



Rapport

Datum: 25 juli 2005

Rapportnummer: 2005/213

Klacht

Verzoekster klaagt over de uitspraak van 2 april 2004 van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi op haar beroepschrift van 3 maart 2004 tegen de beslissing van de ontvanger van de Belastingdienst/Holland-Midden/kantoor Haarlem.

Verzoeksters klacht richt zich er met name op dat, in tegenstelling tot hetgeen volgens haar gebruikelijk is, aan het verkrijgen van uitstel van betaling de eis van het stellen van zekerheid wordt verbonden. Verzoekster wijst er op dat daartoe geen aanleiding bestaat gelet op haar solvabiliteits- en liquiditeitspositie en gelet op haar onberispelijke aangifte- en betalingsgedrag.

Verzoekster klaagt er in dit verband mede over dat de eis tot het stellen van zekerheid niet is gemotiveerd.

Beoordeling

I. Algemeen

1. Verzoekster werd bij beschikking van de Belastingdienst/Holland-Midden van 8 januari 2004 als bestuurder aansprakelijk gesteld voor een belastingschuld van ongeveer € 150.000 van F. BV. Verzoekster heeft tijdig en gemotiveerd bezwaar aangetekend tegen de aansprakelijkstelling. Dit bezwaar is door de Belastingdienst/Holland-Midden afgewezen bij uitspraak van 5 augustus 2004. Tegen de uitspraak op het bezwaar heeft verzoekster tijdig beroep aangetekend bij de belastingkamer van het gerechtshof Amsterdam.

2. De Belastingdienst/Holland-Midden heeft het bezwaarschrift tegen de aansprakelijkstelling tevens als verzoek om uitstel van betaling aangemerkt. De Belastingdienst heeft verzoekster op 26 februari 2004 laten weten aan het verzoek om uitstel van betaling slechts tegemoet te willen komen onder de voorwaarde dat verzoekster voldoende zekerheid stelde voor de aansprakelijkheidsschuld. Het tegen deze voorwaarde gerichte beroep van verzoekster op de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi is in een uitspraak van 2 april 2004 afgewezen. Ook nadat verzoekster beroep bij het gerechtshof Amsterdam had aangetekend inzake de aansprakelijkstelling, heeft de Belastingdienst/Holland-Midden aan een te verlenen uitstel van betaling de voorwaarde verbonden dat verzoekster zekerheid zou stellen. Het beroep tegen deze beslissing is met dagtekening 28 oktober 2004 opnieuw afgewezen door de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi.

II. Ten aanzien van verzoeksters klacht

1. Verzoekster klaagt er over dat de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi in zijn uitspraak van 2 april 2004 (en later ook in zijn uitspraak van 26 oktober 2004) de beslissing

van de Belastingdienst/Holland-Midden heeft bevestigd dat aan verzoekster alleen uitstel van betaling kon worden verleend onder de voorwaarde dat zij zekerheid zou stellen voor de belastingschuld waarvoor zij op 8 januari 2004 aansprakelijk was gesteld. Verzoekster wijst er op dat het stellen van de eis van zekerheid bij uitstel van betaling in verband met een bezwaar- of beroepschrift een discretionaire bevoegdheid van de ontvanger van de Belastingdienst is. Verzoekster neemt het standpunt in dat voor het vragen van zekerheid in haar geval geen aanleiding bestond gelet op haar solvabiliteits- en liquiditeitspositie, alsmede gelet op haar onberispelijke aangifte- en betalingsgedrag. Verzoekster klaagt er in dit verband mede over dat de beslissing om van haar zekerheid te verlangen niet is gemotiveerd.

2. De staatssecretaris van Financiën merkt op dat uit de tekst van de Leidraad Invordering 1990 blijkt dat het verlangen van zekerheid bij uitstel van betaling in verband met bezwaar, zoals ook verzoekster stelt, een discretionaire bevoegdheid van de ontvanger van de Belastingdienst is. Hij acht het standpunt van verzoekster dat er op neerkomt dat in het kader van een bezwaarschrift in de regel uitstel van betaling moet worden verleend zonder het eisen van zekerheid, juist. De staatssecretaris merkt op dat de Belastingdienst zijn eis tot zekerheid had moeten motiveren. De staatssecretaris acht verzoeksters klacht dat de eis tot het stellen van zekerheid niet is gemotiveerd dan ook gegrond. De Belastingdienst/Utrecht-Gooi sluit zich bij het standpunt van de staatssecretaris aan.

