



Rapport

Klacht

Verzoeker, bestuurder van een fiscale eenheid, klaagt erover dat de Belastingdienst/Limburg de door de fiscale eenheid in december 2006 ingediende aangifte van over november 2006 terug te ontvangen omzetbelasting ad € 146.099 niet tijdig heeft afgedaan, waardoor deze teruggave niet in overeenstemming met de voorwaarden voor het aan verzoeker verleende uitstel van betaling met de belastingschuld van verzoeker werd verrekend en bovendien het aan hem verleende uitstel van betaling is ingetrokken.

Beoordeling

I. Bevindingen

1. Verzoeker was directeur-groootaandeelhouder van drie besloten vennootschappen.

Over zijn maandelijkse salaris bracht hij de BV's omzetbelasting in rekening. Verzoeker verzuimde echter voor de omzetbelasting aangifte te doen en de in rekening gebrachte bedragen aan de Belastingdienst te voldoen.

2. Nadat verzoeker het verzuim in 2006 had ontdekt en dit had gemeld aan de Belastingdienst, werd hem met dagtekening 8 augustus 2006 een naheffingsaanslag opgelegd tot een bedrag van € 74.145.

3. In een brief van 16 augustus 2006 verzocht verzoeker de Belastingdienst hem toe te staan de naheffingsaanslag te betalen in termijnen.

4. In een brief van 12 oktober 2006, stelde verzoeker de Belastingdienst naar aanleiding van diverse gesprekken voor dat hij op de naheffingsaanslag omzetbelasting een eerste betaling zou doen van € 15.000.

Voorts schreef verzoeker het volgende:

"...Vervolgens geef ik u namens - en ten laste van - de fiscale eenheid toestemming, voor zover nodig machtig ik u c.q. de belastingdienst en/of de ontvanger daartoe, om teruggaven omzetbelasting van X BV en/of Y BV te verrekenen met de aan mij in privé opgelegde aanslag omzetbelasting..."

De brief was door verzoeker ondertekend.

5. Op 27 oktober 2006 schreef de Belastingdienst/Limburg/kantoor Venlo verzoeker het volgende:

"...Ik heb besloten dat u uitstel van betaling krijgt. Ik verbind aan dit uitstel de volgende voorwaarden: Er wordt per ommevande € 15.000 betaald op de openstaande aanslag.

Het resterende deel wordt verrekend met de teruggaven omzetbelasting uit de fiscale eenheid omzetbelasting (...) Als niet aan deze voorwaarden wordt voldaan dan trek ik het uitstel in..."

De brief was niet ondertekend door de Belastingdienst omdat deze was gemaakt in een geautomatiseerd proces. Evenmin was de brief ondertekend door verzoeker.

De betaling van € 15.000 werd door de Belastingdienst ontvangen, en verwerkt op 21 december 2006.

6. Op 26 januari 2007 deed de fiscale eenheid een periodieke aangifte voor de omzetbelasting. Daarbij werd een aangiftenummer gebruikt dat betrekking had op de maand januari 2007. De fiscale eenheid liet echter in een brief van 5 februari 2007 weten dat de aangifte betrekking had op de maand december 2006. De aangifte vermeldde een door de fiscale eenheid terug te ontvangen bedrag van € 146.099.

7. Naar aanleiding van de brief van 5 februari 2007 nam de Belastingdienst op 9 februari 2007 telefonisch contact op met de fiscale eenheid. Afsproken werd dat de Belastingdienst de fout ter zake van het aangiftetijdvak zelf zou herstellen, zonder verdere bemoeienis van de fiscale eenheid.

8. Op 23 februari 2007 deed de fiscale eenheid aangifte omzetbelasting over januari 2007. De aangifte vermeldde een te betalen bedrag van € 158.021. Dit bedrag werd niet voldaan.

Eveneens op 23 februari 2007 deed een van de BV,s die deel uitmaakte van de fiscale eenheid een Melding van betalingsonmacht voor de loonbelasting over januari 2007. In een bijlage bij het formulier voor de melding schreef verzoeker namens alle betrokken vennootschappen het volgende:

"...Dat houdt in dat wij (de hele groep) niet meer in staat zijn aan onze betalingsverplichtingen te voldoen. Op dit moment is niet aan te geven op welke termijn hierin verandering zal komen..."

9. De Belastingdienst stelde naar aanleiding van de melding van betalingsonmacht een nader onderzoek in. Ook legde de Belastingdienst versneld een naheffingsaanslag op voor het aangegeven maar niet voldane bedrag van de aangifte over januari 2007. De naheffingsaanslag was gedagtekend 27 februari 2007.

10. Op 28 februari 2007 werd het faillissement uitgesproken van de bij de fiscale eenheid betrokken vennootschappen.

11. In een kennisgeving van 8 maart 2007 liet de Belastingdienst verzoeker weten dat het uitstel van betaling voor de naheffingsaanslag omzetbelasting was ingetrokken. Als reden voerde de Belastingdienst aan dat de in de uitstelbeschikking genoemde termijn inmiddels

was verstreken.

12. Op 9 maart 2007 gaf de Belastingdienst de teruggaafbeschikking tot het bedrag van € 146.099 naar aanleiding van de aangifte over december 2006 van de fiscale eenheid af.

13. Verzoekers gemachtigde reageerde in een brief van 13 maart 2007 op de kennisgeving van 8 maart 2007 met het volgende:

"...De brief van 27 oktober 2006 verwoord(t) exact de tussen de Belastingdienst en mijn cliënt gemaakte afspraken, ik citeer: "...Ik verbind aan dit uitstel de voorwaarden: er wordt per omgaande € 15.000,- betaald op de openstaande aanslag. Het resterende deel wordt verrekend met de teruggaven omzetbelasting uit de fiscale eenheid (...)"

Ik ben van mening dat sprake is van een overeenkomst. Mijn cliënt heeft conform die overeenkomst per omgaande - en wel op 28 oktober 2006 - het overeengekomen bedrag van € 15.000,- aan u betaald zodat hij aan zijn verplichting (en de gestelde termijn) heeft voldaan. Het restant van de aanslag zou door u verrekend worden met teruggaven omzetbelasting van de fiscale eenheid, waarmee cliënt ingestemd heeft. Er wordt geen termijn genoemd, zodat wat die verrekening betreft geen termijn voor mijn cliënt geldt.

Uit de mij ter beschikking staande gegevens blijkt dat er op de betreffende fiscale eenheid in ieder geval over de maand november 2006 omzetbelasting teruggevraagd is voor een bedrag van ca. € 150.000,-.

Helaas beschik ik niet (...) over gegevens of u al dan niet de bedoelde verrekening met die teruggave (toegepast; N.o.) heeft, echter vast staat dat deze teruggave ruimschoots voldoende was/is om het restantbedrag te verrekenen..."

14. In een brief van 23 maart 2007 reageerde de Belastingdienst op de brief van verzoekers gemachtigde met het volgende:

"...De beëindiging van het uitstel vindt zijn oorzaak in de faillissementen van de (betrokken besloten vennootschappen: No.). In diens hoedanigheid van bestuurder van deze rechtspersonen heeft uw cliënt de ontvanger gemachtigd om teruggaven omzetbelasting van de fiscale eenheid omzetbelasting, waarvan genoemde rechtspersonen onderdeel uitmaakten, te verrekenen met diens openstaande belastingschulden. Als gevolg van de faillissementen heeft uw cliënt echter de beschikkingsmacht over eventuele teruggaven omzetbelasting van de (gezamenlijke) rechtspersonen verloren. De machtiging tot verrekening heeft daarmee eveneens haar waarde verloren.

