



# Rapport

## h2>Klacht

Verzoeksters klagen erover dat

de Belastingdienst/Holland-Midden in zijn beschikking van 4 december 2008 het verzoek van 3 november 2008 om deelname aan een saneringsregeling (opnieuw) heeft afgewezen, zonder verzoeksters eerst in de gelegenheid te stellen alsnog te voorzien in ontbrekende stukken of informatie. Verzoeksters klagen er verder over dat de Belastingdienst in de motivering van zijn beschikking niet is ingegaan op het verzoek van verzoeksters tot het afgeven van een voorwaardelijke beschikking waarbij de mogelijkheid om de bestuurdersaansprakelijkheid in te roepen wordt voorbehouden. Verzoeksters hadden hierom in hun brief van 3 november 2008 uitdrukkelijk gevraagd na een suggestie daartoe van de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi.

de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi in zijn uitspraak van 29 januari 2009 de beslissing van de Belastingdienst/Holland-Midden in stand heeft gelaten met voorbijgaan aan de eerder door hem gedane suggestie van de afgifte van een voorwaardelijke beschikking.

zowel de Belastingdienst/Holland-Midden als de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi er zonder meer van zijn uitgegaan dat de verschuldigde omzetbelasting over het tweede kwartaal 2008 moest worden aangemerkt als een lopende verplichting en daarom van een eventuele schuldsanering geen deel kon uitmaken.

## Beoordeling

### I. Bevindingen

1. In een brief van 27 juni 2008 verzocht DE. BV de ontvanger van de Belastingdienst/Holland-Midden in Hoofddorp in het kader van een akkoord met alle crediteuren om in te stemmen met kwijtschelding van 60% van de openstaande belastingschulden. De overige crediteuren zouden in het kader van het akkoord genoeg nemen met 20% van hun vordering. Op 21 juli 2008 zonden D. BV en DE. BV (hierna ook: verzoeksters) aan de ontvanger een ingevuld formulier 'Verzoek kwijtschelding'.

Uit de bijlagen bij dit formulier bleek dat het verzoek betrekking had op 14 naheffingsaanslagen loonbelasting ten name van D. BV tot een bedrag van € 310.044 en op een op aangifte door DE. BV verschuldigd bedrag aan omzetbelasting van € 20.751 over het tweede kwartaal van 2008.

2. De ontvanger van de Belastingdienst in Hoofddorp wees het verzoek van D. BV op 11 september 2008 af. De beslissing had betrekking op slechts drie van de 14 naheffingsaanslagen loonbelasting. De ontvanger stelde dat de betalingsonmacht aan

verzoekster kon worden toegerekend. Hij motiveerde zijn stelling met het volgende:

- verzoekster had een terugontvangen bedrag niet gebruikt om de aanslagen waarvoor kwijtschelding werd gevraagd, te betalen;
- verzoekster had de aanslagen kunnen verwachten en had verzuimd daarvoor te reserveren;
- verzoekster had geen of onjuiste gegevens verstrekt;
- de aanslagen konden worden verrekend met nog door de Belastingdienst te betalen bedragen;
- de Belastingdienst verleent ter voorkoming van concurrentievervalsing geen eenzijdige kwijtschelding aan ondernemers.

3. In een brief van 18 september 2008 tekende de gemachtigde van verzoeksters administratief beroep aan bij de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi. Hij bestreed de door de ontvanger naar voren gebrachte argumenten, merkte op dat de beslissing slechts betrekking had op drie naheffingsaanslagen loonbelasting van D. BV en niet op de omzetbelastingsschuld van DE. BV. Voorts stelde verzoeksters dat de ontvanger niet had onderkend dat sprake was van een akkoord met alle crediteuren dan wel was voorbijgegaan aan artikel 22 Uitvoeringsregeling invorderingswet 1990, alwaar de voorwaarden worden genoemd waaronder de ontvanger kan meewerken aan een akkoord.

4. De directeur wees het beroep af in een uitspraak van 3 november 2008. De directeur overwoog het volgende:

"...Voor de belastingschuld is het mogelijk om een derde aansprakelijk te stellen. In dat geval verleent de Belastingdienst geen kwijtschelding..."

