



# Rapport

**Datum: 27 mei 2004**

**Rapportnummer: 2004/191**

## Klacht

Verzoeker klaagt er over dat de Belastingdienst/Limburg/kantoor Maastricht hem telefonisch heeft laten weten zijn klacht van 27 november 2003 met een beroep op artikel 9:8, eerste lid, onder c, Algemene wet bestuursrecht niet in behandeling te nemen.

## Beoordeling

### 1. Algemeen

1. In november 2003 heeft de Belastingdienst/Limburg/kantoor Maastricht (hierna: de Belastingdienst) verzoeker met een beschikking gedagtekend 1 december 2003 als bestuurder aansprakelijk gesteld voor (een gedeelte van) de belastingschuld van X BV.

2. Verzoeker heeft op 27 november 2003 tegen deze beschikking een bezwaarschrift ingediend waarin hij de aansprakelijkstelling bestreed.

3. In een tweede brief van eveneens 27 november 2003 heeft verzoeker bij de Belastingdienst een klacht ingediend inzake de aansprakelijkstelling. De klacht betrof in de eerste plaats de weigering van de ontvanger van de Belastingdienst om de formulering in de beschikking aan te passen in verband met een volgens verzoeker daarin voorkomende onjuistheid. Deze onjuistheid bestond er uit dat de beschikking aldus kon worden gelezen dat de betalingsonmacht van X BV niet zou zijn gemeld bij de Belastingdienst. Volgens verzoeker stond evenwel vast dat de betalingsonmacht wel was gemeld.

De klacht had voorts betrekking op het feit dat de ontvanger van de Belastingdienst er voor de vraag of de betalingsonmacht tijdig was gemeld, kennelijk van was uitgegaan dat de belastingschuld waarvoor verzoeker aansprakelijk werd gesteld, te wijten was aan grove schuld of opzet van X BV. Volgens verzoeker had de Belastingdienst in een eerdere brief het standpunt ingenomen dat sprake was geweest van een pleitbaar standpunt. Volgens verzoeker was dit standpunt niet in overeenstemming met het uitgangspunt van de Belastingdienst bij de aansprakelijkstelling dat sprake was van grove schuld of opzet.

4. In een brief van 8 december 2003 liet de Belastingdienst verzoeker onder verwijzing naar artikel 9:8, eerste lid, Algemene wet bestuursrecht (Awb) weten dat zijn klacht niet in behandeling werd genomen. Telefonisch heeft de Belastingdienst verzoeker daarna nog laten weten dat de verwijzing naar artikel 9:8, eerste lid, Awb specifiek het bepaalde onder c daarvan betrof.

Met dagtekening 4 maart 2004 heeft de Belastingdienst in afwijzende zin uitspraak gedaan op het door verzoeker ingediende bezwaarschrift tegen de beschikking van 1 december 2003.

## II. Ten aanzien van verzoekers klacht

1. Verzoeker klaagt er over dat de Belastingdienst heeft geweigerd zijn klacht in behandeling te nemen. Verzoeker is van oordeel dat de klacht niet zag op de aansprakelijkstelling zelf en daarom afzonderlijk en los van het bezwaarschrift tegen de aansprakelijkstelling had kunnen worden behandeld. Verzoeker stelt dat zijn klacht betrekking had op de motivering van de beschikking van 1 december 2003 en op de onwil van de Belastingdienst om de beschikking aan te passen.

2. De Belastingdienst merkte op dat de klacht parallel liep met en op onderdelen tekstueel gelijk was aan het bezwaarschrift en dat behandeling van de klacht niet mogelijk was zonder een standpunt in te nemen omtrent de in het bezwaarschrift naar voren gebrachte argumenten. De Belastingdienst achtte het niet juist om de beslissing op het bezwaarschrift mede te laten plaatsvinden via de behandeling van de klacht.

In zijn reactie op het toegezonden verslag van bevindingen merkte de Belastingdienst nog op dat behandeling van de klacht geen toegevoegde waarde meer heeft omdat inmiddels uitspraak is gedaan op het bezwaarschrift.