Daarnaast is een situatie ontstaan waarin ook de fiscale eenheid haar belastingschulden onbetaald heeft gelaten. Ook hierdoor is de machtiging van uw cliënt - zo hij nog over de teruggaven zou kunnen beschikken - niet langer van waarde. Aan een machtiging kan slechts gevolg worden gegeven indien de betreffende teruggaaf normaliter voor uitbetaling

in aanmerking zou komen. Van een dergelijke situatie is in dit geval geen sprake. De fiscale eenheid omzetbelasting is namelijk zelf in gebreke met de betaling van haar belastingschulden. Teruggaven aan de fiscale eenheid komen daardoor slechts in aanmerking voor verrekening met de eigen belastingschulden.

Aangezien de voorwaarden voor het uitstel van betaling door uw cliënt niet kunnen worden nagekomen en verrekening van teruggaven van betreffende rechtspersonen niet kan plaatsvinden, bestaan er geen redenen meer om het uitstel te continueren..."

15. In een brief van 30 maart 2007 schreef verzoekers gemachtigde de Belastingdienst het volgende:

"...Feitelijk komt uw reden er op neer dat cliënt zijn beschikkingsmacht na datum faillissement verloren heeft; echter dat is niet relevant. Immers, de door cliënt afgegeven machtiging dateert reeds van 27 oktober 2006 en aangezien in het tijdvak vanaf die datum tot datum faillissement minimaal één teruggave omzetbelasting heeft plaatsgevonden en u middels de u verleende machtiging de beschikkingsmacht over die teruggave(n) had, was u - en u alleen - in de gelegenheid op dat moment de overeengekomen verrekening uit te voeren. U hebt dat waarschijnlijk verzuimd en ik kan mij niet aan de indruk onttrekken dat u nu tracht uw omissie ten koste van cliënt te herstellen.

Voor de goede orde, de met uw brief van 27 oktober 2006 vastgelegde afspraken vormen een overeenkomst..."

16. In een mededeling van 4 april 2007 berichtte de Belastingdienst aan de besloten vennootschappen die de fiscale eenheid omzetbelasting vormden, dat de teruggaaf van € 146.099 was verrekend met de naheffingsaanslag van de fiscale eenheid ten bedrage van € 158.021.

17. Verzoekers gemachtigde tekende op 17 april 2007 bezwaar aan tegen de door de Belastingdienst toegepaste verrekening. Hij stelde dat de teruggaaf van € 146.099 in de eerste plaats had moeten worden verrekend met het openstaande bedrag van de aan verzoeker opgelegde naheffingsaanslag omzetbelasting. Hij verwees daartoe naar de voorwaarden voor het aan verzoeker verleende uitstel van betaling en benadrukte opnieuw dat te dien aanzien sprake was van een overeenkomst tussen verzoeker en de Belastingdienst.

18. De Belastingdienst beschouwde het bezwaarschrift van 17 april 2007 als administratief beroep op de directeur van de Belastingdienst. De directeur deed op 16 juli 2007 uitspraak. Hij wees het beroep af.

19. Verzoekers gemachtigde wendde zich op 5 september 2007 tot de Nationale ombudsman met een klacht. Hij schreef het volgende:

"...- Er was sprake van een afspraak- een overeenkomst- tussen de belastingdienst en de belastingplichtige, (verzoeker; N.o.), en niet van een "uitstel van betaling" zoals gesteld wordt door de Ontvanger.

- Cliënt is zijn deel van die overeenkomst stipt en volledig nagekomen, de belastingdienst daarentegen heeft verzuimd het restant te verrekenen toen dat mogelijk was, en tracht daarna haar omissie te corrigeren door de overeenkomst te negeren / te ontkennen en het restant op cliënt te verhalen.

- De ontvanger stelt in eerste instantie op 8 maart 2007 in zijn brief aan (verzoeker; N.o.) dat het uitstel van betaling beëindigd zou zijn omdat "de gestelde termijn inmiddels verstreken is". Er is echter geen termijn gesteld, wat ik de ontvanger per brief gemeld heb. Daarop "corrigeert" de ontvanger zichzelf en geeft hij in zijn brief van 23 maart 2007 een geheel andere argumentatie. Hij stelt letterlijk dat de beëindiging zijn oorzaak vindt in de faillissementen van de bedrijven. Ook stelt hij dat (verzoeker; N.o.) een machtiging aan de belastingdienst afgegeven zou hebben om belastingteruggaven t.n.v. de bedrijven te mogen verrekenen en dat die machtiging door de faillissementen waardeloos is geworden. Hij concludeert vervolgens dat (verzoeker; N.o.) de voorwaarden van het uitstel niet meer kan nakomen en verrekening van teruggaven van de betreffende rechtspersonen niet meer kan plaatsvinden en er daarom geen redenen meer zijn het uitstel te continueren.

- Tijdens het hoorgesprek werd ik (...) gewezen op de Leidraad invordering 1990, artikel 25, § 1, beëindiging uitstel/intrekking beschikking. Hij wees mij er op dat "het uitstel" bij beschikking beëindigd kan worden als de in dat artikel genoemde situaties van toepassing zijn, met name punt 7, letter d: "*de financiële omstandigheden van de belastingschuldige zodanig veranderen etc etc*". Echter, de belastingplichtige in deze is (verzoeker; N.o.) en niet hij is failliet, maar de voornoemde bedrijven; er is derhalve in zijn financiële positie niets veranderd zodat letter d geen toepassing vindt. Hetzelfde geldt ten aanzien van de overige in dat artikel genoemde omstandigheden, geen van deze omstandigheden is van toepassing zodat - als al sprake van een uitstel van betaling zou zijn - dat uitstel in ieder geval niet op die gronden door de ontvanger beëindigd kan worden.

- Daarenboven wordt als reden genoemd dat (verzoeker; N.o.) de gemaakte afspraken niet na zou zijn gekomen. Echter, hij diende zich feitelijk maar aan één afspraak te houden, nml. het direct betalen van € 15.000,- wat hij ook gedaan heeft. De andere afspraak houdt geen directe verplichting voor (verzoeker; N.o.) in, die afspraak behelst simpelweg de toestemming van (verzoeker; N.o.) tot verrekening en anderzijds de verantwoordelijkheid van de belastingdienst om die verrekening uit te voeren. (Verzoeker; N.o.) is zijn verplichtingen voortvloeiend uit de overeenkomst volledig nagekomen, het is de ontvanger die verzuimd heeft de verrekening uit te voeren.

- Daarnaast is van belang op welk tijdstip zich een en ander afgespeeld heeft. Kort na de totstandkoming van de overeenkomst ontstond in november 2006 een teruggave

omzetbelasting ter grootte van € 146.099,- voor de fiscale eenheid (de bedrijven). Deze aangifte is in december 2006 gedaan zodat op dat moment feitelijk en materieel een recht van de fiscale eenheid op teruggave van dat bedrag bestond. De ontvanger had op dat moment de verrekening - zoals overeengekomen was - kunnen en moeten uitvoeren, wat men echter verzuimd heeft.

