaf 1 januari 1999) is (A; N.o.) dan in loondienst van zijn ex-echtgenote? In ieder geval worden er geen loonbelastingaangiften aangevraagd en moet ik derhalve aannemen dat er nu feitelijk sprake is van een V.O.F.?

De onduidelijkheid blijkt ook uit de zinsnede in uw brief waarin u stelt dat (verzoekster; N.o.) sinds 1 januari 1997 een onderneming drijft middels (A MS Ltd.; N.o.) en/of (A MS; N.o.) en daarna (B Productions International; N.o.).

Dit is in tegenspraak met hetgeen uw cliënte zelf heeft verklaard in haar brief van 8 december 1999. Daarin verklaart zij:

"In de jaren 1994 tot 1 december 1997 werden door mij geen ondernemingen gedreven."

Ik vraag me nu af welke onderneming zij dan wel heeft gedreven van 1 januari 1997 tot 1 december 1997?

In uw brief rept u over uw cliënte dat zij al meer dan twee decennia werkzaam is als journalist. Dan toch wel een onbezoldigd journalist, daar zij immers voorzover bij ons bekend geen inkomsten heeft genoten uit dienstbetrekking dan wel uit andere arbeid in de

periode voor haar ondernemerschap van 1 december 1997 (of 1 januari 1997?).

Overigens wordt door de belastingdienst niet betwist dat uw cliënte een onderneming drijft. Ik meen dan ook dat uw suggestieve opmerking omtrent het vrouwelijk ondernemerschap volledig buiten de orde is. De belastingdienst wenst wel dat uw cliënte openheid van zaken geeft welke onderneming nu door haar wordt gedreven. De wisseling van namen en de rechtsvormen zorgt ervoor dat partijen in het ongewisse worden gelaten, iets dat voor rekening en risico komt van degene(n) die de onduidelijkheid hebben geschapen.

2. Wie heeft een rechtsverhouding met (X; N.o.)

In deze zaak is het van belang dat duidelijk is wie nu een rechtsverhouding heeft met (X; N.o.). De ontvanger heeft in deze mogen menen dat (X; N.o.) een rechtsverhouding heeft met (A; N.o.). Dit hebben ze ook verklaard middels een schrijven van 25 november 1999. Er is geen schriftelijke overeenkomst met de betrokken partij, derhalve moet de ontvanger uitgaan van hetgeen feitelijk blijkt en de verklaring van betrokken partijen. In deze brief verklaart (X; N.o.):

"Van contracten met (A; N.o.) (zoals gevraagd in uw brief van 28 oktober) kunnen wij u geen kopie verstrekken aangezien het een mondelinge overeenkomst betreft, die overigens loopt tot 31 december 2000. Deze (verlengde) overeenkomst is gesloten door (A; N.o.) met onze hoofdredacteur (...)"

Overigens is al meerdere malen aan uw cliënte verzocht om aan te geven waaruit blijkt dat uw cliënte een rechtsverhouding heeft met (X; N.o.). Hierop heeft de ontvanger nimmer antwoord mogen ontvangen.

Ook blijkt uit de brief van 3 januari 2000 van (X; N.o.) gericht aan (B Productions International; N.o.) dat:

"(...) de lopende overeenkomst met betrekking tot de door (A; N.o.) geschreven autotests te beëindigen (.....)."

Uw cliënte heeft deze brief ter accordering nog aangepast in die zin door toevoeging:

"(.....) (door A en verzoekster; N.o.) geschreven en door (B Productions International; N.o.) geleverde autotests (...)"

Het is ook hieruit duidelijk dat (X; N.o.) meent een rechtsverhouding te hebben gehad met (A; N.o.).

Dat uw cliënte dit later corrigeert in bovengenoemde zin doet niet af aan het vertrouwen dat (X; N.o.) alleen gehandeld heeft met (A; N.o.).

Tevens blijkt de rechtsverhouding met (A; N.o.) uit de brief van 21 maart 2000 van (X; N.o.) aan de belastingdienst dat blijkens de daarbij gevoegde bijlage een overzicht is van de declaraties van (A; N.o.).

Overigens blijkt uit facturen aan bijvoorbeeld Uitgeverij (...) over 1999 dat betaald dient te worden op een rekeningnummer ten name van (A; N.o.). Dit terwijl de factuur afkomstig is van (A MS; N.o.). Niet valt in te zien dat de onderneming onder de naam (A MS; N.o.) naar Uitgeverij (...) een andere (A MS; N.o.) is dan ten aanzien van (X; N.o.).

Ook een factuur van (B Productions International; N.o.) van 13 december 1999 aan Uitgeverij (...) maakt melding van het overboeken van het factuurbedrag op een rekeningnummer ten name van (A; N.o.). Is (A; N.o.) nu ook (B Productions International; N.o.)?

Gezien het feit dat:

(X; N.o.) op de beslaglegging heeft verklaard dat zij een rechtsverhouding hebben met (A; N.o.);

(X; N.o.) dit nogmaals heeft verklaard in de brief van 25 november 1999 (gericht aan de belastingdienst);

(X; N.o.) mondeling heeft verklaard dat zij altijd hebben gehandeld met (A; N.o.);

Er gebruikt wordt gemaakt van verschillende namen en ondernemingsvormen gedurende de jaren 1996 tot en met heden;

(Verzoekster; N.o.) pas sinds 1 januari 1999 de onderneming (B Productions International; N.o.) drijft (...);

(A MS; N.o.) niet toevallig is voorzien van de initialen (A; N.o.), (in dit verband wijs ik op een factuur van 22 oktober 1996 waar duidelijk bovenaan staat "(A MS; N.o.)");

mag de belastingdienst concluderen dat er wel degelijk een rechtsverhouding bestaat tussen (X; N.o.) en (A; N.o.).

3. De beslaglegging onder (X; N.o.)

Op 23 oktober 1996 heeft de deurwaarder derdenbeslag gelegd onder (X; N.o.) ten laste van (A; N.o.). Op 19 november heeft (X; N.o.) verklaard dat (A; N.o.) vordering(en) heeft op (X; N.o.).

(...)

Uw opmerking dat per 1 januari 1997 de overeenkomst met (A; N.o.) werd verbroken deel ik niet. Op 26 november 1996 heeft (X; N.o.) telefonisch aan de behandelend ontvanger verklaard dat met (A; N.o.) een nieuw contract voor 2 jaar is afgesloten. Dus een nieuwe overeenkomst van 1 januari 1997 tot 1 januari 1999.

Al eerder, namelijk op 3 juni 1999, heeft (X; N.o.) (...) in een telefonisch gesprek met de heer (M; N.o.) (van de Belastingdienst) laten weten dat: "het contract met (A; N.o.) voor dit jaar (hier bedoeld 1999) nog wordt voortgezet".

Ook na 1 januari 1999 blijkt de rechtsverhouding met (A; N.o.) door te lopen, gezien de brief van 25 november 1999 waarin de directiesecretaris van (X; N.o.) verklaart:

"(.....) het een mondelinge overeenkomst betreft, die overigens loopt tot 31 december 2000."

(...)

4. Praktische oplossing

Uw cliënte hoopt, gezien uw brief, op een praktische oplossing. Die praktische oplossing kan alleen gezien worden met medeneming van de belastingschulden van (A; N.o.). Nu partijen zozeer verweven zijn met elkaar, in ieder geval op het zakelijke vlak, en in het verleden diverse pogingen zijn gedaan om belastinginning te bemoeilijken kan een praktische oplossing alleen gelegen zijn in een minnelijke overeenkomst waarin (A; N.o.) een aanzienlijk deel van zijn belastingschulden daadwerkelijk voldoet en akkoord gaat met afboeking op de belastingschulden van uw cliënte middels de vorderingen op (X; N.o.)..."

24. In een brief van 22 mei 2000 liet de Belastingdienst verzoekster het volgende weten:

"...Ik verzoek u kennis te nemen van mijn brief van 20 april 2000, gericht aan uw advocaat. In die brief stel ik ondubbelzinnig dat de gelden in depot bij de Belastingdienst (afkomstig van (X; N.o.)) ter afboeking zijn voor de schulden van (A; N.o.). Uw belastingschuld zal dan ook niet hiermee verminderd worden..."