Voorts nam de directeur in zijn uitspraak onder het hoofdje 'Horen' het volgende op:

"...Op 30 oktober 2008 is er een hoorzitting geweest. In dat gesprek is het invorderingsbeleid met u besproken en waar nodig toegelicht. Met name is naar voren gekomen dat de adviseur een verzoek om een voorwaardelijke beschikking zal indienen. Ook werd verwezen naar een ingediende negatieve aangifte omzetbelasting van de F.E. (fiscale eenheid; N.o.) welke verrekend kan worden. Bovendien werd aangegeven dat de lopende verplichtingen na juni 2008 worden bijgehouden..."

5. In een brief van (eveneens) 3 november 2008 vroeg de gemachtigde van verzoeksters aan de ontvanger om afgifte van een voorlopige beschikking. Hij schreef het volgende:

"...Op donderdag 30 oktober 2008 heb ik het hoorgesprek gehad bij de directeur (de heer R.). Hij deed tijdens dat hoorgesprek de suggestie tot een voorwaardelijke regeling van de

kwijtschelding.

Vandaar deze brief aan u met een verzoek om een dergelijke voorwaardelijke regeling. Kort gezegd zou het erop neer komen dat het mogelijk is voor de Belastingdienst om te bewilligen in het kwijtscheldingsverzoek van (verzoeksters; N.o.), doch daaraan wel de voorwaarde te koppelen dat een mogelijke aansprakelijkstelling van bestuurders door het bewilligen in die regeling niet geblokkeerd wordt. De vennootschappen zelf zijn dan gekwetend, doch de Ontvanger van de Belastingdienst houdt de mogelijkheid open om nog te kijken naar de positie van de bestuurders.

(...)

Van belang is dat de heer R. tijdens het hoorgesprek aangaf dat de overige door de Belastingdienst aangevoerde argumenten (...) geen hout sneden en dat vermoedelijk aan alle vereisten voor een regeling op de voet van art. 22 Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 voldaan was.

(...)

Namens cliënten verzoek ik u dan ook om een dergelijke regeling..."

6. In een brief van 13 november 2008 vroeg de Belastingdienst in Hoofddorp de gemachtigde naar aanleiding van diens brief van 3 november 2008 om overlegging van een aantal stukken. De Belastingdienst merkte op dat de opgemaakte lijst van concurrente crediteuren alleen betrekking had op DE. BV en vroeg onder meer om de lijst van concurrente crediteuren van D. BV. Tevens vroeg de Belastingdienst om diverse (voorlopige) jaarcijfers van D. BV.

Voorts merkte de Belastingdienst op dat over het tweede kwartaal 2008 aan DE. BV een naheffingsaanslag omzetbelasting was opgelegd tot een bedrag van € 14.951 en vroeg voor betaling daarvan zorg te dragen.

7. In een brief van 17 november 2008 liet de gemachtigde de Belastingdienst weten dat er nog geen voorlopige jaarcijfers over 2008 waren. Tevens merkte de gemachtigde op dat de heer R. namens de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi tijdens het hoorgesprek had aangegeven dat de naheffingsaanslag omzetbelasting over het tweede kwartaal 2008 niet viel onder de "lopende verplichtingen" maar onder de "oude verplichtingen" waarvoor de deelname aan het akkoord was gevraagd en waarvoor dientengevolge een kwijtschelding van 60% was gevraagd.

Met een brief van 27 november 2008 zond de gemachtigde aan de Belastingdienst de jaarcijfers 2007 en tussentijdse cijfers over 2008 van DE. BV. De gevraagde lijst van crediteuren had de Belastingdienst, zo schreef de gemachtigde, eerder al ontvangen.

8. In een beschikking van 4 december 2008 wees de ontvanger van de Belastingdienst in Hoofddorp het verzoek van 3 november 2008 van verzoeksters af. De ontvanger overwoog daarbij het volgende:

"...