- Tijdens het hoorgesprek heeft de heer A mij een document overhandigd waaruit blijkt dat voornoemde teruggave omzetbelasting van € 146.099,- pas op 5 maart 2007 (na datum faillissement derhalve) in "het systeem" zou zijn geplaatst. Hij gaf daarbij aan dat de ontvanger die teruggave dus ook pas op dat moment kon "zien" en aangezien dat na datum faillissement was, was verrekening niet meer mogelijk.

Ten eerste maak ik hieruit op dat de termijn van 6 weken waarin een aangifte "verwerkt" zou moeten zijn, ruimschoots overschreden is. Van die overschrijding is door de belastingdienst/ontvanger nimmer melding gemaakt (had men volgens de vigerende regels wel moeten doen). Ten tweede heb ik geconstateerd dat de aanslag te betalen omzetbelasting over januari 2007, waarvan aangifte is gedaan eind februari 2007, volgens datzelfde document in het systeem is geplaatst op 27 februari 2007. Let wel, dat is precies 1 dag voor de uitspraak van de faillissementen op 28 februari 2007. Deze gang van zaken roept bij mij twijfels op: Hoe kan het dat een teruggave over november 2006 er ruim 2 maanden over doet om "in het systeem" geplaatst te worden terwijl een te betalen aangifte wel binnen 1 of 2 dagen na indiening kant en klaar is en bij de belastingplichtige gevorderd wordt ?

Naar mijn mening meet de belastingdienst/de ontvanger met twee maten. Enerzijds als het gaat om het maken van afspraken (het sluiten van een overeenkomst) met een belastingplichtige en de correcte en volledige nakoming daarvan door de belastingdienst, anderzijds als het gaat om het verwerken van aangiftes omzetbelasting. Dit laatste klemmt temeer omdat - zoals de belastingdienst zelf ook zegt - de niet tijdige verwerking van de teruggave OB november 2006 door de belastingdienst de directe reden vormt waarom men niet "kon" verrekenen. Anders gezegd, als de belastingdienst de teruggave wel binnen de normale termijn had verwerkt, was er verrekend geweest en was er derhalve geen sprake van een restantschuld geweest. Naar mijn mening is de handelwijze van de belastingdienst onjuist en wordt (verzoeker; N.o.) onterecht voor de restantschuld aangesproken..."

20. De Belastingdienst reageerde op verzoekers klacht in een brief van 30 november 2007. In zijn brief ging de Belastingdienst tevens in op de vragen die de Nationale ombudsman hem in het kader van het onderzoek had gesteld. De Belastingdienst schreef het volgende:

"... 1. Volgens het bedrijfsplan Belastingdienst 2006-2010 worden aangiften omzetbelasting binnen één maand na binnenkomst afgedaan. Waarom is in dit geval de aangifte omzetbelasting november 2006 niet binnen één maand afgedaan?"

Antwoord

De aangifte omzetbelasting over november 2006 betrof een te betalen aangifte. Op 2 januari 2007 is een bedrag van € 32.442,00 betaald. Belanghebbende klaagt over de afhandeling van de aangifte omzetbelasting over november 2006, maar dat moet op een misverstand berusten. Hij bedoelt de aangifte omzetbelasting over december 2006. Deze aangifte leidde tot een terug te geven bedrag, groot € 146.099,00.

De aangifte is elektronisch op 26 januari 2007 ingediend (...). Bij het indienen van de aangifte heeft belanghebbende per abuis gebruik gemaakt van de elektronische aangifte januari 2007. Deze vergissing is door belanghebbende zelf opgemerkt en hij heeft per brief (...) d.d. 5 februari 2007 om herstel gevraagd. De brief is ontvangen op 7 februari 2007. Naar aanleiding van de brief heeft de belastingdienst op 9 februari 2007 telefonisch contact opgenomen met de belanghebbende (...). In dit telefonisch contact is afgesproken dat de Belastingdienst de door belanghebbende gemaakte fout zal herstellen door de gegevens in te toetsen in de juiste maand (december). Op 9 februari 2007 zijn de gegevens ingetoetst.

Vervolgens heeft de Belastingdienst de aangifte beoordeeld en is met dagtekening 9 maart 2007 de beschikking teruggave OB afgegeven. De aangifte over december 2006 is - na herstel door de Belastingdienst van de omissie door belanghebbende - per 9 februari 2007 behandelbaar. De teruggaafbeschikking is gedagtekend 9 maart 2007.

De Belastingdienst heeft de aangifte over december 2006 derhalve conform de norm van het bedrijfsplan binnen 1 maand afgedaan.

2. Had verrekening met de belastingschuld van verzoeker plaatsgevonden, indien de Belastingdienst de aangifte over november binnen de normale termijn van één maand had afgedaan? Zo neen, waarom niet?

Antwoord:

Uit het vorenstaande blijkt, dat zowel de aangifte omzetbelasting over de maand november 2006 als over de maand december 2006 met de nodige voortvarendheid en binnen de normale termijn is afgedaan. Ik merk daarbij overigens op dat de aangifte december 2006 in feite nooit formeel gedaan is. De aangifte, die op 26 januari 2007 bij de belastingdienst is binnengekomen, was de aangifte over januari 2007. Uit oogpunt van coulerie heeft de Belastingdienst in samenspraak met belanghebbende op 9 februari 2007 de fout van belanghebbende hersteld en waren per 9 februari 2007 alle feiten bekend, op basis waarvan de aangifte december 2006 in behandeling kon worden genomen. Belanghebbende had eigenlijk opnieuw aangifte moeten doen over de maand december 2006, hetgeen tot nog latere verwerking van de aangifte had geleid.

Voor wat betreft de verrekening had de ontvanger (in eerste instantie) de bedoeling en bereidheid om de teruggaaf (deels) aan te wenden en af te boeken op de privé-schuld van

de belanghebbende, ware het niet dat op 23 februari 2007 de situatie drastisch wijzigde.

Op 23 februari 2007 heeft de FE een aangifte omzetbelasting over de maand januari 2007 ingediend met een te betalen bedrag van € 158.021.

Op dezelfde dag hebben de tot de FE behorende B.V.'s bij de ontvanger een melding betalingsonmacht voor de aangifte loonbelasting januari 2007 ingediend. In de melding vermeldt de belanghebbende, dat de hele groep niet meer in staat is om aan de betalingsverplichtingen te voldoen omdat, de bank het bedrijfskrediet heeft beëindigd. Ik merk hierbij op dat een melding betalingsonmacht voor de omzetbelasting niet kon worden gedaan omdat een FE geen rechtspersoonlijkheid bezittend lichaam is in de zin van de AWR.

Naar aanleiding van de melding betalingsonmacht heeft de ontvanger onderzoek verricht en vastgesteld, dat zowel een negatieve aangifte omzetbelasting (over december 2006) als een positieve aangifte omzetbelasting (over januari 2007) in behandeling was.

Deze wetenschap heeft ertoe geleid om de naheffingsaanslag, als gevolg van de ingediende, maar niet betaalde aangifte omzetbelasting over januari 2007, versneld op te leggen.

De inspecteur heeft overeenkomstig zijn bevoegdheid de naheffingsaanslag omzetbelasting over januari 2007 op 27 februari 2007 gedagtekend.