25. In een brief van 19 juli 2000 schreef de Belastingdienst verzoekster nog het volgende:

"...Ten eerste zijn er afspraken voorbereid in het kader van toenmalige compromisbesprekingen. Omdat het compromis niet is doorgegaan zijn derhalve ook de afspraken (welke verbonden waren aan het compromis) niet doorgegaan..."

B. Standpunt verzoekster

1. Voor het standpunt van verzoekster wordt verwezen naar de klachtformulering onder Klacht en naar de brief van haar huidige gemachtigde van 7 april 2000 (opgenomen onder **A. Feiten**, onder 22). Naar aanleiding van haar verzoekschrift stelde de Nationale

ombudsman verzoekster de volgende vragen:

"...1.a. Gaarne verneem ik van u of de door u gestelde instemming van de Belastingdienst Alkmaar met het ondernemerschap van verzoekster vanaf 1 december 1997 tevens inhield dat de Belastingdienst er uitdrukkelijk mee instemde dat de opbrengst van de artikelen van de hand van (A; N.o.) voor (X; N.o.) werd aangemerkt als winst uit de onderneming van verzoekster.

b. Bij positieve beantwoording verzoek ik u aan te geven waarop u deze mening baseert.

c. Tevens ontvang ik in dat geval graag afschriften van stukken waaruit deze uitdrukkelijke instemming van de Belastingdienst kan blijken.

Ter toelichting merk ik op dat uit het feit dat de Belastingdienst heeft ingestemd met het zelfstandig ondernemerschap van verzoekster geenszins volgt dat de Belastingdienst ook expliciet van mening is dat de opbrengsten van de artikelen van (A; N.o.) toekomen aan (de onderneming van) verzoekster. Uit de door u overgelegde stukken en correspondentie meen ik eerder het tegenovergestelde standpunt van de Belastingdienst te moeten opmaken.

2. Gaarne verneem ik van u op grond van welke rechtsbetrekking de opbrengsten van de artikelen van de hand van (A; N.o.) moeten worden toegerekend aan de onderneming van verzoekster.

Van eventuele stukken zoals een contract terzake ontvang ik gaarne een afschrift.

3. (...) (Gaarne) verneem ik (...) van u waarop de Belastingdienst precies beslag heeft gelegd onder (X; N.o.). Gaarne ontvang ik daarvan eventuele bewijsstukken zoals het exploit van beslaglegging. Tevens verneem ik gaarne welk bedrag thans met de beslaglegging is gemoeid..."

2. Verzoeksters huidige gemachtigde reageerde in een brief van 6 oktober 2000 als volgt:

"...Inderdaad is de opbrengst van de artikelen voor (X; N.o.) van de hand van (verzoekster; N.o.) en (A; N.o.) in de jaren 1997, 1998 en 1999 aangemerkt als winst uit onderneming bij haar in de inkomstenbelasting en is deze opbrengst verantwoord in de omzet van haar voor de omzetbelasting. Een en ander conform hetgeen reeds in begin 1998 met de Belastingdienst in de heffings sfeer (mede blijkens de brief van 23 januari 1998) is besproken. Het zijn deze aanslagen die thans voldaan zouden kunnen worden met het depot bij (X; N.o.). Op deze praktische oplossing stuur ik aan.

Zoals u uit de brief van 23 januari 1998 aan de Belastingdienst kunt afleiden, is uitdrukkelijk ook gesproken met de Belastingdienst (weliswaar in de heffings sfeer) over de samenwerking van (A; N.o.) met (verzoekster; N.o.).

De uitdrukkelijke instemming van de Belastingdienst blijkt o.a. uit

het toekennen van een omzetbelastingnummer aan haar

het opleggen van aanslagen in de inkomstenbelasting van het volgen van de aangifte omzetbelasting op een wijze die haar ondernemerschap en ook het toerekenen van de door (X; N.o.) verschuldigde bedragen aan haar bevestigt.

Uitdrukkelijk is in dat kader aan de orde geweest:

het opheffen en stilleggen van een buitenlandse rechtspersoon door (verzoekster; N.o.)

het volledig nakomen van lopende fiscale verplichtingen door haar;

een presentatie van haar onderneming als eenmanszaak (waarbij dan de transacties van de eerdergenoemde rechtspersoon zouden worden verwerkt).

Voorts blijkt een en ander ook in de invorderings sfeer; immers in de invorderings sfeer heeft de Belastingdienst eveneens ingestemd (in eerste instantie) met het afboeken van hetgeen (X. N.o.) verschuldigd is op deze belastingschulden van cliënte. Een en ander blijkt o.a. uit de brief van 26 oktober 1999 van de Belastingdienst aan de (gemachtigde; N.o.) (...), alsmede de brief van 22 november 1999 van de Belastingdienst aan de (gemachtigde; N.o.) (...), alsmede de brief van 16 juni 2000 van de (gemachtigde; N.o.) (...).

Thans wil men die toezegging in de invorderings sfeer echter niet meer gestand doen.

Uit de vraagstelling van vraag 1 blijkt overigens dat de Nationale ombudsman wellicht onvoldoende onderkent dat de artikelen voor (X; N.o.) in de jaren 1997 en later tot stand kwamen in een samenwerkingsproces tussen (A; N.o.) en (verzoekster; N.o.). Op mijn verzoek heeft cliënte de wijze van samenwerking verduidelijkt (...). Mocht u op dat punt nog een nadere verduidelijking willen, dan verneem ik wel.

Voor de beantwoording van uw vraag verwijs ik gaarne naar de brief van 23 januari 1998 aan de Belastingdienst (...).

(...)

Het proces-verbaal van executoriaal derdenbeslag vermeldt een totale omzetbelastingsschuld van f 36.255,--. Voor dat bedrag is beslag gelegd.

Ook wil ik in dit kader gaarne verwijzen naar de verklaring omtrent het derdenbeslag d.d. 19 november 1996 (die zoals u weet blijktens artikel 477a, lid 2, Rv. bindend is voor de Belastingdienst van (X; N.o.), waaruit blijkt dat het lopende contract met (A; N.o.) per 31 december 1996 afliep, er door het beslag f 600,-- was getroffen, alsmede dat er over een

nieuw contract nog gesproken zou moeten worden.

(...)

Ik merk voor de zekerheid op dat de betwistingsperiode van twee maanden van artikel 477a, lid 2, Rv. inmiddels is verstreken en dat de Belastingdienst deze verklaring (op basis waarvan (X; N.o.) bevoegd zou zijn f 600,- aan de Belastingdienst uit te betalen) niet heeft betwist..."

3. Bij de reactie van verzoeksters gemachtigde was een brief gevoegd van verzoekster, waarin zij het volgende liet weten:

"...Voortdurend lijkt er zand te worden gestrooid over het wel en wee van mijn onderneming en mijn rol daarin. Ik kan u melden dat dit niet anders dan de hoofdrol is en dat uitsluitend *ik* de policy van mijn bedrijf bepaal.

Mijn onderneming levert teksten en beelden aan derden. De teksten worden door *mij* geschreven, doch ook door derden aangeleverd, w.o. (A; N.o.). Dat zijn naam daarbij genoemd wordt, is niet meer dan logisch gezien zijn bekendheid in de autowereld.

De beelden worden grotendeels door anderen aangeleverd en in bewerkte vorm doorverkocht. Het geheel wordt door mij geredigeerd, geadministreerd, gefactureerd etc.

Ik - en niemand anders - leid de onderneming en ben daar persoonlijk verantwoordelijk voor..."