3. De Nationale ombudsman overweegt ten aanzien van de klacht het volgende.

De tekst van de Leidraad Invordering 1990 zoals deze luidde in 2004 (zie Achtergrond) duidt er op dat de ontvanger van de Belastingdienst bij het verlenen van uitstel van betaling in verband met een tijdig en gemotiveerd bezwaar- of beroepschrift in elk afzonderlijk geval een afweging moet maken of voor de belastingschuld waarop het bezwaar zich richt aan de belastingschuldige moet worden gevraagd zekerheid te stellen. Dit volgt uit het gebruik van het woord “kan” in de volzin van artikel 25, § 2, lid 3 Leidraad Invordering 1990 die begint met “Uiteraard”. In zijn reactie op de klacht onderschrijft de staatssecretaris van Financiën deze lezing. Bij deze afweging kunnen op grond van het bepaalde in de laatste volzin van artikel 25, § 1, lid 16, Leidraad Invordering 1990 mede de hoogte van de schuld en het in het verleden getoonde aangifte- en betalingsgedrag een rol spelen.

4. Het motiveringsvereiste houdt in dat het handelen van bestuursorganen feitelijk en logisch wordt gedragen door een kenbare motivering.

Het motiveringsvereiste impliceert dat de overheid haar besluit op een verzoek volledig motiveert. Dit houdt in dat zij op alle argumenten die zijn aangevoerd, moet ingaan.

Voor verzoeksters klacht betekent dit dat van de ontvanger van de Belastingdienst/Holland-Midden had mogen worden verwacht dat hij zijn beslissing om aan verzoekster

zekerheid te vragen voor de bestreden aansprakelijkheidsschuld deugdelijk zou hebben gemotiveerd. Hieraan heeft de Belastingdienst/Holland-Midden niet voldaan. Van de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi had mogen worden verwacht dat hij alvorens uitspraak te doen op de door verzoekster bij hem ingediende beroepschriften tegen de gestelde eis tot zekerheid, getoetst zou hebben of de Belastingdienst die eis voldoende had gemotiveerd.

5. De directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi is bij de beoordeling in beroep van de beslissing van 28 februari 2004 van de ontvanger van de Belastingdienst/Holland-Midden tekort geschoten.

De directeur heeft niet alleen nagelaten te toetsen of de Belastingdienst/Holland-Midden zijn eis tot zekerheid in zijn beslissing voldoende had gemotiveerd, de directeur heeft in zijn uitspraak van 2 april 2004 in plaats daarvan - en ten onrechte - gesteld dat de eis tot zekerheid rechtstreeks voortvloeit uit de wet. Ook in zijn uitspraak van 26 oktober 2004 gaat de directeur er ten onrechte van uit dat de eis tot zekerheid onlosmakelijk aan het verlenen van uitstel van betaling in verband met een bezwaar- of beroepschrift is verbonden. Dit is niet juist.

De onderzochte gedraging is niet behoorlijk.

De bevindingen ten aanzien van de behandeling van verzoeksters verzoek om haar uitstel van betaling te verlenen geven aanleiding tot het doen van een aanbeveling.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi is

gegrond ten aanzien van:

- de toetsing in beroep van de beslissing van de Belastingdienst/Holland-Midden wegens schending van het motiveringsvereiste.

AANBEVELING

De minister van Financiën wordt in overweging gegeven te bevorderen dat de Belastingdienst/Holland-Midden het verzoek van verzoekster om uitstel van betaling voor de bestreden aansprakelijkheidsschuld opnieuw in overweging neemt.

Onderzoek

Op 6 mei 2004 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift, gedateerd 5 mei 2004, van GH. BV (verzoekster) te Amsterdam, ingediend door mr. A. Stevens te

Velserbroek, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi.

Nadat verzoekster onder meer bij brief van 21 december 2004 nadere informatie had verstrekt, 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/Utrecht-Gooi verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben.

Daarnaast werd de minister van Financiën de gelegenheid geboden om commentaar op de klacht te geven.

Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen. De staatssecretaris van Financiën berichtte dat het verslag hem geen aanleiding gaf tot het maken van opmerkingen. Noch verzoekster noch de Belastingdienst/Utrecht-Gooi gaf binnen de gestelde termijn een reactie.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. feiten

1. Bij beschikking van 8 januari 2004, afgegeven door de Belastingdienst/Holland-Midden, werd verzoekster als bestuurder aansprakelijk gesteld voor een belastingschuld van F. BV tot een bedrag van ongeveer € 150.000 inclusief bestuurlijke boete, heffingsrente, invorderingsrente en kosten.

2. In een brief met dagtekening 9 of 10 februari 2004 tekende verzoekster bezwaar aan tegen de aansprakelijkstelling.

3. In een brief van 26 februari 2004 schreef de Belastingdienst verzoeksters gemachtigde het volgende:

“...De Belastingdienst merkt een bezwaarschrift ook aan als een verzoek om uitstel van betaling.

(...)

Aan uw verzoek om uitstel van betaling kom ik tegemoet onder de voorwaarde, dat uw cliënte voldoende zekerheid verstrekt voor de voldoening van de aansprakelijkheidsschuld...”

4. Verzoeksters gemachtigde tekende in een brief van 2 maart 2004 beroep aan bij (de directeur van) de Belastingdienst/Utrecht-Gooi tegen de beslissing van de Belastingdienst/Holland-Midden op het verzoek om uitstel van betaling. De gemachtigde schreef het volgende:

“...Hierbij kan ik u namens belastingplichtige berichten dat zij het niet eens is met uw beslissing geen uitstel te verlenen tenzij er een zekerheid wordt gesteld.

Allereerst is het vreemd dat in uw schrijven niet de reden wordt vermeld waarom er zekerheid wordt verlangd.

Verder is het vreemd dat gezien de vermogenspositie van belastingplichtige de Belastingdienst toch zekerheid wil voor het bedrag van de aansprakelijkheidsschuld.

Verder kan gesteld worden dat ingeval er een omstandigheid is die voor de Belastingdienst aanleiding is om zekerheid te vragen, zij niet van haar discretionaire bevoegdheid gebruik maakt om alsnog uitstel te verlenen zonder dat er een zekerheid wordt gesteld...”

5. De (directeur van de) Belastingdienst/Utrecht-Gooi deed op 2 april 2004 uitspraak op het beroep van verzoekster. De directeur wees het beroep af en overwoog daarbij het volgende:

“...Artikel 25, paragraaf 1, lid 16, van de Leidraad Invordering 1990 bepaalt dat de ontvanger uitstel van betaling kan verlenen nadat voldoende zekerheid is gesteld. U heeft echter geen zekerheid gesteld. Zekerheid kan bijvoorbeeld worden geboden door het overleggen van een bankgarantie of het vestigen van een pand- of hypotheekrecht ten behoeve van de ontvanger. Deze zekerheidsstelling vloeit derhalve rechtstreeks voort uit de wet en behoeft door de ontvanger niet nader gemotiveerd te worden...”

6. In een brief van 13 april 2004 schreef verzoeksters gemachtigde het volgende aan de Belastingdienst/Holland-Midden:

“...Overigens is het vreemd dat de directeur in zijn uitspraak geheel voorbij gaat aan mijn argumenten. Nog vreemder is het dat al zijn uitspraken in soortgelijke zaken hetzelfde zijn (uitgezonderd de n.a.w. gegevens).

Voornoemde is naar mijn mening klachtwaardig, zeker nu in het onderhavige geval het beroep is ingesteld tegen het feit waarom de ontvanger geen gebruik heeft gemaakt van zijn discretionaire bevoegdheid om ongeclausuleerd uitstel te verlenen.

Temeer het feit dat juist ook in de Leidraad Invordering de staatssecretaris expliciet heeft bepaald dat ingeval het in het verleden getoonde aangifte- en betalingsgedrag daartoe aanleiding geeft, de ontvanger kan afzien van het eisen van zekerheid...”

7. In een brief van 18 juni 2004 schreef de Belastingdienst/Holland-Midden verzoeksters gemachtigde het volgende:

“...Ik kom slechts tegemoet aan uw verzoek om uitstel van betaling onder de voorwaarde dat uw cliënte voldoende zekerheid verstrekt voor de voldoening van de aansprakelijkheidsschuld...”