Op 28 februari 2007 is het faillissement van de B.V.'s uitgesproken.

De voorgenomen afboeking van de aan de BV toekomende teruggave(n) op schulden van de bestuurder in privé vond tevens zijn grondslag in een afgegeven volmacht (...). Deze volmacht is als gevolg van het uitgesproken faillissement geëindigd.

Met die wetenschap was de ontvanger niet meer bereid en niet meer bevoegd om de teruggaaf omzetbelasting over december 2006 van de FE aan te wenden ter voldoening van de schulden van (verzoeker; N.o.) privé.

3. Voor het geval vraag 2 bevestigend beantwoord wordt, ziet de Belastingdienst dan aanleiding tot enigerlei maatregel of actie ten behoeve van de verzoeker? Zo neen, waarom niet?

Antwoord:

De ontvanger ziet, gelet op het vorenstaande geen aanleiding tot enige maatregel of actie ten behoeve van de verzoeker.

4. Het verzoek luidt op de stelling van de verzoeker te reageren, waarin hij aangeeft dat de belastingdienst wel of niet voortvarend te werk is gegaan, al naar gelang het gaat om een

positieve of negatieve aanslag. Concreet stelt hij, dat de aangifte van de te ontvangen omzetbelasting over november pas ruim 2 maanden later is afgehandeld en dat de aangifte van de te betalen omzetbelasting over januari 2007 binnen 2 dagen is afgedaan.

Antwoord:

De stelling van de belanghebbende is deels onjuist en deels juist. Onjuist is dat de Belastingdienst de aangifte over november 2006 pas ruim twee maanden later heeft afgehandeld. De stelling is onjuist, omdat de aangifte over november 2006 binnen 1 maand is afgehandeld. De aangifte over december, die vermoedelijk wordt bedoeld, is eveneens met de nodige voortvarendheid afgedaan. De vertraging in de afdoening is volledig aan de betrokkene zelf te wijten. De stelling dat de te betalen aangifte omzetbelasting over januari 2007 binnen enkele dagen is afgedaan is juist. Deze snelle afdoening was het gevolg van de melding betalingsonmacht door betrokkene zelf.

Overig

Belanghebbende beroept zich op het feit, dat hij met de belastingdienst een overeenkomst heeft gesloten inzake een verrekening van een privé-belastingschuld met een teruggave van de FE.

Ik acht dit standpunt onjuist. De Belastingdienst (in casu de ontvanger) heeft met belanghebbende géén overeenkomst gesloten. De ontvanger heeft aan belanghebbende uitstel van betaling verleend en heeft daar voorwaarden aan verbonden. Belanghebbende heeft als gevolmachtigde van (de betrokken besloten vennootschappen; N.o.) aan de ontvanger machtiging verleend om teruggaven omzetbelasting van de FE af te boeken op privé-belastingschulden van de belanghebbende.

Als gevolg van het uitgesproken faillissement van (de besloten vennootschappen; No.) is de volmacht van rechtswege geëindigd.

Op 8 maart 2007 heeft de ontvanger het verleende uitstel van betaling ingetrokken.

Naar aanleiding van een tegen de beschikking ingediend bezwaarschrift heeft de ontvanger zijn argument voor intrekking van het uitstel van betaling gecorrigeerd. (...)

Een nieuw bezwaarschrift tegen de beëindiging van het uitstel van betaling heeft geleid tot een hoorgesprek ter directie en een afwijzende beschikking, gedagtekend 16 juli 2007. (...)

Belanghebbende geeft aan, dat géén in de leidraad opgesomde redenen van toepassing is om het uitstel van de betaling te beëindigen.

Ik acht dit argument niet valide. Het uitstel kan wettelijk tussentijds bij beschikking worden beëindigd. Het uitstel van betaling wordt bij beschikking onder meer beëindigd als niet aan

de voorwaarden wordt voldaan, waaronder het uitstel is verleend. Nu de teruggave omzetbelasting door verrekening niet meer beschikbaar was voor afboeking op de privé-schuld van belanghebbende, werd niet meer aan de voorwaarden, waaronder uitstel van betaling was verleend, voldaan.

Aan de slotconclusie van belanghebbende kan nog worden toegevoegd, dat, indien de ontvanger op het moment van het ter beschikking komen van de teruggaaf omzetbelasting over december 2007 géén voor verrekening vatbare schuld had gehad, hij uitvoering had gegeven aan de inhoud van de uitstelbeschikking. Na het uitspreken van het faillissement zou de curator vermoedelijk de faillissementspauliana hebben ingeroepen, waardoor de situatie na het vernietigen van de afboeking, niet zou afwijken van de huidige situatie..."

21. Verzoeker werd in de gelegenheid gesteld op de brief van de Belastingdienst te reageren. Zijn gemachtigde maakte daarvan gebruik in een brief van 29 februari 2008. Hij schreef het volgende:

"...Vraag 1

De belastingdienst stelt als vaststaand feit dat de elektronische aangifte over december pas op 9 februari verwerkbaar was.

Dat is maar de vraag. Er is op 26 januari 2007 aangifte gedaan voor december. Dat daarbij een verkeerde tijdvakcode is gebruikt doet daar niet aan af. Dat geldt temeer omdat er in januari 2007 nog helemaal geen aangifte over januari 2007 kan worden gedaan. Voor de belastingdienst moet aanstonds duidelijk zijn geweest dat deze aangifte niet op januari betrekking kon hebben. Omdat tot en met november 2006 de aangiften al gedaan waren, kon niet anders geconcludeerd worden dan dat de op 26 januari 2007 ingediende aangifte op december betrekking had. Bovendien is op 7 februari 2007 een brief bij de belastingdienst binnengekomen waarbij aangegeven wordt dat de aangifte betrekking heeft op december. Dat dient gezien te worden als een herstel van de op 26 januari 2007 ingediende aangifte.

Vanaf die datum (26 januari 2007) moet de termijn van een maand gaan lopen. Het hiervoor genoemde traject van herstel van tijdvakcode moet worden aangemerkt als onderdeel van de afdoeningstermijn van één maand. Immers, het herstel van dergelijke omissies behoort tot de behandeling/afdoening van de op 26 januari 2007 ingediende aangifte.

Door alsdan op 9 maart 2007 de beschikking af te geven overschrijdt de belastingdienst de termijn van een maand.

Dat de verwerking in het systeem van de belastingdienst na de wijziging vanaf 9 februari pas daadwerkelijk kan geschieden doet daar niet aan af. Mij dunkt dat indien, na ingewonnen informatie, de elektronische aangifte verwerkingsklaar is, een druk op de knop

voldoende is om de beschikking te vervaardigen en te verzenden.

Dat een en ander daarna nog (precies) een maand duurt geeft te denken. Dat klemt te meer indien we naar de gang van zaken rond de aanslag en teruggave-beschikking kijken. In een memo van de belastingdienst (...) dat we in het dossier hebben aangetroffen blijkt deze gang van zaken:

- 26 februari 2007 melding betalingsonmacht
- 27 februari 2007 penaanslag OB januari 2007 € 158.021
- 28 februari 2007 faillissement
- 6 maart 2007 intrekken uitstel (dagtekening 8 maart 2007)
- 9 maart 2007 teruggaaf OB december 2006

Hierbij merk ik op dat de (pen)aanslag januari 2007 opgelegd wordt op de 4e dag na het indienen van de aangifte januari. Blijkbaar is het mogelijk om een aangifte in minder dan 4 dagen af te handelen.