3. In hoofdstuk 9 Awb zijn regels opgenomen voor interne klachtbehandeling door een bestuursorgaan. Ingevolge deze regels is een bestuursorgaan in beginsel verplicht een schriftelijk ingediende klacht die voldoet aan de gestelde voorwaarden te behandelen volgens de regels van afdeling 9:2 van genoemd hoofdstuk 9 Awb. In artikel 9:8, eerste lid, Awb (zie Achtergrond, onder 1.) is een aantal uitzonderingen op deze regel opgenomen.

4. Niet is gebleken dat ten aanzien van de klacht van verzoeker van 27 november 2003 een van de in artikel 9:8, eerste lid, Awb genoemde situaties zich voordeed. Met name was niet van toepassing de uitzondering genoemd onder c. Deze uitzondering ziet ingevolge de tekst ervan alleen op de situatie dat een klacht betrekking heeft op een gedraging waartegen door de klager bezwaar gemaakt had kunnen worden maar deze dat om welke reden ook niet heeft gedaan en ook niet meer kan doen.

Blijkens de Memorie van Toelichting (zie Achtergrond, onder 2.) beoogt de bepaling onder c oneigenlijk gebruik van de klachtprocedure te voorkomen voor situaties waarin het niet meer mogelijk is bezwaar te maken door het verstrijken van de daarvoor geldende termijn. Deze situatie was ten aanzien van verzoekers klacht niet aan de orde. Verzoeker heeft tegelijkertijd een klacht ingediend en (tijdig) bezwaar aangetekend inzake de aansprakelijkstelling.

5. Bovenstaande betekent dat de Belastingdienst zich ten aanzien van verzoekers klacht van 27 november 2003 ten onrechte heeft beroepen op artikel 9:8, eerste lid, onder c. Awb en ten onrechte de klacht niet in behandeling heeft genomen. Om te voorkomen dat de behandeling van de klacht de door de Belastingdienst bedoelde ongewenste invloed zou

hebben op de behandeling van het bezwaar tegen de aansprakelijkstelling had de eveneens in de Memorie van Toelichting aangeduide gecombineerde behandeling van klaagschrift en bezwaarschrift voor de hand gelegen.

Nu de Belastingdienst echter inmiddels uitspraak heeft gedaan op het door verzoeker tegelijk met zijn klacht ingediende bezwaarschrift en de Belastingdienst in die uitspraak is ingegaan op de motivering van de beschikking en de daarbij gebruikte formulering, stelt de Belastingdienst terecht dat separate behandeling van de klacht thans geen toegevoegde waarde meer heeft.

De onderzochte gedraging is niet behoorlijk.

## **Conclusie**

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Limburg/kantoor Maastricht, die wordt aangemerkt als een gedraging van de minister van Financiën, is gegrond.

## **Onderzoek**

Op 15 december 2003 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de

heer D. te Dilsen-Stokkem (België), ingediend door mr. J.M.H. Römken te Maastricht, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Limburg/kantoor Maastricht.

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

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

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

De reactie van de Belastingdienst gaf aanleiding het verslag aan te vullen. Verzoeker gaf binnen de gestelde termijn geen reactie.

## **Bevindingen**

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. feiten

1. In november 2003 ontving verzoeker een beschikking met dagtekening 1 december 2003 van de Belastingdienst/Limburg/kantoor Maastricht (hierna: de Belastingdienst) waarin hij als bestuurder aansprakelijk werd gesteld voor (een gedeelte van) de belastingschuld van X BV. De beschikking luidt als volgt:

“(X BV; N.o.) heeft de in bijlage 1 opgenomen belastingaanslag niet betaald en heeft hiermee niet aan de verplichtingen voldaan.

Deze belastingschuld is ontstaan gedurende de periode waarin u stond ingeschreven in het handelsregister van de Kamer van Koophandel in Maastricht.