C. Standpunt Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar

In zijn reactie van 22 december 2000 op de klacht liet de Belastingdienst het volgende weten:

"...A. Algemene schets

A.1. Feiten en omstandigheden

In 1994 is (A; N.o.) bij de Belastingdienst te Alkmaar bekend geworden met de onderneming Stichting (I; N.o.). Hij heeft deze stichting opgericht op 8 juni 1984 en op 26 januari 1994 aangemeld als onderneming. Nadat deze onderneming was opgeheven ging (A; N.o.) verder met een onderneming onder de naam (A productions; N.o.). Over deze periode ontstaan meerdere belastingaanslagen welke onbetaald blijven. (A; N.o.) was getrouwd met (verzoekster; N.o.) vanaf 17 maart 1971 tot 13 februari 1976. In de periode van 1991 tot en met 1 februari 1994 was (A; N.o.) niet ingeschreven als inwonend in Nederland. Later bleek dat (A; N.o.) - naar eigen zeggen - woonachtig was in België. In 1994 is (A; N.o.) weer woonachtig in Nederland en begint op 15 september 1994 een onderneming middels een rechtspersoon naar engels recht (G Ltd.; N.o.) onder de

handelsnaam (A. Productions; N.o.). Aandeelhouders van deze limited waren (A; N.o.) en (verzoekster; N.o.). (A; N.o.) was bestuurder van deze rechtspersoon.

Op 3 augustus 1995 werd een samenlevingscontract gesloten tussen (A; N.o.) en (verzoekster; N.o.).

In 1996 werd de naam (A Productions; N.o.) gewijzigd in (AA MS; N.o.). In 1997 werd de naam (AA MS; N.o.) gewijzigd in (A MS; N.o.).

In ieder geval vanaf medio 1991 heeft (A; N.o.) een rechtsverhouding met (X; N.o.), blijkens de facturen. In 1996 wordt er ten laste van (A; N.o.) een derdenbeslag gelegd onder de (X; N.o.) voor twee belastingaanslagen voor een totaal bedrag van f. 36.255 (exclusief invorderingsrente).

(X; N.o.) verklaarde aan de Belastingdienst dat zij een rechtsverhouding hebben met (A; N.o.). (A; N.o.) reageerde op het derdenbeslag met een schrijven waarin hij verklaart niets te vorderen te hebben van (X; N.o.). De ontvanger meent dat dit niet zo is en volhardt in het beslag. Op 1 december 1997 werd de onderneming (V Advisers Ltd; N.o.) ingeschreven bij de Kamer van Koophandel met als handelsnamen (A productions; N.o.) en (Ab MS; N.o.). Bestuurder volgens een uittreksel uit handelsregister van de KvK is (verzoekster; N.o.)

Overigens wordt in 1997 ook gefactureerd onder de naam (A MS Ltd; N.o.). Deze Limited is niet bekend bij de Belastingdienst.

(A; N.o.) benaderde rond januari 1998 de Belastingdienst met het verzoek te komen tot een compromis met betrekking tot zijn belastingschulden.

In de periode van januari 1998 tot 21 september 1999 had de Belastingdienst samen met de adviseur van (A; N.o.) (...) en (A; N.o.) zelf, getracht tot een oplossing te komen en zijn er door de Belastingdienst voorstellen gedaan om uit de impasse te raken. Door (A; N.o.) zijn echter op 21 september 1999 de, zich op dat moment al in een ver gevorderd stadium bevindende, onderhandelingen eenzijdig afgebroken. In de besprekingen werd ook gesproken over meenemen van de beslagen gelden onder (X; N.o.) in het compromis. Nu er geen compromis is gesloten kunnen ook de afspraken, die betrekking hadden op het compromis, niet doorgaan.

Per 1 januari 1999 zijn de activiteiten van (V Advisers Ltd; N.o.) gestaakt en per 30 november 1999 is (V Advisers Ltd; N.o.) ontbonden.

Op 1 januari 1999 werd een eenmanszaak onder de naam (A MS; N.o.) bij de Kamer van Koophandel ingeschreven door (verzoekster; N.o.)

Op 1 november 1999 werd de handelsnaam (A MS; N.o.) gewijzigd in (B Productions International; N.o.).

A.2. De heffing ten aanzien van (verzoekster; N.o.) en (A; N.o.)

Ik geef de gegevens weer met betrekking tot de jaren 1996 tot en met 1999. Deze jaren zijn relevant voor de beoordeling van de vraag of de standpunten in de heffing gelijk lopen met de standpunten in de invordering in het kader van deze klacht.

(A; N.o.)

Over het jaar 1996 geeft (A; N.o.) winst uit onderneming aan in zijn aangifte inkomstenbelasting (getekend 30 maart 1999).

Ook in een later ingediend aangiftebiljet inkomstenbelasting (getekend op 30 maart 2000) over het jaar 1996 geeft (A; N.o.) op dat hij in 1996 een onderneming startte onder de naam (A MS; N.o.).

Over het jaar 1997 geeft (A; N.o.) winst uit onderneming aan in zijn aangifte inkomstenbelasting (30 maart 1999). Ook in een later ingediende aangifte (30 maart 2000) over hetzelfde jaar geeft (A; N.o.) winst uit onderneming aan.

Over het jaar 1998 geeft (A; N.o.) winst uit onderneming aan in zijn aangifte inkomstenbelasting (30 maart 2000). Middels een herziene aangifte (21 september 2000) besluit (A; N.o.) zijn winst uit onderneming te veranderen in andere inkomsten uit arbeid.

Over het jaar 1999 geeft (A; N.o.) winst uit onderneming aan in zijn aangifte inkomstenbelasting (30 maart 2000).

Over de jaren 1996 en 1997 zijn definitieve aanslagen opgelegd. Overigens heeft (A; N.o.) alsnog bezwaar aangetekend tegen de aanslagen/aangiften over de jaren 1996 t/m 1999. De Belastingdienst is van mening dat (A; N.o.) over de genoemde periode optreedt als zelfstandig ondernemer.

(Verzoekster; N.o.)

Over 1996 geeft (verzoekster; N.o.) in haar aangifte inkomstenbelasting (getekend 2 december 1999) aan dat haar inkomsten alleen bestaan uit een bedrag aan ontvangen alimentatie.

Over 1997 geeft (verzoekster; N.o.) winst uit onderneming aan (aangifte van 30 maart 1999).

Vervolgens komt (verzoekster; N.o.) in bezwaar tegen eigen aangifte met een hernieuwde aangifte 1997 (30 november 1999). Daarin geeft zij als inkomen alleen ontvangen

alimentatie aan.

Vervolgens komt (verzoekster; N.o.) op 2 november 2000 met een tweede hernieuwde aangifte 1997 waarin (verzoekster; N.o.) de eerder opgegeven ontvangen alimentatie intrekt. In deze aangifte wordt geen inkomen aangegeven.

Over 1998 geeft (verzoekster; N.o.) in haar aangifte inkomstenbelasting (getekend 30 maart 2000) aan dat zij winst uit onderneming heeft.

Over 1999 geeft (verzoekster; N.o.) in haar aangifte inkomstenbelasting (getekend 30 maart 2000) aan dat zij winst uit onderneming heeft.

Tegen de aanslagen/aangiften over de jaren 1997 t/m 1999 heeft (verzoekster; N.o.) op 24 augustus 2000 bezwaar aangetekend.

De Belastingdienst heeft aan (verzoekster; N.o.) naar aanleiding van de verschillende hernieuwde aangiften meerdere malen gevraagd om nadere informatie welke tot op heden onvoldoende is gegeven.

De aangiften over 1998 en 1999 zijn dan ook nog in behandeling.

(V Advisers Ltd; N.o.)

(V Advisers Ltd; N.o.) heeft geen aangiften vennootschapsbelasting ingediend over de periode dat zij actief is (1997 en 1998). Over het jaar 1997 is een aanslag vennootschapsbelasting opgelegd ter behoud van rechten. Over 1998 moet nog een aanslag worden opgelegd.

B. Klachtbehandeling

B.1. Klacht 1

(Verzoekster; N.o.) klaagt er over dat de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar:

het op 23 oktober 1996 onder (X; N.o.) gelegde derdenbeslag ten laste van haar ex-echtgenoot handhaaft. Zij is van mening dat de gelden waarop het beslag rust haar als onderneemster ten goede komen. Zij wijst er in dit verband op dat de Belastingdienst haar voor de heffing van inkomstenbelasting aanmerkt als onderneemster en daarmee gelden waarop thans beslag rust, aanmerkt als haar inkomen.

Ter zake van deze eerste klacht wil ik vijf opmerkingen maken

(...)