Deze opeenvolgende acties van de ontvanger kunnen niet anders worden gekwalificeerd (dan; N.o.) als een poging van de belastingdienst om door aldus te handelen, de verrekening te kunnen laten plaatsvinden met de omzetbelasting januari. Een en ander met het doel om de met (verzoeker; No.) gesloten overeenkomst niet meer te (kunnen) nakomen. Het niet meer **kunnen** nakomen is dan een situatie die door de ontvanger zelf gecreëerd is. Dat is in strijd met de hierna nog aan de orde komende intentie en bereidheid die de ontvanger zegt te hebben om de overeengekomen verrekening uit te voeren.

Vraag 2

De inspecteur stelt hier dat de behandeling van de aangiften voortvarend en binnen de termijn is geschied. Daar ben ik het niet mee eens. Zie hetgeen ik daarover hiervoor heb vermeld.

De belastingdienst zegt dat de ontvanger de bedoeling en bereidheid had om de teruggave aan te wenden en af te boeken op de privé-schuld van (verzoeker; No.). Daarmee impliceert de ontvanger naar mijn mening dat er sprake is van een overeenkomst. Het geeft in elk geval aan dat de ontvanger ook de intentie had om de overeenkomst na te komen.

Echter de ontvanger heeft gemeend om door de gewijzigde omstandigheden, zijnde het faillissement van de BV, zijn eigen belangen te moeten stellen boven die van (verzoeker; No.) en de bedragen omzetbelasting december en januari met elkaar te verrekenen.

Op zich niet onbegrijpelijk, maar de ontvanger gaat daarbij wel voorbij aan de belangen van (verzoeker; N.o.), met wie hij een overeenkomst heeft en die feitelijk niet bij het faillissement betrokken is. Ik wil hierbij nogmaals benadrukken dat (verzoeker; No.) zijn deel van de overeenkomst, betaling van € 15.000, wel is nagekomen.

De ontvanger zegt dat de voorgenomen afboeking van de teruggave op de schulden van (verzoeker; No.) zijn grondslag vindt in een afgegeven volmacht en dat deze volmacht als gevolg van het faillissement is geëindigd.

Ten eerste is er, zoals al eerder betoogd, geen sprake van een volmacht maar van een overeenkomst. Dat blijkt duidelijk uit de tekst van de beschikking. Daaruit kan met de beste wil van de wereld geen volmacht gelezen worden.

Zelfs indien er al sprake zou zijn van een volmacht (quod non) zie ik geen gronden waarop deze volmacht zou eindigen bij faillissement van de BV.

De ontvanger zegt niet meer bereid en niet meer bevoegd te zijn om de teruggaaf te verrekenen met de schuld van (verzoeker; No.).

Die bereidheid kan ik volgen, maar dat de ontvanger niet meer bevoegd is bestrijd ik. De ontvanger heeft naar mijn mening steeds de bevoegdheid om de door hem aangegane overeenkomsten na te komen. Bovendien heeft hij die vermeende onbevoegdheid zelf in de hand gewerkt.

Vraag 3

Het blijft merkwaardig dat de ontvanger blijft weigeren zijn overeenkomsten na te komen.

Vraag 4

Zie onder vraag 1

Overig

De ontvanger blijft volhouden dat er geen overeenkomst is.

In de tekst van de beschikking staat letterlijk:

Er wordt per omgaande € 15.000 betaald op de openstaande aanslag. Het resterende deel wordt verrekend met de teruggaven omzetbelasting uit de fiscale eenheid omzetbelasting (...).

De enige voorwaarde is dat er € 15.000 betaald moet worden door (verzoeker; N.o.). Dat is ook gebeurd. Verder staat er dat er **wordt** verrekend.

De ontvanger meldt wederom dat er volmacht is verleend. De ontvanger heeft het bestaan van een volmacht niet aangetoond.

Verder meldt de ontvanger dat het uitstel terecht is ingetrokken omdat aan de voorwaarde niet is voldaan. Aan de enige in de beschikking vermelde voorwaarde is **wel** voldaan. Het bedrag van € 15.000 is betaald. De rest is geen voorwaarde maar een constatering van een handeling die de ontvanger **zal** gaan doen.

Met betrekking tot de slotconclusie van de ontvanger, luidende: *dat, indien de ontvanger op het moment van het ter beschikking komen van de teruggaaf omzetbelasting over december 2007 géén voor verrekening vatbare schuld had gehad, hij uitvoering had gegeven aan de inhoud van de uitstelbeschikking.*

Ik lees dit zo dat de ontvanger wel tot de verrekening over zou zijn gegaan indien hij geen voor verrekening vatbare schuld zou hebben. Het is toch raar dat de belastingdienst zich daar op beroept terwijl de aanwezigheid van de schuld door de belastingdienst zelf versneld middels een penpost is gecreëerd.

Dat leest als: ik had het wel willen doen, maar ik kan niet, terwijl je dat "niet kunnen" zelf in de hand gewerkt hebt.

Met betrekking tot de opmerking van de ontvanger m.b.t. de faillissementspauliana wil ik nog vermelden dat die alleen ingeroepen kan worden bij onverplichte handelingen. Handelingen op grond van een overeenkomst zijn niet onverplicht.

Samenvattend

Ik blijf van mening dat er, ondanks de gang van zaken, sprake is van een overeenkomst (of op zijn minst een toezegging) van de ontvanger, welke de ontvanger (zo zegt hij zelf) ook wilde nakomen, maar die hij door veranderde omstandigheden niet meer na kon komen.

Indien het al zo zou zijn dat de ontvanger niet meer kan nakomen, is dat een situatie die de ontvanger, gezien de hiervoor geschetste gang van zaken, zelf heeft gecreëerd. Het kan toch niet zo zijn dat dat ten nadele komt van (verzoeker; N.o.). (Verzoeker; N.o.) moet toch kunnen vertrouwen op afspraken/toezeggingen van de overheid. Zeker nu hij zijn deel van de overeenkomst wel is nagekomen..."

22. De Belastingdienst liet in een brief van 4 augustus 2008 naar aanleiding van het toegezonden verslag van bevindingen het volgende weten:

"... Belanghebbende veronderstelt dat het de Belastingdienst aanstonds duidelijk had moeten zijn, dat de aangifte omzetbelasting in januari 2007 over januari 2007 onjuist moest zijn en dat de aangifte betrekking had op december 2006.

Hiermee wordt miskend dat het aantal elektronische aangiften omzetbelasting enorm groot is. Bovendien stelt belanghebbende, dat de Belastingdienst zelf maar moet raden wat met de onjuiste aangifte wordt bedoeld en vervolgens aldus te handelen. De Belastingdienst heeft niets van een fout gemerkt.

De aangifte is elektronisch op 26 januari 2007 ingediend. Bij het indienen van de aangifte heeft belanghebbende per abuis gebruik gemaakt van de elektronische aangifte januari 2007. Deze vergissing is door belanghebbende zelf opgemerkt en hij heeft per brief van 5 februari 2007 om herstel gevraagd. De brief is ontvangen op 7 februari 2007. Naar aanleiding van de brief heeft de Belastingdienst op 9 februari 2007 telefonisch contact opgenomen met belanghebbende. Per die datum is de door belanghebbende gemaakte fout door de Belastingdienst hersteld. Uit de eerder toegezonden afdruk uit het geautomatiseerde systeem blijkt een code 400.