8. Gedagtekend 5 augustus 2004 deed de Belastingdienst/Holland-Midden uitspraak op verzoeksters bezwaar tegen de aansprakelijkstelling van 8 januari 2004. De Belastingdienst wees verzoeksters bezwaar af.

9. Verzoeksters gemachtigde tekende op 6 september 2004 beroep aan bij het gerechtshof Amsterdam tegen de uitspraak van 5 augustus 2004 van de Belastingdienst.

10. In een beschikking van 9 september 2004 verbond de Belastingdienst/Holland-Midden aan een te verlenen uitstel van betaling opnieuw de eis dat zekerheid werd gesteld.

11. In een brief van 17 september 2004 tekende verzoeksters gemachtigde opnieuw beroep aan bij (de directeur van) de Belastingdienst/Utrecht-Gooi. Hij schreef het volgende:

“...Allereerst is het vreemd dat in uw schrijven niet de reden wordt vermeld waarom er zekerheid wordt verlangd.

Verder is het vreemd dat gezien de vermogenspositie van belastingplichtige, de Belastingdienst toch zekerheid wil voor het bedrag waarvoor belastingplichtige aansprakelijk is gesteld.

Verder kan gesteld worden dat ingeval er een omstandigheid is die voor de Belastingdienst aanleiding is om zekerheid te vragen, zij niet van haar discretionaire bevoegdheid gebruik maakt om niet alsnog uitstel te verlenen zonder dat er een zekerheid wordt gesteld.

(...)

Ook dient te worden vermeld dat zowel belastingplichtige als haar aandeelhouder voldoende solvabel en liquide is, en onberispelijk aangifte- en betalingsgedrag alsmede ook een goede naam heeft en tevens voornoemde niet door de Ontvanger wordt ontkend.

(...)

Verder is het de ontvanger bekend dat ondanks het feit dat belastingplichtige voldoende solvabel en liquide is, belastingplichtige zal worden geschaad in haar financiële belang, indien zekerheid zal moeten (worden) gesteld voor het bedrag waarvoor belastingplichtige aansprakelijk is gesteld...”

12. De (directeur van de) Belastingdienst/Utrecht-Gooi deed uitspraak op 28 oktober 2004. Hij wees het beroep af en overwoog daarbij het volgende:

“...Artikel 25, paragraaf 1, lid 16, van de Leidraad Invordering 1990 bepaalt dat de ontvanger uitstel van betaling kan verlenen nadat voldoende zekerheid is gesteld. U heeft echter geen zekerheid gesteld...”

B. Standpunt verzoeker

Voor het standpunt van verzoekster wordt verwezen naar de klachtformulering onder Klacht alsmede naar haar brief van 17 september 2004 (opgenomen onder A. Feiten, onder 11.).

C. Standpunt staatssecretaris van Financiën

In reactie op de klacht liet de staatssecretaris van Financiën in een brief van 4 april 2005 het volgende weten:

“...Belanghebbende beklagt zich over het feit dat, in tegenstelling tot hetgeen volgens haar gebruikelijk is, aan het verkrijgen van uitstel van betaling door de Belastingdienst de eis van het stellen van zekerheid wordt verbonden. Zij wijst erop dat daartoe geen aanleiding bestaat gelet op haar solvabiliteits- en liquiditeitspositie en gelet op haar onberispelijke aangifte- en betalingsgedrag. Voorts beklagt zij zich er mede over dat de eis tot het stellen van zekerheid niet is gemotiveerd.

In het kader van het verlenen van uitstel van betaling in verband met bezwaren tegen de belastingaanslag in casu de beschikking aansprakelijkstelling was in de Leidraad Invordering 1990 in artikel 25, § 2, derde lid, bepaald "Uiteraard kan de ontvanger voor de betwiste belastingschuld zekerheid verlangen, zoals bedoeld in § 1, lid 16, hiervoor". Uit deze zinsnede zou kunnen worden afgeleid dat § 1, lid 16, in het kader van uitstel in verband met bezwaar onverkort van toepassing was, hetgeen zou inhouden dat te allen tijde bij uitstel van betaling zekerheid diende te worden gesteld. Echter dat te allen tijde zekerheid dient te worden gesteld speelt alleen in het kader van uitstel van betaling bij betalingsmoeilijkheden, maar niet in het kader van uitstel van betaling in verband met bezwaar. Het eisen van zekerheid in het kader van uitstel van betaling in verband met bezwaar moet worden gezien als een discretionaire bevoegdheid van de ontvanger.