Vervolgens zal aan de orde komen dat de belastingdienst gegronde redenen heeft om er vanuit te gaan dat (A; N.o.) degene is die een rechtsverhouding heeft met (X; N.o.) waaruit vorderingen voortvloeien. Aan de hand van een overzicht van de feiten met betrekking tot het beslag en de verklaring van (X; N.o.) zal deze rechtsbetrekking worden aangetoond.

Ten derde zal aandacht worden besteed aan de onduidelijkheden die bestaan over de vraag wie een onderneming drijft en onder welke naam de onderneming wordt gedreven. Doordat (A; N.o.) en (verzoekster; N.o.) zich steeds op een andere manier presenteren en steeds andere ondernemingsvormen bezigen om hun ondernemingsactiviteiten te ontplooien, en de werkzaamheden grotendeels gelijk blijven en ook de opdrachtgevers dezelfde zijn vermoedt de ontvanger dat de verandering van ondernemingsvorm en de verandering van naam voornamelijk is gebezigd om de verhaalbaarheid van de vordering van de Belastingdienst op (A; N.o.) te frustreren. Dit duidt op een "verschijningsvorm". Het zich presenteren als de nieuwe ondernemer terwijl feitelijk sprake is van voortzetting van de onderneming door de 'oude' ondernemer.

Ten vierde wordt aandacht besteed aan de situatie zoals die door (verzoekster; N.o.) momenteel wordt gepresenteerd, met als vooronderstelling dat er sprake is van een nieuwe onderneming die de contracten heeft overgenomen. Deze opmerking dient alleen te gelden indien de Nationale ombudsman van mening is dat geen sprake is van een "verschijningsvorm".

Ten slotte wordt ingegaan op het verwijt van (verzoekster; N.o.) aan de Belastingdienst dat sprake is van een contrair standpunt tussen de heffing en de invordering.

B.1.1. (...)

B.1.2. Rechtsverhouding tussen (A; N.o.) en (X; N.o.)

Art. 475 Rv formuleert het beslagobject in geval van een derdenbeslag als volgt: "(...) vorderingen die de geëxecuteerde op derden mocht hebben of uit een ten tijde van het beslag reeds bestaande rechtsverhouding rechtstreeks zal verkrijgen, en op hem toebehorende roerende zaken die onder derden mochten berusten (...)". Het gaat dus kort geformuleerd om al hetgeen de derde ten tijde van het derdenbeslag (of: ten tijde van het moment waarop de vordering werd gedaan) van de schuldenaar onder zich had of krachtens een op het moment waarop het derdenbeslag werd gelegd (of: ten tijde van het moment waarop de vordering werd gedaan) bestaande rechtsverhouding zal verkrijgen. In bovenstaand geschil is de vraag van belang, voor wie de derdenbeslagene de gelden onder zich had: (A; N.o.) of (verzoekster; N.o.). Die vraag is een vrij principiële. Het antwoord op die vraag moet worden gevonden door de feiten te interpreteren.

Op 23 oktober 1996 heeft de deurwaarder derdenbeslag gelegd onder (X; N.o.) ten laste van (A; N.o.) (...). Op 19 november heeft (X; N.o.) verklaard dat (A; N.o.) vordering(en)

heeft op (X; N.o.) (...).

De vorderingen die (A; N.o.) heeft op (X; N.o.) zijn voor een groot deel toekomstige vorderingen. Deze toekomstige vorderingen vloeien voort uit de ten tijde van de beslaglegging bestaande rechtsverhouding. Er is geen schriftelijke overeenkomst tussen de betrokken partij, derhalve moet de ontvanger uitgaan van hetgeen feitelijk blijkt en de verklaring van (X; N.o.). (A; N.o.) levert als correspondent tekstuele bijdragen waarvoor hij van (X; N.o.) vergoedingen ontvangt. Op 26 november 1996 heeft (X; N.o.) telefonisch aan de behandelend ontvanger verklaard dat met (A; N.o.) een vervolgcontract voor 2 jaar is afgesloten. Dit betekent dat de bestaande overeenkomst van 25 november 1994 wordt voortgezet tot 1 januari 1999.

De samenwerking tussen (A; N.o.) en (X; N.o.) blijkt onder meer ook uit de brieven van 25 oktober 1994 en 10 december 1996 (...).

De Belastingdienst mag afgaan op de door de derdebeslagene verstrekte gegevens indien deze haar juist toeschijnen, dit is in onderhavige zaak het geval. Op 22 november 1996 is een afschrift van de verklaring van (X; N.o.) conform artikel 476b lid 3 Rv verzonden aan de belastingschuldige, (A; N.o.) (...).

Op 3 juni 1999, heeft (X; N.o.) (...) in een telefonisch gesprek met de heer M. (van de Belastingdienst) laten weten dat:

"het contract met (A; N.o.) voor dit jaar (wordt bedoeld 1999) nog wordt voortgezet".

Ook na 1 januari 1999 blijkt de rechtsverhouding met (A; N.o.) door te lopen, gezien de brief van 25 november 1999 waarin de directiesecretaris van (X; N.o.) (...) verklaart: (...).

"(...) het een mondelinge overeenkomst betreft, die overigens loopt tot 31 december 2000. Deze (verlengde) overeenkomst is gesloten door (A; N.o.) met onze hoofdredacteur (...)."

Ook blijkt uit de brief van 3 januari 2000 van (X; N.o.) gericht aan (B Productions International; N.o.) dat: (...)

"(.....) de lopende overeenkomst met betrekking tot de door (A; N.o.) geschreven autotest te beëindigen (...)."

(Verzoekster; N.o.) heeft deze brief ter accordering nog aangepast in die zin door toevoeging:

"(.....) (A en verzoekster; N.o.) geschreven en door (B Productions International; N.o.) geleverde autotest (...)."

Het is ook hieruit duidelijk dat (X; N.o.) meent een rechtsverhouding te hebben gehad met (A; N.o.).

Dat (verzoekster; N.o.) dit later corrigeert in bovengenoemde zin doet niet af aan het bij (X; N.o.) ontstane beeld, dat zij alleen gehandeld hebben met (A; N.o.).

Tevens blijkt de rechtsverhouding met (A; N.o.) uit de brief van 21 maart 2000 van (X; N.o.) aan de Belastingdienst dat blijkens de daarbij gevoegde bijlage een overzicht is van de declaraties van (A; N.o.) (...)

Overigens blijkt uit facturen aan bijvoorbeeld Uitgeverij (...) over 1999 dat betaald dient te worden op een rekeningnummer ten name van (A; N.o.) (...). Dit terwijl de factuur afkomstig is van (A MS; N.o.). Niet valt in te zien dat de onderneming onder de naam (A MS; N.o.) naar Uitgeverij (...) een andere (A MS; N.o.) is dan ten aanzien van (X; N.o.).

Ook een factuur van (B Productions International; N.o) van 13 december 1999 aan Uitgeverij (...) maakt melding van het overboeken van het factuurbedrag op een rekeningnummer ten name van (A; N.o.) (...).

Conclusie:

Gezien het feit dat:

(X; N.o.) op de beslaglegging heeft verklaard dat zij een rechtsverhouding hebben met (A; N.o.)

(X; N.o.) dit nogmaals heeft verklaard in de brief van 25 november 1999 (gericht aan de Belastingdienst);

(X; N.o.) mondeling heeft verklaard dat zij altijd hebben gehandeld met (A; N.o.);

mag de Belastingdienst concluderen dat er wel degelijk een rechtsverhouding bestaat tussen (X; N.o.) en (A; N.o.). Wij hebben gezien het voorstaande zeer goede redenen om aan te nemen dat (het beslag onder X; N.o.) betrekking heeft op gelden waar (A; N.o.) rechthebbende op is. Gezien alle feiten en omstandigheden is niet onzorgvuldig of onjuist gehandeld door dit beslag te leggen en te handhaven. Er is niet aannemelijk gemaakt dat het geld geheel of gedeeltelijk van klaagster is.

Gezien de hiervoor genoemde en de nog hierna te noemen feiten en omstandigheden zijn wij van mening dat daar waar klaagster zich presenteert als rechthebbende op de vordering, dit kennelijk gedaan wordt om verhaal op (A; N.o) door de ontvanger te bemoeilijken. Wij zijn dan ook van mening dat door die presentatie van feiten heengeprikt kan worden en hier sprake is van een voortzetting van de onderneming door (A; N.o.) met gebruikmaking van de ondernemingsvormen waaronder klaagster zich presenteert, voorzover dit betrekking heeft op de vordering op (X; N.o.). Dit wordt het "leerstuk van de verschijningsvorm" genoemd.