De betalingsonmacht van (X BV; N.o.) is niet (rechtsgeldig) gemeld. Op grond hiervan bestaat een wettelijk vermoeden van kennelijk onbehoorlijk bestuur. Bovendien blijkt het kennelijk onbehoorlijk bestuur onder meer uit het gegeven dat (X BV; N.o.) onjuiste aangiften loonbelasting/premies volksverzekeringen indiende en ten onrechte geen bedragen aan verschuldigde belasting en premies inhield op de aan de werknemers verrichte betalingen. U bent daarom aansprakelijk voor (een deel van) de niet betaalde belasting van (X BV; N.o.). Deze aansprakelijkstelling is gebaseerd op artikel 36 van de Invorderingswet 1990 en artikel 16 van de Wet financiering volksverzekeringen...”

2. Met dagtekening 27 november 2003 tekende verzoeker bezwaar aan tegen de beschikking waarin hij aansprakelijk werd gesteld.

3. In een brief van eveneens 27 november 2003 diende verzoeker een klacht in bij de Belastingdienst. Verzoeker schreef het volgende:

“...Op 13 november 2002 deelde de (...) ontvanger aan belanghebbende mede voornemens te zijn hem aansprakelijk te stellen voor een belastingschuld van (X BV; N.o.). Op 22 november 2002 heeft belanghebbende aan de belastingdienst medegedeeld zich niet met de voorgenomen aansprakelijkstelling te (kunnen) verenigen.

In de brief d.d. 22 november 2002 heeft belanghebbende medegedeeld dat (X BV; N.o.) op 22 april 1996 betalingsonmacht heeft gemeld. Tevens heeft belanghebbende medegedeeld dat de melding tijdig is geschied omdat de naheffingsaanslag is opgelegd vanwege de omstandigheid dat de verschuldigde belasting meer belooft dan die welk overeenkomstig de aangifte is, of had moeten worden betaald, terwijl het voorgaande niet te wijten is aan opzet of grove schuld van (X BV; N.o.). Zulks blijkt uit de brief van de belastingdienst d.d. 13 september 2002 aan de (...) voormalig accountant van (X BV; N.o.).

Uit die brief blijkt dat de inspecteur van mening is dat in casu sprake is van een pleitbaar standpunt en er geen sprake is van grove schuld.

Bij brief d.d. 1 december 2003 ontvangt belanghebbende de beschikking aansprakelijkstelling.

Naar aanleiding van die aansprakelijkstelling dient belanghebbende hierbij een klacht in terzake van het navolgende.

1. In de brief vermeldt de ontvanger: "De betalingsonmacht van (X BV; N.o.) is niet (rechtsgeldig) gemeld". Blijkens die formulering is de ontvanger van mening:

a) Belanghebbende heeft niet gemeld;

b) Belanghebbende heeft wel gemeld doch niet rechtsgeldig.

Bij brief d.d. 21 mei 1999 deelde de (ontvanger; N.o.) aan (de voormalig accountant; N.o.) mede dat op 22 april 1996 mededeling van betalingsonmacht heeft gemeld. Om die reden stelt de ontvanger ten onrechte dat niet is gemeld.

Ter gelegenheid van een telefonisch onderhoud van 27 november jl. heb ik de ontvanger daarop gewezen en hem verzocht de formulering aan te passen.

De ontvanger was daartoe niet bereid. Op de mededeling dat ik terzake een klacht zou indienen deelde de ontvanger mij mede dat ik dat dan maar moest doen.

De ontvanger handelt in strijd met het motiveringsbeginsel, alsmede in strijd met het beginsel van zorgvuldigheid, door te weigeren de tekst van de beschikking aansprakelijkstelling aan te passen, in die zin dat niet meer ter discussie is dat belanghebbende wel degelijk heeft gemeld.

2. In die brief d.d. 22 november 2002 heeft belanghebbende aan de ontvanger medegedeeld dat uit voornoemde brief d.d. 13 september 2002 blijkt dat de inspecteur van mening is dat in casu sprake is van een pleitbaar standpunt en er geen sprake is van grove schuld. In de beschikking aansprakelijkstelling verzuimt de ontvanger op die stellingname te reageren. Dat is in strijd met het motiverings- en het zorgvuldigheidsbeginsel. Ook terzake daarvan dien ik hierbij een klacht in..."