1. De door u overlegde crediteurenlijst met akkoordverklaring die u heeft verstrekt heeft betrekking op DE. BV. en niet op D. BV. DE. BV had ten tijde van behandeling van dit verzoek geen fiscale schuld.
2. Verder heb ik de balans en verlies- en winstrekening 2007 en de balans en voorlopige verlies- en winstrekening 2008 ten name van D. BV niet ontvangen. U heeft de balans en verlies- en winstrekening ten name van DE. BV. overlegd. (...)
3. Het tijdvak 2e kwartaal 2008 omzetbelasting (...) ten name van de fiscale eenheid DE. BV beschouw ik als een lopende verplichting. Dit tijdvak diende uiterlijk 31 juli 2008 op aangifte te zijn voldaan. Het eerste verzoek om kwijtschelding is van 21 juli 2008. Uw cliënt heeft niet binnen de gestelde termijn aan zijn betalingsverplichtingen voldaan. Dit tijdvak kan mitsdien geen onderdeel uit maken van het kwijtscheldingsverzoek.
4. Voorts kunnen voor de belastingschulden waarvoor u kwijtschelding vraagt derden aansprakelijk worden gesteld. In een dergelijke situatie neemt de Belastingdienst geen deel aan een akkoord.
5. Uw cliënten wisten of konden redelijkerwijs vermoeden dat belastingaanslagen zouden worden opgelegd. Uw cliënten hebben verzuimd hiervoor te reserveren..."
9. De gemachtigde van verzoeksters tekende in een brief van 12 december 2008 beroep aan bij de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi tegen de beslissing van 4 december 2008 van de ontvanger van de Belastingdienst in Hoofddorp.

Hij schreef onder meer het volgende:

"De directeur deed ook een suggestie. Het was namelijk denkbaar een en ander op te lossen via een sanering waarbij de Belastingdienst Hoofddorp zich het recht voorbehoudt om bestuurders desgewenst aansprakelijk te houden. Hij suggereerde daartoe een verzoek in te dienen bij de Belastingdienst Hoofddorp. Bij brief d.d. 3 november 2008 is dat verzoek vervolgens ingediend bij de Belastingdienst Hoofddorp. Ook heeft de directeur toen aangegeven een en ander telefonisch op te nemen met de desbetreffende eenheid.

Uit het voorgaande blijkt reeds dat aan alle vereisten voor een succesvolle sanering voldaan werd, op één na. Die ene voorwaarde werd echter opgelost in het desbetreffende verzoek d.d. 3 november 2008 op een manier die volgens de directeur aan de regelen der kunst voldeed.

De brief d.d. 13 november 2008 om gevraagde additionele informatie was eigenlijk in de visie van cliënten al niet meer nodig. Desalniettemin heeft men zeer spoedig heel veel moeite gedaan om alsnog de nodige additionele informatie aan te leveren bij de Ontvanger en deze ook aangeleverd bij brief d.d. 27 november jl.

De afwijzing d.d. 4 december 2008, achtten cliënten in het licht van het voorgaande dan ook onjuist. Indien er nog een enkel gegeven zou ontbreken volgens de Ontvanger, dan had de Ontvanger dat kunnen opvragen en was dat ongetwijfeld spoedig verleend. Dat vindt men dan ook geen deugdelijke reden om een en ander af te wijzen. Bovendien loopt het saneringstraject thans al zo lang (te weten sinds juni jl.).

Over de omzetbelasting over het tweede kwartaal 2008 heeft de Ontvanger al rechtstreeks van de directeur naar aanleiding van het hoorgesprek te horen gekregen dat dat niet als een 'lopende verplichting' mocht worden beschouwd. Een en ander is uitdrukkelijk aan de orde geweest tijdens het hoorgesprek van cliënten bij de directeur op 30 oktober 2008."

10. Met een brief van 17 december 2008 zond de gemachtigde alsnog de jaarcijfers over 2007 en de tussentijdse cijfers over 2008 van D. BV. aan de Belastingdienst.