B.1.3. Primaire stellingname van de Belastingdienst: er is sprake van een verschijningsvorm

1.3.1 *Algemeen*

Door de ontvanger wordt het standpunt ingenomen dat wanneer bepaalde personen, zowel natuurlijke als rechtspersonen, misbruik maken van het verschil in identiteit tussen hen en een of meer andere personen, met het oogmerk uit de greep van de ontvanger te blijven, aangepakt moeten worden met een beroep op vereenzelvinging/verschijningsvorm. De meest voorkomende situatie is die waarin alle activiteiten van een vennootschap worden voortgezet in een andere vennootschap. Daarbij wordt vaak gebruik gemaakt van hetzelfde pand, personeel, telefoonnummer, bankrelaties, leveranciers, afnemers, opdrachtgevers enz. Het enige verschil met de vorige rechtsvorm is in deze situatie de nieuwe juridische 'jas'. De belastingschulden worden achtergelaten in de oude vennootschap. Het doel dat door betrokkenen wordt nagestreeft is het frustreren van verhaalsacties door de Belastingdienst.

In de jurisprudentie over dit onderwerp zijn enuntiatieve criteria ontwikkeld die in onderlinge samenhang en verband beschouwd wijzen op een schijnhandeling (simulatie), en daarmee op een verschijningsvorm van belastingschuldige. De schijnhandeling ziet op de overdracht van de onderneming door belastingschuldige aan een andere (rechts)persoon. Het bestaan van de rechtspersoon zelf staat niet ter discussie.

De volgende criteria worden over het algemeen in de rechtspraak onderscheiden:

vrijwel gelijklopende statutaire cq handelsnamen;

vrijwel identieke doelstellingen;

de aanwezigheid van een (gewezen) familieband tussen de directeur van de ene vennootschap/onderneming en de andere;

Dezelfde feitelijke leiding;

Alle contracten worden voortgezet door dezelfde persoon; de deelname aan het economisch verkeer valt nauwelijks van elkaar te onderscheiden;

Voor overname van goodwill en dergelijke wordt niets betaald;

Volgens het handelsregister dan wel feitelijk zijn de desbetreffende ondernemingen op hetzelfde adres gevestigd;

De ondernemingen hebben hetzelfde telefoonnummer, correspondentieadres, dan wel briefhoofd, logo enz.;

Dezelfde werkwijzen, hetzelfde materiaal en hetzelfde personeel gaat naar de 'nieuwe' onderneming;

Langlopende contracten van de oude onderneming gaan geruisloos over op de 'nieuwe' onderneming, onder dezelfde condities.

1.3.2 Onduidelijkheid

Van belang is dat de belastingschuldige, (A; N.o.) en degene die de klacht bij de Nationale ombudsman heeft ingediend, (verzoekster; N.o.), zelf de verwarring (wie is rechthebbende op de vordering op (X; N.o.)) en ondoorzichtigheid van de situatie (wie drijft nu welke onderneming) hebben teweeggebracht. Dit blijkt uit het volgende.

In deze hele zaak loopt als een rode draad de onduidelijkheid wie nu ondernemer is. Al meerdere malen heeft de Belastingdienst gevraagd om duidelijkheid. (...) Uit de nu bij de Belastingdienst voorhanden informatie blijkt dat klaagster en (A; N.o.) zich voordoen onder verschillende namen zoals (V Advisers Ltd; N.o.), (G Ltd.; N.o.) (A Productions; N.o.) (AA MS; N.o.) (A MS Ltd. N.o.) (A MS; N.o.) (B Productions International; N.o.). Waarom gekozen is voor verschillende benamingen is onduidelijk.

Een sprekend voorbeeld is een brief onder de naam (A MS Ltd; N.o.) en de daarbij gevoegde factuur onder de naam (A MS; N.o.) (...). Was er nu sprake van een limited of een eenmanszaak?

Uit verklaringen van (X; N.o.) blijkt dat zij slechts hebben gehandeld met (A; N.o.). (brief 25 november 1999) (...)

Ook blijkt uit een contract tussen (A MS; N.o.) en (E BV; N.o.) overeengekomen op 30 september 1996 voor een periode van twee jaar, dat (A MS; N.o.) wordt vertegenwoordigd door (A; N.o.). (...)

De onduidelijkheid blijkt ook uit de zinsnede in de brief van 7 april 2000 waarin de adviseur van (verzoekster; N.o.) stelt dat (verzoekster; N.o.) sinds 1 januari 1997 een onderneming drijft (middels A MS Ltd; N.o.) en/of (A MS; N.o.) en daarna (B Productions International; N.o.). (...)

Dit is in tegenspraak met hetgeen (verzoekster; N.o.) zelf heeft verklaard in haar brief van 8 december 1999 (...). Daarin verklaart zij:

"In de jaren 1994 tot 1 december 1997 werden door mij geen ondernemingen gedreven."

De bovenstaande uitspraak van (verzoekster; N.o.) komt in een vreemd daglicht te staan nu de adviseur van (verzoekster; N.o.) en (A; N.o.), (...), in zijn brief van 30 maart 1999 verklaart: (...)

"Vanaf 1 juli 1996 zijn de activiteiten in (G Ltd.; N.o.) gestaakt en hebben wij de onderneming aangemerkt als een vennootschap onder firma h/o (A MS; N.o.). Het aandeel van ieder in de onderneming is 50%"

("ieder" refereert aan (A; N.o.) en (verzoekster; N.o.))

Het gebruik van onduidelijke constructies blijkt ook uit de mening van één van de wederpartijen (X; N.o.). In de brief van 25 november 1999 spreekt (X; N.o.) over:

(...)

"(.....) *aan hem of een van zijn rechtspersonen/dekmantels* (.....)

("hem" refereert hier aan (A; N.o.)).

Uit gegevens van (A; N.o.) en (verzoekster; N.o.) (verkregen medio 1999) blijkt dat zij zelf uitgaan van een onderneming onder de naam (A MS Ltd.; N.o.). Onder de naam van de onderneming staan dan ook de beide namen (A; N.o.)/(verzoekster; N.o.). Vermoedelijk betreft het hier gegevens gericht aan een kredietinstelling. (...)

Daarbij komt ook nog dat (A; N.o.) en (verzoekster; N.o.) meerdere malen terugkomen op ingediende aangiften inkomstenbelasting waarin de ene keer winst uit onderneming wordt opgegeven en de andere keer weer niet. Het is duidelijk voor (A; N.o.) en (verzoekster; N.o.) niet meer duidelijk wie nu wat heeft gedaan, en welke standpunten zij tegenover de Belastingdienst in willen of moeten nemen.

1.3.3 Feiten en omstandigheden

Op grond van de volgende en de al eerder genoemde feiten en omstandigheden meent de Belastingdienst dat de onderneming van (A; N.o.) en de - naar buiten gepresenteerde - voortzetting door (verzoekster; N.o.) zozeer verweven is met elkaar dat sprake is van één onderneming.

De volgende criteria worden over het algemeen in de rechtspraak onderscheiden:

1. vrijwel gelijklopende statutaire cq handelsnamen;

De handelsnaam verandert van (A Productions; N.o.) naar (AA MS; N.o.) naar (A MS; N.o.).

Naast (A MS; N.o.) wordt ook nog de naam (Ab MS; N.o.) voorgesteld (zie inschrijving KvK van (V Advisers Ltd; N.o.) van 1 december 1997). Feitelijk wordt de naam (Ab MS; N.o.) nooit gebruikt.

Tevens blijkt uit een uittreksel uit het handelsregister van de Kamer van Koophandel met datum 1 december 1997 voor de inschrijving van de buitenlandse rechtspersoon (V Advisers Ltd; N.o.) dat het bedrijf naar buiten treedt met twee namen, te weten (A MS; N.o.) en (Ab MS; N.o.) (...)