De verwijzing naar § 1, lid 16, van artikel 25 van de leidraad, diende om aan te geven aan welke vormen van zekerheid de voorkeur werd gegeven. Tevens volgde a contrario uit het slot van dat artikellid in welke gevallen in het kader van uitstel in verband met bezwaar zekerheid kon worden geëist door de ontvanger. Die slotzinsnede luidde namelijk: "Als hetzij de aard en omvang van de schuld hetzij het in het verleden getoonde aangifte- en betalingsgedrag daartoe aanleiding geeft, kan de ontvanger afzien van het eisen van zekerheid."

Het standpunt van belanghebbende dat erop neerkomt dat in de regel uitstel van betaling moet worden verleend in het kader van bezwaar zonder het eisen van het stellen van zekerheid, is dus juist. In de onderhavige zaak had niet kunnen worden volstaan met het zonder meer eisen van zekerheid. Indien zekerheid had moeten worden gesteld, had gemotiveerd moeten worden om welke reden(en) zekerheid werd verlangd.

De klacht van belanghebbende, dat de eis tot het stellen van zekerheid niet is gemotiveerd, is dus gegrond.

Ik merk overigens in dit kader nog het volgende op. De beslissingen van de ontvanger en directeur zijn genomen voor de wijziging van de Leidraad Invordering 1990 met ingang van 1 januari 2005. Met ingang van laatstgenoemde datum zijn de bepalingen in de Leidraad Invordering 1990 met name op het gebied van uitstel van betaling in relatie tot het stellen van zekerheid verduidelijkt, zodat thans helder naar voren komt dat het geen regel is om te allen tijde zekerheid te eisen in het kader van uitstel van betaling in verband met bezwaar...”

D. Standpunt Belastingdienst/Utrecht-Gooi

In een brief die op 7 april 2005 door de Nationale ombudsman werd ontvangen verwees de Belastingdienst/Utrecht-Gooi naar de reactie van de staatssecretaris van Financiën op de klacht. De Belastingdienst liet in aansluiting daarop weten de klacht van verzoekster gegrond te achten.

Achtergrond

Leidraad Invordering 1990

Artikel 25, § 1, lid 16 (zoals dit luidde tot 1 januari 2005)

“Uitstel van betaling kan worden verleend of kan worden verlengd nadat beslag is gelegd of door de belastingschuldige of een derde zekerheid is gesteld. Bij het stellen van zekerheid gaat de voorkeur uit naar zekerheden die op eenvoudige wijze kunnen worden gesteld, bewaakt en zo nodig uitgewonnen.

(...)

Als hetzij de aard en de omvang van de schuld hetzij het in het verleden getoonde aangifte- en betalingsgedrag daartoe aanleiding geeft, kan de ontvanger afzien van het eisen van zekerheid. Zo nodig kan er beslag worden gelegd.”

Artikel 25, § 2, lid 3 (zoals dit luidde tot 1 januari 2005)

“In het algemeen wordt, ongeacht de hoogte van het bestreden bedrag, onder door de ontvanger te stellen voorwaarden gunstig beslist op een verzoek om uitstel van betaling in verband met een tijdig gemotiveerd bezwaarschrift.

(...)

Uiteraard kan de ontvanger voor de betwiste belastingschuld zekerheid verlangen, zoals bedoeld in § 1, lid 16, hiervoor, dan wel vooruitlopend op de uiteindelijke uitspraak op het bezwaarschrift een betalingsregeling (...) met de belastingschuldige overeenkomen. Als een zekerheidsobject ontbreekt of het stellen van zekerheid volgens de ontvanger de belastingschuldige onevenredig belast, kan de ontvanger van het vragen van zekerheid afzien en zich door het leggen van beslag zekerheid verschaffen. Zolang nog geen uitspraak is gedaan op het ingediende bezwaarschrift kunnen ten aanzien van het bestreden bedrag onherroepelijke invorderingsmaatregelen alleen plaatsvinden na voorafgaande toestemming van het ministerie.”