Het cijfer 40 is het nummer van de dagrun. Uit intern onderzoek is gebleken, dat dagrun 40 op 9 februari 2007 is "gedraaid".

De gegevens worden één keer per week verwerkt in de nacht van woensdag op donderdag, i.c. in de nacht van 14 op 15 februari 2007. De dagtekening van de beschikking ligt normaliter 2 weken later, maar (vanwege de omvang van de teruggaaf), is een code in de systemen gebracht, waardoor de dagtekening van de teruggaaf met 1 week wordt vertraagd, teneinde de inspecteur in de gelegenheid te stellen in te grijpen om eventuele onjuistheden te corrigeren. Dit is een gangbare procedure. De beschikking is gedagtekend op 9 maart 2007.

De "druk op de knop", waar belanghebbende naar verwijst, heeft daadwerkelijk op 9 februari 2007 plaatsgevonden. (...)

De aanname van belanghebbende, dat de Belastingdienst kennelijk in staat is om onmiddellijk positieve "pen"-aanslagen op te leggen, terwijl het verlenen van een teruggaaf één maand vergt, is juist. De inspecteur is inderdaad bevoegd en in staat om onmiddellijk aanslagen op te maken.

(...)

Belanghebbende heeft een schuld aan de Belastingdienst van ruim € 74.000 en verzoekt de ontvanger om uitstel van betaling op grond van het bepaalde in artikel 25 Invorderingswet. Het verlenen van uitstel van betaling houdt in, dat artikel 9 Invorderingswet 1990 (betaaltermijnen) buiten werking wordt gesteld, niets meer en niets minder. Belanghebbende stelt dat van hem slechts één prestatie wordt verwacht, te weten het betalen van een bedrag groot € 15.000. Dat is niet correct.

Van belanghebbende zijn 2 prestaties verlangd om voor het uitstel van betaling in aanmerking te komen, namelijk de betaling van € 15.000 én de machtiging, om teruggaven

omzetbelasting van de fiscale eenheid af te boeken op de privé-schuld.

Er komen geen teruggaven omzetbelasting (meer) en de schuld is niet voldaan. Er resteert voor de ontvanger dan geen andere weg dan de invordering voort te zetten. Alvorens hij daartoe kan overgaan, dient het uitstel van betaling te worden ingetrokken. Aldus is geschied.

23. In reactie op het toegezonden verslag van bevindingen liet verzoekers gemachtigde in een brief van 15 augustus 2008 het volgende weten:

"... Het niet tijdig afdoen van de aangifte is weliswaar onderdeel van de klacht, maar de kern van de klacht zit hem in het niet nakomen van een overeenkomst (althans toezegging) door de ontvanger. Wij zijn van mening dat de ontvanger zijn overeenkomst ook na moet komen indien de aangifte wel tijdig zou zijn afgedaan..."

II. Beoordeling

24. Verzoeker klaagt er over dat de teruggaaf omzetbelasting van € 146.099 aan de fiscale eenheid niet is verrekend met de aan verzoeker opgelegde naheffingsaanslag omzetbelasting.

Verzoeker klaagt er voorts over dat het uitstel van betaling voor de aan hem opgelegde naheffingsaanslag omzetbelasting door de Belastingdienst is ingetrokken.

25. Verzoekers klachten zijn onder meer gebaseerd op zijn stelling dat ter zake van het uitstel van betaling voor de aan verzoeker opgelegde naheffingsaanslag omzetbelasting een overeenkomst tot stand is gekomen tussen hem en de Belastingdienst. Deze overeenkomst is, aldus verzoeker, vastgelegd in de brief van 27 oktober 2006 van de Belastingdienst.

Gelet op de betekenis van verzoekers stelling voor de beoordeling van beide onder 24. geformuleerde klachtonderdelen, zal eerst worden ingegaan op deze stelling van verzoeker.

26. Verzoeker baseert zijn stelling dat sprake is van een overeenkomst op de tekst van de beschikking van 27 oktober 2006, met name op de volgende passage:

"Er wordt per omgaande € 15.000 betaald op de openstaande aanslag. Het resterende deel wordt verrekend met de teruggaven omzetbelasting uit de fiscale eenheid omzetbelasting (...)."

27. De Belastingdienst ontkent met verzoeker een overeenkomst te hebben gesloten.

De Belastingdienst stelt dat de ontvanger niet anders heeft gedaan dan uitstel van betaling verlenen aan verzoeker onder het stellen van enkele voorwaarden.

28. In artikel 25 Invorderingswet 1990 is aan de ontvanger van de Belastingdienst de bevoegdheid toegekend om bij beschikking onder door hem te stellen voorwaarden aan een belastingplichtige uitstel van betaling te verlenen voor een bepaalde tijd (zie Achtergrond onder 1).

Het verlenen van uitstel ingevolge deze bepaling is een (eenzijdige) publiekrechtelijke rechtshandeling. De in artikel 25 Invorderingswet 1990 voorgeschreven rechtsvorm voor het verlenen van uitstel is de beschikking als bedoeld in artikel 1:3, eerste en tweede lid, Algemene wet bestuursrecht.

Er zijn door of namens verzoeker geen aanwijzingen naar voren gebracht dat de ontvanger van de Belastingdienst in het geval van verzoeker in afwijking van de normale rechtsvorm voor het verlenen van uitstel van betaling een civielrechtelijke overeenkomst met hem heeft willen sluiten over de betaling van de naheffingsaanslag omzetbelasting. De tekst van de beschikking van 27 oktober 2006 benadrukt, in tegenstelling tot wat verzoeker meent, door het gebruik van de woorden "Ik heb besloten..." en "Ik verbind..." juist het karakter van een (eenzijdige) publiekrechtelijke rechtshandeling.

Aan het aannemen van een overeenkomst staat voorts in de weg het ontbreken van de handtekeningen van partijen op de beschikking van 27 oktober 2007. Als bedoeld was in dit stuk vast te leggen hetgeen tussen partijen was overeengekomen, moet worden aangenomen dat partijen het stuk beiden expliciet als blijk van hun wilsovereenstemming zouden hebben ondertekend.

Voor het hierna volgende wordt er dan ook van uitgegaan dat aan verzoeker bij beschikking uitstel van betaling is verleend volgens de bepalingen van artikel 25

Invorderingswet 1990 en dat van een civielrechtelijke overeenkomst geen sprake is.

29. Verzoeker klaagt er in de eerste plaats over dat de teruggaaf omzetbelasting van € 146.099 over de maand november 2006 aan de fiscale eenheid als gevolg van de trage verwerking van de betrokken aangifte door de Belastingdienst niet is verrekend met het openstaande bedrag van € 59.145 op de met dagtekening 8 augustus 2006 aan hem opgelegde naheffingsaanslag omzetbelasting.