Daarbij speelt nog een rol dat de verwevenheid van ondernemingen in (rechts)personen zodanig is dat zelfs voor de adviseur van partijen (...) een en ander zo onduidelijk is dat in correspondentie gesproken wordt van (A MS; N.o.)/(V Advisers Ltd.; N.o.) zoals in de brief van 19 november 1999 (...).

2. vrijwel identieke doelstellingen;

Alle genoemde verschijningsvormen hebben vrijwel identieke doelstellingen:

"Im- en export van alsmede de productie- en ontwikkeling van en groot- en kleinhandel in gedrukte en digitale media" (handelsregister (G. Ltd.; N.o.) h/o (A productions; N.o.) van 15 november 1994).

"Adviesbureau o.h.g.v. media; het verzorgen van mediaproducties, schrijven van teksten en verzorgen van de fotografie" (handelsregister (AA MS; N.o.) van 1 augustus 1996)

"aankoop, verkoop, vervaardiging en bemiddeling van tekst- en beeldproducties" (inschrijving (V Advisers Ltd; N.o.) h/o (A MS; N.o.) en (Ab MS.; N.o.) van 1 december 1997)

"Het verrichten van journalistieke werkzaamheden voor weekbladen, magazines en digitale media" (wijziging van (V Advisers Ltd; N.o.) naar (B Productions; N.o.) op 1 november 1999)

3. de aanwezigheid van een (gewezen) familieband tussen de directeur van de ene vennootschap/onderneming en de andere;

(A; N.o.) was gehuwd met (verzoekster; N.o.), welk huwelijk in 1976 is ontbonden. Op 3 augustus 1995 wordt een samenlevingscontract getekend tussen (A; N.o.) en (verzoekster; N.o.).

Sinds 1995 is er dus sprake van een gemeenschappelijke huishouding.

4. Dezelfde feitelijke leiding;

Volgens de (telefonische) verklaring van (X; N.o.) wordt er overwegend gehandeld met (A; N.o.) ook nadat (verzoekster; N.o.) - volgens eigen zeggen - feitelijk de onderneming heeft overgenomen/voortgezet in 1997.

(A; N.o.) leverde wekelijks de teksten persoonlijk af bij (X; N.o.) en onderhield ook de contacten over teksten en foto's (...).

5. Alle contracten worden voortgezet door dezelfde persoon; de deelname aan het economisch verkeer valt nauwelijks van elkaar te onderscheiden;

Er zijn alleen schriftelijke contracten die op naam zijn gesteld van (A; N.o.). Contracten met (verzoekster; N.o.) zijn er niet. Ook is het bij (X; N.o.) niet bekend dat (verzoekster; N.o.) de rechten zou hebben overgenomen van (A; N.o.)

De deelname aan het economisch verkeer geschiedt hoofdzakelijk door (A; N.o.) en komen ook producties voor ten name van beiden. (...)

6. Voor overname van goodwill en dergelijke wordt niets betaald;

Er is niet gebleken dat (verzoekster; N.o.) een bedrag heeft betaald aan (A; N.o.) voor de beweerde overname van rechten.

7. Volgens het handelsregister dan wel feitelijk zijn de desbetreffende ondernemingen op hetzelfde adres gevestigd;

Zowel (A MS; N.o.), als (V Advisers Ltd;) en (B Productions International; N.o.) worden gedreven vanaf het bedrijfsadres (...). Dit adres is tevens het woonadres van (verzoekster; N.o.) en gezien het samenlevingscontract van 1995, het feitelijk woonadres van (A; N.o.). (A; N.o.) is formeel woonachtig bij zijn dochter (...).

De eerdergenoemde ondernemingen hebben allen als bedrijfsadres (...). Feitelijk is (...) hetzelfde adres. Dit blijkt ook uit een verhuisbericht waarin staat ("A en verzoekster; N.o.):

"privé en zakelijk combineren op één nieuw adres. Maar wel met een privé en een zakelijke ingang"

8. De ondernemingen hebben hetzelfde telefoonnummer, correspondentieadres, dan wel briefhoofd, logo enz.;

Het correspondentieadres is voor de ondernemingen gelijk (...).

De layout van de diverse facturen onder de namen (AA MS; N.o.) en (A MS; N.o.) en (A MS Ltd; N.o.) is gelijkwaardig.

Daarbij komt nog dat ook gebruik wordt gemaakt van dezelfde telefoonnummers (...).

Ook de factuurnummering blijft nagenoeg hetzelfde in de ondernemingen (...).

9. Dezelfde werkwijzen, hetzelfde materiaal en hetzelfde personeel gaat naar de 'nieuwe' onderneming;

Dat er niets is gewijzigd in de werkwijze blijkt wel uit het feit dat (X; N.o.) nog steeds handelde met (A; N.o.), ondanks de beweerde overgang naar een andere ondernemer.

Door (verzoekster; N.o.) wordt tevens ontkend dat (A; N.o.) bij haar in loondienst zou zijn of dat er sprake zou zijn van een V.O.F. (A; N.o.) presenteert zich derhalve nog steeds als zelfstandig ondernemer.

10. Langlopende contracten van de oude onderneming gaan geruisloos over op de 'nieuwe' onderneming, onder dezelfde condities.

Het contract met (X; N.o.) blijft gewoon doorlopen. Nergens blijkt uit dat (B Productions; N.o.) het contract van (A; N.o.) heeft overgenomen. Bij (X; N.o.) is dan ook niet bekend dat de rechten van (A; N.o.) zouden zijn overgenomen door (verzoekster; N.o.).

1.3.4 Conclusie

De primaire stelling van de belastingdienst is dat op grond van de beoordeling van de feiten en omstandigheden genoegzaam is gebleken dat er sprake is van een verschijningsvorm danwel een zodanig handelen dat dit handelen onrechtmatig is jegens de ontvanger. Onrechtmatig omdat (A; N.o.) op deze manier poogt het verhaal te bemoeilijken voor zijn, inmiddels zeer aanzienlijke onherroepelijk vaststaande belastingschulden. Door deze handelingen wordt in ieder geval een goed zicht op de feitelijke rechthebbende op de vorderingen bemoeilijkt. In het licht van deze feiten en omstandigheden is de Belastingdienst van mening dat zij in deze niet onzorgvuldig heeft gehandeld.

B.1.4 Subsidiaire stelling van de belastingdienst:

Als wordt gesteld dat er geen sprake is van een verschijningsvorm dan is bepalend op welk moment de onderneming van (A; N.o.) door (verzoekster; N.o.) zou zijn overgenomen.

Zowel naar aanleiding van de gegevens zoals deze bij het handelsregister zijn ingeschreven alsook door uitlatingen van (verzoekster; N.o.) kan worden aangenomen dat (verzoekster; N.o.) vanaf 1 december 1997 een onderneming drijft. Eerst in de vorm van een buitenlandse rechtspersoon daarna in de vorm van een eenmanszaak.

Slechts handelingen die hebben plaatsgevonden na het ontstaanstijdstip van de onderneming kunnen worden aangemerkt als handelingen voortvloeiende uit contracten waarbij de rechtsverhouding is veranderd.

In dat geval beroept de Belastingdienst zich op de blokkerende werking van het derdenbeslag. Volgens artikel 475h Rechtsvordering kan een vervreemding van een door het beslag getroffen vordering, die tot stand is gekomen nadat het beslag is gelegd, niet tegen de beslaglegger worden ingeroepen.

Nu, in ieder geval vanaf 1996, sprake is van een doorlopende rechtsverhouding tussen (A; N.o.) en (X; N.o.) kan de beweerde contractsovername door (verzoekster; N.o.) niet worden tegengeworpen aan de beslaglegger (i.c. de Belastingdienst). Immers de beweerde contractsovername houdt een vervreemding in van de vorderingen van (A; N.o.) op (X; N.o.) aan (verzoekster; N.o.)

3.1.5 Contrair standpunt door de heffing onderscheidenlijk de inning aangenomen

De ontvanger tornt bij "vereenzelviging" voor de invordering van belastingschulden niet aan het fiscaalrechtelijke, maar aan het civielrechtelijk scheidingsbeginsel en dan nog uitsluitend voor zover het rechtsverhouding met (X; N.o.) betreft. Bovendien zijn van de zijde van de heffing veelvuldig vragen gesteld om duidelijkheid te verkrijgen wat de precieze rechtsvorm is en wie nu welke onderneming drijft.