4. In een brief van 8 december 2003 liet de Belastingdienst verzoeker het volgende weten:

"...Uw klacht, bij brief van 27 november 2003, zal ik niet in behandeling nemen. Ik volsta met een verwijzing naar artikel 9:8.1 Algemene wet bestuursrecht..."

5. Met dagtekening 4 maart 2004 deed de Belastingdienst in afwijzende zin uitspraak op het door verzoeker ingediende bezwaarschrift tegen de beschikking van 1 december 2003. De Belastingdienst overwoog het volgende:

"... Met de zin "De betalingsonmacht van (X BV; N.o.) is niet (rechtsgeldig) gemeld" wordt tot uitdrukking gebracht dat er wel een melding heeft plaatsgevonden maar dat deze melding door de ontvanger niet als rechtsgeldig wordt aangemerkt. Zeker gezien in samenhang met de voorafgaande correspondentie kan hierover bij belanghebbende geen

misverstand zijn ontstaan.

Ingevolge art. 36, paragraaf 5 Leidraad Invordering 1990 kan een melding van betalingsonmacht worden gedaan uiterlijk twee weken na de vervaldag van naheffingsaanslag, die is opgelegd vanwege de omstandigheid dat de verschuldigde belasting meer beloopt dan die welke overeenkomstig de aangifte is dan wel had moeten worden afgedragen of voldaan, voorzover die omstandigheid niet is te wijten aan opzet of grove schuld van het lichaam.

Op basis van een ingesteld controle-onderzoek neemt de ontvanger het standpunt in dat de omstandigheid dat de verschuldigde belasting meer beloopt dan die welke overeenkomstig de aangifte is dan wel had moeten worden afgedragen of voldaan, wel te wijten is aan opzet of grove schuld van het lichaam. In die situatie is melding niet meer mogelijk en is de melding daarom terecht als niet rechtsgeldig aangemerkt.

In de uitspraak van de Hoge Raad van 26 oktober 2001 (nr. C99/194, VN 2001/60.27) is onder andere geoordeeld dat er een onderscheid moet worden gemaakt tussen beslissingen omtrent de hoogte van de aanslag en eventueel daarbij toegepaste verhogingen enerzijds en beslissingen omtrent invordering van het op grond van de aanslag verschuldigde anderzijds. In zijn algemeenheid kan niet verondersteld worden dat de matiging van de bestuurlijke boete door de inspecteur van invloed is op de vraag of er sprake is van onbehoorlijk bestuur..”

#### B. Standpunt verzoeker

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

“...Ter gelegenheid van een telefonisch onderhoud deelde de klachtcoördinator mij mede dat de klacht niet door hem in behandeling is genomen gelet op het bepaalde in artikel 9:8.1c.AWB. De klachtcoördinator is van mening dat de klacht niet in behandeling hoeft te worden genomen omdat tegen de beschikking aansprakelijkstelling d.d. 1 december 2003 een bezwaarschrift is ingediend.

(...)

Belanghebbende kan er zich niet mee verenigen dat de belastingdienst weigert de klacht in behandeling te nemen omdat een bezwaar tegen de beschikking aansprakelijkstelling is ingediend. De klacht handelt niet over de beschikking aansprakelijkstelling. De klacht betreft de motivering in strijd met de waarheid en de weigering om die onware stellingname uit de beschikking te verwijderen. Dat is in strijd met het motiverings- en het zorgvuldigheidsbeginsel...”

#### C. Standpunt Belastingdienst/limburg

1. In een brief van 10 februari 2004 reageerde de Belastingdienst op de klacht met het volgende:

“...In zijn klachtomschrijving deelt de (...) gemachtigde van klager mede dat ter gelegenheid van een telefonisch onderhoud de klachtcoördinator hem mededeelde dat de klacht niet door hem in behandeling is genomen, gelet op het bepaalde in artikel 9:8.1c.Awb. Die omschrijving is niet geheel juist. De klachtcoördinator bepaalt niet of een klacht in behandeling wordt genomen; in voorkomende gevallen adviseert hij mij en vervaardigt hij ook een concept-tekst.