11. In een brief van 19 januari 2009 gaf de gemachtigde een overzicht van de concurrente crediteuren van DE. BV.

12. Op 29 januari 2009 deed de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi uitspraak op het beroep van verzoekster. De directeur wees het beroep af en overwoog daartoe het volgende:

"...Aan ondernemers en zelfstandige beroepsbeoefenaars verleent de Belastingdienst geen eenzijdige kwijtschelding. Kwijtschelding van zakelijke belastingschuld zou ook neerkomen op het verstrekken van een subsidie. Subsidieverstrekking is geen taak van de Belastingdienst. Kwijtschelding zou er toe leiden dat uw cliënt in een gunstigere positie komt dan ondernemers die hun fiscale verplichtingen wel nakomen. Daarom wordt alleen kwijtschelding verleend in een met alle schuldeisers te sluiten akkoord. Een dergelijk akkoord moet voldoen aan strikte voorwaarden.

Deze kwijtschelding komt pas aan de orde indien alle zekerheden zijn uitgewonnen. Voordat de ontvanger toetreedt tot een saneringsakkoord gaat hij na of er derden aansprakelijk gesteld kunnen worden voor de onbetaalde belastingschuld. Indien de te verwachten opbrengst uit de aansprakelijkstelling hoger zal zijn dan het aanbod treedt de ontvanger niet toe tot het akkoord.

In artikel 26.3.4 van de Leidraad Invordering 2008 staat dat alleen de formele belastingschuld ten tijde van het verzoek in de sanering dient worden meegenomen. Een herhaald verzoek moet behandeld worden alsof deze op dezelfde datum is binnengekomen als het eerste verzoek.

Het tweede kwartaal omzetbelasting was op het moment van indiening geen formele belastingschuld. Dit kon ook niet omdat het kwartaal nog niet was verstreken ten tijde van indiening van het verzoek om kwijtschelding. Hierdoor is het tweede kwartaal aan te merken als lopende verplichting.

Indien de directeur suggereerde in een eerder hoorgesprek dat het tweede kwartaal omzetbelasting bij de schuld moet worden gevoegd voor de sanering, berust dit op een vergissing van zijn kant. Gezien datgene wat in de vorige alinea vermeld staat, moet u ook van mening zijn dat het tweede kwartaal omzetbelasting een lopende verplichting betreft. Voor de communicatieve verstoring of veronderstelling dat dit niet zo is, bied ik mijn excuses aan.

Indien de directeur in een hoorgesprek een suggestie aan de hand doet en hierover contact opneemt met de ontvanger, wil dit niet zeggen dat de ontvanger dat over moet nemen. Anders wordt dit indien de directeur op grond van artikel 7:25 Awb een nieuwe beslissing neemt. De ontvanger dient zich daaraan wel te houden.

Gelet op het vorenstaande zie ik geen reden om aan uw beroep tegemoet te komen..."

13. Verzoeksters wendden zich op 17 februari 2009 tot de Nationale ombudsman. Voor de inhoud van hun klacht wordt verwezen naar de klachtformulering onder Klacht. In een brief van 25 maart 2009 voegde de gemachtigde hieraan nog het volgende toe:

"...De in de wet geregelde toetsing door de Directeur op de voet van art. 24 en 25 Uitvoeringsregeling Invorderingswet levert "administratief beroep" op tegen de beslissing van de Ontvanger. Administratief beroep vindt in de regel plaats doordat een orgaan dat hoger in rang is dan het orgaan dat indertijd de beslissing heeft genomen een en ander integraal heroverweegt (vgl. art. 1:5 Awb). Tekst en Commentaar Algemene wet bestuursrecht, inleidende opmerkingen bij afdeling 7.3 formuleert een en ander als volgt:

"Het kenmerkende verschil tussen bezwaar en beroep is in art. 1:5 weergegeven. Bij bezwaar wordt opnieuw besloten door hetzelfde bestuursorgaan, terwijl bij administratief beroep opnieuw besloten wordt door een ander (in de praktijk "hoger") bestuursorgaan dan het bestuursorgaan dat de primaire beslissing nam."

Uit de aard van het administratief beroep vloeit dan voort dat zo'n hoger orgaan aanwijzingen kan geven voor een verdere afwikkeling aan het lager geplaatste orgaan.