Tot op heden heeft de Belastingdienst geen duidelijk antwoord gekregen.

3.2 Klacht 2

(Verzoekster; N.o.) klaagt er over dat de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar:

Is teruggekomen op zijn eerdere instemming met aanwending van de gelden waarop het beslag rust tot betaling van of afboeking op openstaande belastingschulden van haarzelf. Deze instemming blijkt volgens haar uit de brieven van de Belastingdienst van 26 oktober 1999 en 22 november 1999.

Dit is niet waar. Er hebben compromisonderhandelingen plaatsgevonden, echter deze onderhandelingen zijn op initiatief van (A; N.o.) cs afgebroken. (...)

Een onderdeel van die compromisonderhandelingen is het afboeken van (onder X in beslaggenomen gelden; N.o.) op schulden van klagster dan wel ten behoeve van een oplossing ter zake van het geschil tussen Belastingdienst en (A; N.o.) (...)

De ontvanger heeft in de brieven van 26 oktober 1999 en 22 november 1999 te kennen gegeven dat afboeking zal plaats vinden van de schulden van (A MS; N.o.) (het bedrijf van (A; N.o.)). (...)

Ook heeft (verzoekster; N.o.), middels haar adviseur (...), bij brief van 19 november 1999 laten weten dat zij ondanks een annulering van een afspraak toch de gelden wilde laten

afboeken op de belastingschulden van onder meer (A MS; N.o.). (...)

Dit is het (A MS; N.o.) waarvan de Belastingdienst van mening is dat het de onderneming is van (A; N.o.). De Belastingdienst is van mening dat zij niet terug is gekomen op instemming nu het conform de afspraak van 19 november 1999 gelden van de rechthebbende (A; N.o.) in depot houdt ten laste van de schulden van (A; N.o.) met de bedoeling dit uiteindelijk af te boeken van zijn schulden.

3.3 Klacht 3

(Verzoekster; N.o.) klaagt er over dat Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar:

Het beslag handhaaft op gelden welke een hoger bedrag vormen dan de belastingschuld ter zake waarvan het beslag is gelegd.

Gezien de conclusie van de Belastingdienst bij de eerste klacht lijkt klagster geen belang te hebben bij deze stelling. Desondanks wil ik ingaan op de stelling.

Er is beslag gelegd voor een tweetal aanslagen met een totaalbedrag van f. 36.255.

Dit bedrag dient nog te worden verhoogd met de invorderingsrente van f. 4.580.

Aan de belastingdeurwaarder is uiteindelijk op 14 april 2000 een bedrag uitbetaald van f. 54.790.

De Belastingdienst heeft deze gelden nu in depot staan. Voor het bedrag dat meer is dan f. 36.255 (+ f. 4.580 aan invorderingsrente) lag op het moment van overboeken van (X; N.o.) aan de Belastingdienst geen beslag. Ik heb inmiddels het beslag uitgebreid middels een eigenbeslag conform artikel 479h Rv ten laste van (A; N.o.).

B.4 Klacht 4

(Verzoekster; N.o.) klaagt er over dat de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Alkmaar:

haar geen afschrift heeft gestuurd van de brief van 30 maart 2000 aan de (X; N.o.), buiten haar om een bedrag heeft geïnd bij wege van betaling door (X; N.o.), en haar niet heeft geïnformeerd over deze betaling noch over de belastingschuld waarop deze door de Belastingdienst is afgeboekt.

De belastingdienst heeft (A; N.o.) geïnformeerd. Ten laste van (A; N.o.) is het beslag namelijk gelegd. Er bestond geen enkele aanleiding om (verzoekster; N.o.) van deze handelingen in kennis te stellen.

2. Conclusie

Gezien de hiervoor vermelde feiten en omstandigheden ben ik van mening dat de Belastingdienst in deze niet onzorgvuldig of onrechtmatig heeft gehandeld. Resumerend kom ik tot deze conclusie op onder meer de volgende gronden:

de Belastingdienst mocht en mag op basis van de verklaring van (X; N.o.) aannemen dat (A; N.o.) rechthebbende is van de vorderingen op (X; N.o.);

ook in de latere communicatie met (X; N.o.) kon de Belastingdienst redelijkerwijs uitgaan van de juistheid van haar eerder ingenomen standpunt;..."

D. Reactie verzoeker

Verzoeksters gemachtigde liet naar aanleiding van de reactie van de Belastingdienst op de klacht in een brief van 25 april 2001 nog het volgende weten:

"...

Klacht 1

In reactie op klacht 1 neemt de Belastingdienst de volgende stellingen in:

Er is sprake van een verschijningsvorm c.q. vereenzelviging van (verzoekster; N.o.) met (A; N.o.);

Indien er geen sprake is van een verschijningsvorm c.q. vereenzelviging, dan kan het beslag worden gehandhaafd op grond van de onrechtmatige daadsleer;

De blokkerende werking van het derdenbeslag verzet zich gelet op artikel 475h van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering tegen een overname door (verzoekster; N.o.) van de 'doorlopende rechtsverhouding' tussen (A; N.o.) en (X; N.o.);

Er is geen bezwaar tegen het anders behandelen in de invorderingsfeer door de Ontvanger dan de behandeling in de heffingsfeer.

Ad 1

De vereenzelvigingsleer (ook wel: de verschijningsvormtheorie) is onlangs door de civielrechtelijke kamer van de Hoge Raad in het zogenaamde Rainbow/Ontvanger-arrest van 13 oktober 2000, o.a. gepubliceerd in NJ 2000/698 en in Vakstudie-Nieuws 2000/48.23 'afgeserveerd'. De Hoge Raad formuleert in Rainbow/Ontvanger o.a. als volgt:

"Bij de beantwoording van deze vraag moet volgens de Hoge Raad worden vooropgesteld dat, zoals het hof kennelijk en terecht tot uitgangspunt heeft genomen, door degene die

(volledige of overheersende) zeggenschap heeft over twee rechtspersonen, misbruik kan worden gemaakt van het identiteitsverschil tussen deze rechtspersonen, en dat hetgeen met zodanig misbruik werd beoogd, in rechte niet behoeft te worden gehonoreerd. Het maken van zodanig misbruik zal in de regel moeten worden aangemerkt als een onrechtmatige daad, die verplicht tot het vergoeden van de schade die door het misbruik aan derden wordt toegebracht. Deze verplichting tot schadevergoeding zal dan niet alleen rusten op de persoon die met gebruikmaking van zijn zeggenschap de betrokken rechtspersoon tot medewerking aan dat onrechtmatig handelen heeft gebracht, doch ook op deze rechtspersonen zelf, omdat het ongeoorloofde oogmerk van degene die hen beheerst rechtens dient te worden aangemerkt als een oogmerk ook van henzelf."

Met dit arrest is komen vast te staan dat de handhaving van het beslag door de Ontvanger niet gebaseerd kan worden op de vereenzelvigingstheorie. Deze theorie is exit. Cliënte verzoekt dit citaat uit het Rainbow-arrest en haar conclusies uit het arrest in het verslag van bevindingen op te nemen.

Ad 2

Allereerst zij opgemerkt dat de Ontvanger niet na vijf jaren voor het eerst in het kader van deze klachtenbehandeling kan komen met de stellingname dat er sprake zou zijn geweest van een onrechtmatige daad. Die stellingname is niet eerder naar voren gekomen. Reeds om die reden moet die stellingname als 'tardief' van de hand worden gewezen.

Handhaving van het (executoriale) beslag is echter (ook) niet mogelijk op grond van de stellingname dat er sprake zou zijn geweest van een onrechtmatige daad. Op basis van een onrechtmatige daad is het immers slechts mogelijk om conservatoir beslag te leggen. De Ontvanger moet dan eerst een executoriale titel halen in de vorm van een vonnis van de burgerlijke rechter in relatie tot (verzoekster; N.o.) alvorens executoriaal beslag gelegd kan worden. Tegen deze achtergrond ligt ook de afwijzing van de subsidiaire stellingname van de Ontvanger (...) voor de hand. Het betreft in dit geval immers onmiskenbaar een executoriaal beslag, dat niet op die onrechtmatige daadsleer gebaseerd kan worden.