Ook in het onderhavige geval heeft de klachtcoördinator de concept-tekst aangeleverd voor mijn schriftelijke mededeling aan de gemachtigde, dat ik de klacht niet in behandeling zou nemen. Daarbij volstond ik met een verwijzing naar art. 9:8. 1. Awb. Die mededeling (...) is gedagtekend 8 december 2003.

Enkele dagen na verzending van die mededeling nam de gemachtigde telefonisch contact op met de klachtcoördinator. Hij vroeg toen wat was bedoeld met art. 9:8.1. Awb. Dat artikel kent immers zes onderdelen, aangeduid met de letters a tot en met f. De klachtcoördinator heeft toen telefonisch aangeboden om, voorzoveel nodig, schriftelijk te bevestigen dat het ging om art. 9:8. 1.c Awb. Aan die schriftelijke bevestiging had de gemachtigde geen behoefte.

Voor wat betreft uw vraag hoe één en ander zich verhoudt met de regeling van het klachtrecht in hoofdstuk 9 Algemene wet bestuursrecht en meer in het bijzonder met de Memorie van Toelichting, deel ik u het volgende mede. In het reglement klachtbehandeling van belastingdienst Limburg is de passage opgenomen dat van de wettelijke mogelijkheid om een klacht niet in behandeling te nemen terughoudend gebruik wordt gemaakt. In het afgelopen jaar is daarvan, behoudens in het voorliggende geval slechts eenmaal gebruik gemaakt; in laatstbedoeld geval gebeurde dat in overleg met de klager en slechts voor een onderdeel van de klacht.

In het onderhavige geval heb ik gemeend, ondanks de regel van terughoudendheid, de klacht, bij brief van 27 november 2003, niet in behandeling te (moeten) nemen. Die klacht loopt parallel met- en is op onderdelen tekstueel gelijk aan het op dezelfde dag ingediende bezwaarschrift tegen de aansprakelijkstelling. (...)

Een reactie op de klacht was, mede door de gekozen bewoordingen, niet mogelijk zonder een standpunt in te nemen omtrent de in bezwaar opgevoerde argumenten. Het is niet mijn gewoonte om invloed uit te oefenen op de inhoudelijke behandeling van een bezwaarschrift en ik acht zulks ook in beginsel niet wenselijk.

In de thans voorliggende klacht stelt de gemachtigde dat de klacht van 27 november 2003 zich niet richtte tegen de aansprakelijkstelling, maar tegen de motivering daarvan. In dat



kader verbaast mij zijn keuze van de mee te zenden bijlagen. In mijn beleving gaat het zowel bij het bezwaar als bij de klacht om de vraag of (rechtsgeldig) is gemeld, waarbij de gemachtigde conclusies trekt uit de woordkeus van de ontvanger en vervolgens die conclusies bestrijdt.

Ik heb geen behoefte thans anders op de klacht van 27 november 2003 te reageren dan ik eerder heb gedaan; nog steeds ben ik van mening, dat het niet aangaat om de bezwaarbehandeling via de klachtregeling te laten lopen. (...)

Naar het voorkomt is pas plaats voor klachtbehandeling indien het bezwaar ongemotiveerd zou worden afgedaan. Zodra sprake is van een verdedigbare motivering, geldt dat de uitspraak kan worden voorgelegd aan de rechter en past mijns inziens dus wederom terughoudendheid...”

2. In reactie op het verslag van bevindingen liet de Belastingdienst in een brief van 15 april 2004 nog het volgende weten:

“...Hoewel ik mij goed kan vinden in de mening van een aantal kamerleden die het ongewenst achtten een grief zowel als bezwaar als in de vorm van een klacht in behandeling te nemen, realiseer ik mij dat de wetgever uiteindelijk expliciet een andere keuze heeft gemaakt. De klacht had derhalve in behandeling moeten worden genomen.