De kern van de klacht is nu juist dat er gerechtvaardigd vertrouwen is gewekt door de uitspraken van de Directeur tijdens het eerste gesprek en dat dat vertrouwen vervolgens niet is gehonoreerd door de Ontvanger van de Belastingdienst Hoofddorp en ook niet bij de tweede toetsing door dezelfde Directeur van de Belastingdienst Utrecht-Gooi, waarbij een andere medewerker betrokken was. De overheid is één geheel.

Omdat de Directeur hoger in rang is dan de Ontvanger kan mijns inziens juist wel vertrouwen worden ontleend aan uitlatingen van de Directeur in het kader van een administratief beroep waarin sprake is van een "volle toetsing" omtrent een vervolgbeslissing door Ontvanger..."

14. In zijn reactie van 16 juni 2009 op de klacht liet de Belastingdienst/Holland-Midden het volgende weten:

"...Klachtonderdeel 1

In dit onderdeel worden twee klachten geformuleerd. Allereerst zou (de Belastingdienst/Holland-Midden; N.o.) een saneringsregeling opnieuw hebben afgewezen zonder (verzoeksters; N.o.) in de gelegenheid te hebben gesteld alsnog ontbrekende informatie te geven en ontbrekende stukken te overleggen.

Dat is onjuist. De behandelaar (...) heeft naar aanleiding van het hernieuwde verzoek op 13 november 2008 een brief gestuurd met een aantal aanvullende vragen. (...) Deze vragen zijn niet beantwoord. In zijn afwijzende beschikking van 4 december 2008 geeft hij onder 1 en 2 ook expliciet aan welke informatie niet is verstrekt

Daarnaast wordt verweten dat (de Belastingdienst/Holland-Midden; N.o.) niet is ingegaan op het verzoek tot het afgeven van een voorwaardelijke beschikking waarbij de mogelijkheid een bestuurdersaansprakelijkheid in te roepen wordt voorbehouden. Ook dat is niet juist. In zijn afwijzende beschikking zegt de (behandelaar; N.o.) onder 4:

"Voorts kunnen voor de belastingschulden derden aansprakelijk worden gesteld. In een dergelijke situatie neemt de Belastingdienst geen deel aan een akkoord."

Er is dus wel degelijk ingegaan op het verzoek van (verzoeksters; N.o.), alleen wordt het niet gehonoreerd.

In de Leidraad invordering is in paragraaf 26.3.2. neergelegd hoe de ontvanger bij een saneringsverzoek kan handelen als hij ook nog derden aansprakelijk kan stellen. Als hij van mening is dat de te verwachten opbrengst uit de aansprakelijkstellingen betere perspectieven biedt dan het saneringsvoorstel zal hij niet toetreden tot het akkoord. De ontvanger heeft in deze geoordeeld dat daar sprake van is. Hij kan wel afzien van aansprakelijkstelling als in het saneringsakkoord rekening is gehouden met een bedrag dat uit de aansprakelijkstelling geïnd kan worden. Deze laatste mogelijkheid is hier geen optie, nu de adviseur van (verzoeksters; N.o.) in een brief van 3 november 2008 aangeeft dat de bestuurders van (verzoeksters; N.o.) het met een mogelijke bestuurdersaansprakelijkheid niet eens zullen zijn. (...)

Klachtonderdeel 3



Er wordt geklaagd over het gegeven dat zowel (de Belastingdienst/Holland-Midden; N.o.) als de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi de omzetbelasting tweede kwartaal 2008 hebben aangemerkt als een lopende verplichting, die niet in een saneringsakkoord betrokken kan worden.

Ik ben het met de klager eens. Het eerste saneringsverzoek is binnengekomen op 27 juni 2008. Het tweede kwartaal 2008 was toen vrijwel verstreken. De ontvanger heeft de inspanningsverplichting de (materieel) verschuldigde belasting over tijdvakken tot aan het tijdstip waarop het verzoek is ingediend te formaliseren. De aanslag die hieruit is voortgekomen had dan ook, als het tot een akkoord was gekomen, in dat akkoord betrokken moeten worden. De aanslag, ten bedrage van € 14951, was overigens van geringe invloed op de vraag hoe hoog de te saneren schuld was. De overige aanslagen overstegen de €300.000.