Ad 3

Uit de stukken blijkt dat er sprake is geweest van een initieel contract met (X; N.o.) met een looptijd van 1 januari 1995 tot 1 januari 1997. Dat is de bestaande rechtsverhouding als bedoeld in artikel 475 Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering waarop beslag is gelegd. (X; N.o.) heeft verklaard dat op basis van deze bestaande rechtsverhouding f 600,- verschuldigd zou zijn. Die verklaring is door de Belastingdienst niet betwist en is derhalve onherroepelijk. Slechts f 600,- valt onder het beslag (artikel 477a Rv.).

Nadien is een *nieuw* contract onder geheel andere voorwaarden (o.a. veel hogere vergoeding en andere contractspartij) tot stand gekomen. Echter zo'n *nieuw* contract valt

dan niet onder het eerdere derdenbeslag, omdat de oude overeenkomst van rechtswege eindigde per 31 december 1996. Het ontstaan van een nieuw contract is afhankelijk van nieuwe wilsverklaringen. In Hoge Raad 25 maart 1988, NJ 1989/200 heeft de Hoge Raad uitgemaakt dat er in zo'n geval geen sprake is van een 'bestaande rechtsverhouding':

"Een vordering als de onderhavige die afhankelijk is van wilsverklaringen van de debiteur, ontstaat eerst door aflegging van deze wilsverklaringen."

Evenzo: aantekening 6 bij artikel 475 Rv. In de losbladige Burgerlijke Rechtsvordering van Kluwer. De nieuwe overeenkomst valt derhalve om twee redenen niet onder dat 'oude' beslag:

Er is geen sprake van een ten tijde van het beslag in 1996 'bestaande rechtsverhouding' in de zin van artikel 475 van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering;

Er is sprake van een andere (nieuwe) contractspartij (zie ook hierna onder 4)

Als (...) is nog naar voren gebracht een concept-brief van (de krant; N.o.) aan (A; N.o.) van 10 december 1996. In reactie op die brief merkt cliënte op dat die brief nimmer door (A; N.o.) ondertekend is omdat het een en ander niet accoord was. Immers, (A; N.o.) had zowel met cliënte als met (X; N.o.) afgesproken dat de wekelijkse autotest vanaf 1 januari 1997 door het samenwerkingsverband van hen beiden zou worden geleverd.

Dit wordt ook bevestigd in de brief van 21 maart 2000 van (X; N.o.) (...):

"(Ik) zend u als bijlage een overzicht van de bedragen die wij volgens onze administratie nog verschuldigd zijn aan (B Productions; N.o.) met betrekking tot de door (A; N.o.) geschreven autorubriek in (de krant; N.o.)."

zo schrijft (X; N.o.) aan de Belastingdienst. Omdat (B Productions; N.o.) (o.a. blijkens het Handelsregister) de eenmanszaak is van (verzoekster; N.o.), bevestigt (X; N.o.) in deze brief aan de Belastingdienst derhalve dat zij een rechtsverhouding heeft met (verzoekster; N.o.) en niet met (A; N.o.). Datzelfde beeld wordt nog bevestigd door de facturen verzonden door (verzoekster; N.o.) h.o.d.n. (B Productions; N.o.) aan (X; N.o.), die door (X; N.o.) allemaal zijn geaccordeerd. Ook wordt dat bevestigd door de opzeggingsbrief van (X; N.o.) d.d. 3 januari 2000 (...), die immers eveneens is gericht aan de wederpartij in het contract, te weten

"(B Productions; N.o.)

T.a.v. (verzoekster; N.o.)".

(...)

Ad 4

Uit de stukken blijkt duidelijk dat in de heffingsfeer (verzoekster; N.o.) wel als een 'echte' ondernemer wordt beschouwd. Uit de stukken blijkt dat de winst van (A MS; N.o.) en/of (B Productions; N.o.) door de Belastingdienst in de heffingsfeer in ieder geval bij haar voor ten minste 50% in de heffing wordt betrokken. Blijkbaar kan men in de heffingsfeer wel goed uit de voeten met het ondernemerschap van (verzoekster; N.o.).

Uit het concept-verslag van bevindingen komt in de visie van cliënte te weinig naar voren dat zij thans geconfronteerd wordt met aanslagen gebaseerd op haar ondernemerschap die zij niet kan betalen vanwege het beslag van de Ontvanger waarin haar ondernemerschap wordt genegeerd.

(...)

Klacht 2

De Belastingdienst blijkt te ontkennen dat er sprake is van een afspraak op basis waarvan het bedrag dat zich bij (X; N.o.) bevindt gebruikt zou kunnen worden om de belastingschulden van (verzoekster; N.o.) te voldoen.

(...)

Deze afspraak is nadien - anders dan de Ontvanger overigens zonder nadere bewijzen stelt - niet ingetrokken.

(...)

De afspraak was dat het bedrag gebruikt zou gaan worden om alle niet betwiste aanslagen ten name van (V Advisers Ltd; N.o.), (A MS; N.o.), (B Productions; N.o.) en (verzoekster; N.o.)'s privé aanslagen te betalen. In dat rijtje komt, anders dan de Belastingdienst het doet voorkomen, de naam van (A; N.o.) en diens 'oude' belastingschulden niet voor..."

Achtergrond

Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering

Artikel 475

1. Het beslag op vorderingen die de geëxecuteerde op derden mocht hebben of uit een ten tijde van het beslag reeds bestaande rechtsverhouding rechtstreeks zal verkrijgen, en op hem toebehorende roerende zaken die onder derden mochten berusten en geen registergoederen zijn, geschiedt bij een exploit van een deurwaarder dat, behalve de gewone formaliteiten, op straffe van nietigheid inhoudt:

- a. een bevel aan de derde om het verschuldigde of de zaken onder zich te houden op straffe van onwaarde van elke in weerwil van het beslag gedane betaling of afgifte;
- b. een vermelding van de naam, voornaam en woonplaats van de executant en de naam en woonplaats van de geëxecuteerde;
- c. een vermelding van de titel uit hoofde waarvan het beslag wordt gelegd, en een opgave van hetgeen de geëxecuteerde krachtens deze titel aan de executant verschuldigd is;
- d. een keuze van woonplaats ten kantore van de deurwaarder.

2. De deurwaarder laat aan de derde-beslagene afschrift van het beslagexploit en van de executoriale titel uit hoofde waarvan het beslag wordt gelegd, alsmede een formulier in tweevoud volgens een bij algemene maatregel van bestuur vast te stellen model, waarop de verklaring bedoeld in artikel 476b kan worden gedaan.

Artikel 476a

1. Zodra vier weken zijn verstreken na het leggen van het beslag, is de derde verplicht verklaring te doen van de vorderingen en zaken die door het beslag zijn getroffen. Is de executie geschorst op grond van een tegen de executoriale titel gericht rechtsmiddel of een tegen de executie gericht verzet, dan loopt de termijn vanaf de betekening van de uitspraak, waarbij het rechtsmiddel is verworpen of het verzet is afgewezen, dan wel de schorsing is opgeheven of geweigerd.
2. De verklaring wordt door de derde-beslagene gedagtekend en ondertekend en bevat:
 - a. de met redenen omklede opgave of hij al dan niet iets aan de geëxecuteerde verschuldigd is of uit een ten tijde van het beslag reeds bestaande rechtsverhouding zal worden, dan wel of hij al dan niet iets voor deze onder zich heeft;
 - b. de aard en het beloop van de door het beslag getroffen vorderingen en eventueel de tijdsbepalingen of voorwaarden die daaraan zijn verbonden;
 - c. een gespecificeerde opgave van de door het beslag getroffen zaken;
 - d. een opgave van eventuele andere, onder de derde-beslagene ten laste van de geëxecuteerde liggende beslagen met vermelding van de deurwaarders die ze hebben gelegd en de tijdstippen waarop ze zijn gelegd;
 - e. een opgave van de aan de derde-beslagene bekende pandrechten die op door het beslag getroffen goederen rusten, met vermelding van de pandhouders;
 - f. de verdere gegevens die voor het vaststellen van de rechten van partijen dienstig mochten zijn.