Verzoeker stelt zich op het standpunt dat de teruggaaf binnen een maand na het indienen van de aangifte op 26 januari 2007 had moeten zijn vastgesteld. Verzoeker wijst er op dat de penaanslag naar aanleiding van de aangifte van de fiscale eenheid over januari 2007, met een te betalen bedrag van € 158.021, door de Belastingdienst kon worden opgelegd binnen een termijn van vier dagen. Verzoeker ziet in de handelwijze van de Belastingdienst een bewuste poging om te voorkomen dat de teruggaaf aan de fiscale eenheid moest worden verrekend met de naheffingsaanslag van verzoeker.

30. De Belastingdienst stelt zich op het standpunt dat de beschikking voor de teruggaaf aan de fiscale eenheid tijdig is vastgesteld, omdat deze is vastgesteld binnen een maand nadat de fout in de aangifte ten aanzien van het tijdvak door verzoeker was gemeld en door de Belastingdienst uit coulance was hersteld.

De Belastingdienst geeft aan dat het in zijn voornemen lag de teruggaaf aan de fiscale eenheid overeenkomstig de voorwaarden die waren verbonden aan het aan verzoeker verleende uitstel van betaling te verrekenen met de naheffingsaanslag van verzoeker. Dit voornemen werd echter achterhaald door de melding van betalingsonmacht van de fiscale eenheid en de tegelijkertijd door de fiscale eenheid gedane aangifte omzetbelasting over januari 2007 van een te betalen bedrag van € 158.021. Na het uitspreken van het faillissement van de vennootschappen die samen de fiscale eenheid vormden, was de ontvanger, aldus de Belastingdienst, niet meer bereid en niet meer bevoegd de teruggaaf te verrekenen met de naheffingsaanslag van verzoeker.

31. De Nationale ombudsman overweegt het volgende.

Het redelijkheidsvereiste houdt in dat bestuursorganen de in het geding zijnde belangen tegen elkaar afwegen en dat de uitkomst hiervan niet onredelijk is.

32. Ten aanzien van het tijdvak van de teruggave moet met de Belastingdienst worden aangenomen dat de klacht van verzoeker betrekking heeft op de teruggaaf omzetbelasting aan de fiscale eenheid over de maand december 2006. Daarvoor is voldoende dat, zoals de Belastingdienst stelt, over november 2006 geen sprake was van een teruggaaf maar van een door de fiscale eenheid te betalen bedrag aan omzetbelasting.

De teruggaafbeschikking over de maand december 2006 is door de Belastingdienst vastgesteld op 9 maart 2007. Op dat moment was reeds het faillissement uitgesproken van de vennootschappen die samen de fiscale eenheid voor de omzetbelasting vormden.

Met het uitspreken van het faillissement eindigde van rechtswege de door verzoeker op 12 oktober 2006 namens de vennootschappen van de fiscale eenheid afgegeven machtiging ingevolge het bepaalde in artikel 3:72 Burgerlijk Wetboek (zie Achtergrond onder 3). Dit betekent dat de verrekening van de teruggaaf aan de fiscale eenheid met de naheffingsaanslag van verzoeker zonder toestemming van de curator op dat moment niet meer mogelijk was.

Voor zover verzoeker stelt dat de verrekening van de teruggaaf aan de fiscale eenheid met de aan hem opgelegde naheffingsaanslag had kunnen en moeten plaatsvinden direct na het materiële ontstaan van het recht op de teruggaaf, derhalve op een tijdstip voordat de teruggaaf aan de fiscale eenheid was geformaliseerd, moet worden vastgesteld dat daaraan in de weg staat het bepaalde in artikel 24, tweede lid, Invorderingswet 1990 (zie Achtergrond onder 2). Ingevolge het aldaar bepaalde geldt als tijdstip van verrekening de

dagtekening van het aanslagbiljet waaruit van het uit te betalen bedrag blijkt en is het verrekenen van nog niet geformaliseerde terugbetalingen niet mogelijk.

33. Maar ook overigens kan niet worden gezegd dat de Belastingdienst onder de omstandigheden van het geval heeft gehandeld in strijd met het redelijkheidsvereiste door de teruggaaf aan de fiscale eenheid te verrekenen met de belastingschuld van de fiscale eenheid. De voorwaarde die de Belastingdienst had verbonden aan het aan verzoeker verleende uitstel van betaling hield voor de Belastingdienst, nu geen sprake was van een daartoe strekkende overeenkomst, geen verplichting in om een teruggaaf aan de fiscale eenheid in de eerste plaats te verrekenen met de schuld van verzoeker. Nu een dergelijke verrekening na de melding van de betalingsonmacht door de vennootschappen van de fiscale eenheid zou kunnen leiden tot een moeilijk of niet invorderbare schuld bij de fiscale eenheid, noopte een goede taakvervulling van de Belastingdienst er juist toe om de teruggaaf in de eerste plaats te verrekenen met de schuld van de fiscale eenheid zelf.

34. De behandelingsduur van de aangifte omzetbelasting over december 2006 die leidde tot de teruggaaf, is voor het bovenstaande niet van belang. Gesteld noch gebleken is dat de Belastingdienst vóór de melding van de betalingsonmacht door de betrokken vennootschappen op 23 januari 2007 al op de hoogte was van de betalingsmoeilijkheden of het aanstaande faillissement. Evenmin is gebleken van aanwijzingen dat de Belastingdienst bewust en met het oog op de verrekening heeft gedraald met de vaststelling van de teruggaaf. De Belastingdienst behoefde bij de behandeling van de aangifte, wat er ook zij van de oorzaken voor de ontstane behandelingsduur van de aangifte omzetbelasting over december 2006, geen rekening te houden met de niet-voorzienbare gevolgen voor de verrekening. Daaraan doet niet af dat een snellere behandeling mogelijk tot een ander, voor verzoeker gunstiger resultaat had geleid.

35. Bovenstaande leidt tot de conclusie dat de Belastingdienst zonder schending van het redelijkheidsvereiste de teruggaaf omzetbelasting over december 2006 van de fiscale eenheid heeft kunnen verrekenen met de naheffingsaanslag omzetbelasting van de fiscale eenheid over januari 2007. Daaraan doet ook niet af dat de naheffingsaanslag over januari 2007 in tegenstelling tot de teruggaaf over december 2006 kon worden vastgesteld binnen een termijn van enkele dagen. Het ligt immers voor de hand dat de Belastingdienst, na een melding van betalingsonmacht en met het oog op een mogelijk daarop volgend faillissement zo snel mogelijk actie onderneemt om bestaande belastingschulden te formaliseren teneinde deze nog voor het faillissement te kunnen innen of om deze tijdig als vordering in het faillissement te kunnen aanmelden. De Belastingdienst zou in de vervulling van zijn taak tekort schieten indien hij dit naliet.

De onderzochte gedraging is behoorlijk.

36. Verzoeker klaagt er voorts over dat aan hem verleende uitstel van betaling voor de aan hem opgelegde naheffingsaanslag omzetbelasting op 8 maart 2007 is ingetrokken.

Verzoeker stelt dat door hem is voldaan aan de voorwaarden die de ontvanger aan het uitstel had verbonden. Voor hem hielden deze voorwaarden, aldus verzoeker, niet méér in dan de betaling van € 15.000. Verzoeker heeft hieraan voldaan. Verzoeker wijst er voorts op dat zijn financiële omstandigheden niet zijn veranderd door het faillissement van de betrokken besloten vennootschappen en dat daarom het bepaalde in artikel 25, paragraaf 1, lid 7, (zie Achtergrond) niet van toepassing is.