Het heeft geen toegevoegde waarde thans toe te zeggen dat de klacht alsnog zal worden behandeld; het in wezen gelijklopende bezwaarschrift is immers reeds door een uitspraak gevolgd...”

## **Achtergrond**

### 1. Algemene wet bestuursrecht (Awb)

Artikel 9:8, eerste lid

“1. Het bestuursorgaan is niet verplicht de klacht te behandelen indien zij betrekking heeft op een gedraging:

- a. waarover reeds eerder een klacht is ingediend die met inachtneming van de artikelen 9:4 en volgende is behandeld;
- b. die langer dan een jaar voor indiening van de klacht heeft plaatsgevonden;
- c. waartegen door de klager bezwaar gemaakt had kunnen worden,
- d. waartegen door de klager beroep kan of kon worden ingesteld;

e. die door het instellen van een procedure aan het oordeel van een andere rechterlijke instantie dan een administratieve rechter onderworpen is, dan wel onderworpen is geweest of,

f. zolang terzake daarvan een opsporingsonderzoek op bevel van de officier van justitie of een vervolging gaande is, dan wel indien de gedraging deel uitmaakt van de opsporing of vervolging van een strafbaar feit en terzake van dat feit een opsporingsonderzoek op bevel van de officier van justitie of een vervolging gaande is.”

## **2. Memorie van Toelichting bij hoofdstuk 9 Awb (Kamerstukken 25 837 nummer 3)**

Bladzijde 9

“...Indien door de klager bezwaar had kunnen worden gemaakt tegen de bestreden gedraging, maar deze dat niet heeft gedaan, behoeft het bestuursorgaan de klacht niet meer te behandelen ( artikel 9:8, eerste lid, onder c). Indien de mogelijkheid van bezwaar nog wel openstaat moet de klacht in behandeling worden genomen en is in beginsel dus een gecombineerde behandeling van klaag- en bezwaarschrift mogelijk...”

Bladzijde 17/18

“...Indien een belanghebbende bij een bestuursorgaan een geschrift indient waarbij hij opkomt tegen een gedraging waartegen bezwaar openstaat, zal dit, mits het voldoet aan de wettelijke eisen, in het algemeen als een bezwaarschrift moeten worden opgevat. (...) De indiener van het geschrift kan echter een andere bedoeling hebben. Het is denkbaar dat hij het genomen besluit wel als juist accepteert, maar ontevreden is over de manier waarop dit is voorbereid of is gemotiveerd, en daarover een klacht indient. Indien dit de bedoeling van de indiener is, zal het bestuursorgaan die moeten respecteren, al zal het niet snel kunnen aannemen dat geen heroverweging van het besluit wordt gewenst.

(...)

Ook is het mogelijk dat zowel een klacht als een bezwaar wordt ingediend. Het bestuursorgaan kan de klacht volgens eenzelfde procedure behandelen als het bezwaar, en zou dus beide in dezelfde procedure kunnen inbrengen. De regeling van klachtbehandeling is zodanig opgezet, dat het volgen van de regels voor de bezwaarschriftprocedure tevens aan de eisen voor klachtbehandeling tegemoet kan komen (...)

Indien een klacht wordt ingediend nadat de termijn voor bezwaar is verstreken - en er niet al een bezwaarschriftprocedure loopt waarin de klacht nog meegenomen kan worden - zal in het kader van de klachtprocedure in veel gevallen een onderzoek moeten plaatsvinden dat gelijkenis vertoont met het onderzoek in de bezwaarschriftprocedure. Teneinde te voorkomen dat de klachtprocedure oneigenlijk wordt gebruikt door hen, die te laat zijn met

het indienen van een bezwaarschrift, is in onderdeel c bepaald dat het bestuursorgaan niet verplicht is een klacht te behandelen indien zij een gedraging betreft waartegen bezwaar had kunnen worden gemaakt...”