37. De Belastingdienst wijst er op dat verleend uitstel tussentijds kan worden beëindigd, onder meer wanneer niet aan de voorwaarden is voldaan waaronder het uitstel is verleend. De Belastingdienst stelt dat in het geval van verzoeker aan de voorwaarden niet meer werd voldaan nu de teruggave omzetbelasting door verrekening niet meer beschikbaar was voor afboeking op de privéschuld van verzoeker. Voorts stelt de ontvanger dat de machtiging van verzoeker namens de betrokken vennootschappen tot verrekening van teruggaven omzetbelasting aan de betrokken vennootschappen niet langer van waarde is nu een situatie is ontstaan waarin de vennootschappen hun belastingschulden onbetaald hebben gelaten.

38. Ten aanzien van dit onderdeel van verzoekers klacht wordt het volgende overwogen.

Eén van de voorwaarden waaronder aan verzoeker uitstel van betaling is verleend, was dat na betaling van € 15.000 op de aan hem opgelegde naheffingsaanslag omzetbelasting werd verrekend met de teruggaven omzetbelasting uit de fiscale eenheid.

De Nationale ombudsman acht aannemelijk dat deze voorwaarde is opgenomen met het oog op de te verwachten teruggaaf aan de fiscale eenheid zoals vastgesteld over december 2006. Niet alleen ligt het voor de hand dat deze voorwaarde is gehanteerd omdat ook daadwerkelijk een voor verrekening in aanmerking komende teruggave te verwachten was, ook de formulering in de voorwaarden "**de** teruggaven" duidt daarop. Zoals hierboven vastgesteld heeft de ontvanger van de Belastingdienst deze teruggaaf echter op goede gronden verrekend met een naheffingsaanslag van de fiscale eenheid en kwam diensgevolge de teruggaaf niet meer voor verrekening met de schuld van verzoeker in aanmerking.

In zoverre kon aan de voor het uitstel gestelde voorwaarde niet meer worden voldaan.

39. Nu de te verrekenen teruggaaf aan de fiscale eenheid in de voorwaarden voor het uitstel door de ontvanger van de Belastingdienst niet specifiek maar slechts in algemene bewoordingen is omschreven, zou in theorie denkbaar zijn dat het uitstel wordt verlengd in afwachting van toekomstige teruggaven aan de fiscale eenheid. Nu echter op 28 februari 2007 het faillissement van de betrokken besloten vennootschappen is uitgesproken, is het te begrijpen dat de Belastingdienst heeft geoordeeld dat niet te verwachten viel dat de belastingschuld van verzoeker in de nabije toekomst zou kunnen worden voldaan door verrekening met teruggaven aan de fiscale eenheid. Ook in zoverre kon de Belastingdienst

in redelijkheid tot het oordeel komen dat aan de voorwaarde voor het aan verzoeker verleende uitstel niet zou kunnen worden voldaan. Dit te meer nu de door verzoeker afgegeven machtiging, als gevolg van het faillissement, van rechtswege was komen te vervallen.

40. De Nationale ombudsman is van oordeel dat de Nationale ombudsman zonder strijd met het redelijkheidsvereiste en met gebruikmaking van de bevoegdheid van artikel 25, tweede lid, het uitstel van betaling aan verzoeker op 8 maart 2007 kon beëindigen.

De onderzochte gedraging is behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Limburg, is niet gegrond.

Onderzoek

Op 6 september 2007 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de heer L. te Molenhoek, ingediend door mr. H.J.J.M. Vingerhoets te Rosmalen, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Limburg. Met een brief van 28 september 2007 zond de gemachtigde diverse stukken ter aanvulling op het verzoekschrift.

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 minister van Financiën verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben.

Vervolgens werd verzoeker in de gelegenheid gesteld op de verstrekte inlichtingen te reageren.

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

De reactie van betrokkenen gaven aanleiding het verslag aan te vullen.

Informatieoverzicht

De bevindingen van het onderzoek zijn gebaseerd op de volgende informatie:

- het verzoekschrift met bijlagen;
- de brief van de gemachtigde van 28 september 2007 met bijlagen;

- de reactie van de Belastingdienst van 30 november 2007 met bijlagen;
- de brief van de gemachtigde van verzoeker van 29 februari 2008.

Bevindingen

Zie onder Beoordeling.

Achtergrond

1. Algemene wet bestuursrecht

Artikel 1:3, eerste en tweede lid

"1. Onder besluit wordt verstaan: een schriftelijke beslissing van een bestuursorgaan, inhoudende een publiekrechtelijke rechtshandeling.

2. Onder beschikking wordt verstaan: een besluit dat niet van algemene strekking is, met inbegrip van de afwijzing van een aanvraag daarvan."

2. Invorderingswet 1990

Artikel 24, tweede lid

"De ontvanger is ten aanzien van de belastingschuldige bevoegd:

a. aan de belastingschuldige uit te betalen en van de belastingschuldige te innen bedragen ter zake van de in het eerste lid bedoelde rijksbelastingen en andere belastingen en heffingen met elkaar te verrekenen;

b. aan de belastingschuldige uit te betalen bedragen ter zake van met de in het eerste lid bedoelde rijksbelastingen en andere belastingen en heffingen verband houdende vorderingen op de Staat of de ontvanger te verrekenen met van de belastingschuldige te innen bedragen ter zake van de in het eerste lid bedoelde rijksbelastingen en andere belastingen en heffingen.

Met betrekking tot door de ontvanger uit te betalen en te innen bedragen welke verschuldigdheid materieel is ontstaan over dan wel in een tijdvak waarin de belastingschuldige deel uitmaakt of uitmaakte van een fiscale eenheid als bedoeld in artikel 15, eerste lid, of artikel 15a, eerste lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, kunnen aan die belastingschuldige uit te betalen bedragen, behalve met van deze te innen bedragen, worden verrekend met te innen bedragen van een andere maatschappij die in dat tijdvak deel uitmaakt of uitmaakte van vorenbedoelde fiscale eenheid. De vorige volzin vindt toepassing, voor zoveel nodig in afwijking van hetgeen voortvloeit uit het eerste

lid, ongeacht het in staat van surseance van betaling of van faillissement geraken van de in die volzin bedoelde belastingschuldige of andere maatschappij.

Op verzoek van de belastingschuldige is de ontvanger verplicht te verrekenen. Als tijdstip van verrekening geldt de dagtekening van het aanslagbiljet waaruit van het uit te betalen bedrag blijkt. In afwijking van de vorige volzin geldt met betrekking tot een verrekening van een termijn van een voorlopige aanslag als bedoeld in artikel 9, zesde en zevende lid, als tijdstip van verrekening het tijdstip waarop de desbetreffende termijn vervalst."

Artikel 25, eerste en tweede lid

"1. De ontvanger kan onder door hem te stellen voorwaarden aan een belastingschuldige voor een bepaalde tijd bij beschikking uitstel van betaling verlenen. Gedurende het uitstel vangt de dwanginvordering niet aan, dan wel wordt deze geschorst.

2. Het uitstel kan tussentijds bij beschikking worden beëindigd."

3. Burgerlijk Wetboek

Artikel 3:72

"Een volmacht eindigt:

a. door de dood, de ondercuratelestelling, het faillissement van de volmachtgever of het ten aanzien van hem van toepassing verklaren van de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen..."