(De Nationale ombudsman) vraagt tot slot aan mij of (de Belastingdienst/Holland-Midden; N.o.) alsnog bereid zou zijn deel te nemen aan de gevraagde sanering. Hier moet ik negatief op reageren. Allereerst is de belangrijkste overweging om niet mee te gaan in het akkoord, de mogelijkheid om aansprakelijk te stellen nog steeds van kracht. Daarnaast voldoen (verzoeksters; N.o.) inmiddels niet meer aan haar lopende verplichtingen. De afdrachten loonheffing maart en april 2009 van (D. BV; N.o.) hebben niet plaatsgevonden en er zijn naheffingsaanslagen ten bedrage van € 8754 en € 8846 opgelegd..."

15. De directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi reageerde op 6 augustus 2009 met het volgende:

"...Klachtonderdeel 2

De uitspraak van 29 januari 2009 is tot stand gekomen nadat de ontvanger een tweede verzoek heeft afgewezen. De afwijzing van dit tweede verzoek heeft verschillende redenen. O.a. omdat niet alle gevraagde informatie was verstrekt en omdat inmiddels er nieuwe lopende verplichtingen niet waren betaald. Dit laatste is natuurlijk een zeer belangrijk punt. Uit het feit dat er nieuwe belastingschulden ontstaan moet al snel de conclusie worden getrokken dat er geen levensvatbaarheid bestaat voor de onderneming. En levensvatbaarheid is de cruciale voorwaarde voor een sanering.

De bovengenoemde afwijzingsargumenten waren zo duidelijke redenen die de eerdere suggestie om nogmaals een verzoek in te dienen volledig naar de achtergrond schoven.

Horen

Hoorgesprekken worden vrijwel altijd door één persoon gehouden. Van het hoorgesprek wordt vrijwel nooit een verslag gemaakt; meestal wordt volstaan met een korte kladnotitie in de binnenkant van het omslagvel dat als dossier dienst doet. In het nu aan de orde zijnde geval is aan de binnenkant van het omslagvel geen enkele aantekening gemaakt.

Wel is direct na het hoorgesprek onder het kopje Horen in de beschikking het volgende genoteerd:

'Op 30 oktober 2008 is er een hoorzitting geweest. In dat gesprek is het invorderingsbeleid met u besproken en waar nodig toegelicht. Met name is naar voren gekomen dat de adviseur een verzoek om een voorwaardelijke beschikking zal indienen. Ook werd verwezen naar een ingediende negatieve aangifte omzetbelasting van de F.E. welke verrekend kan worden. Bovendien werd aangegeven dat de lopende verplichtingen na juni 2008 worden bijgehouden.'

De heer R. opent het hoorgesprek altijd met de opmerking dat geen verslag wordt gemaakt; vervolgens vraagt hij daarover instemming van de gespreksgenoten. Hij geeft dan aan dat hij in de beschikking onder het kopje Horen heel kort zal aanduiden welke onderwerpen zijn besproken.

Hij weet zich over dit dossier nog te herinneren dat hij de (gemachtigde; N.o.) snel heeft duidelijk gemaakt dat zijn beslissing afwijzend zou zijn. Vervolgens heeft hij met de (gemachtigde; N.o.) in een open, min of meer adviserende sfeer, gepraat over welke mogelijkheden er misschien toch nog zouden kunnen zijn voor een sanering van de desbetreffende onderneming.

Naar de mening van de heer R. is de verwoording van dat gesprek zoals die blijkt uit de klachtbrief van de (gemachtigde; N.o.) dan ook niet onjuist.

Hier wil ik mee volstaan als reactie op uw vraag over de hoorzitting van 30 oktober 2008.

### Klachtonderdeel 3

In tegenstelling tot hetgeen de ontvanger aan u heeft gemeld over het uitgangspunt van de formele belastingschuld ben en blijf ik van mening dat alle aanslagen die op het moment van indienen formeel bestaan in het verzoek kunnen worden betrokken. Het feit dat op 27 juni het tweede kwartaal bijna om is, zoals de ontvanger aan u heeft geschreven is dan niet van belang.

Uiteraard wijst de ontvanger terecht op de inspanningsverplichting om de aanslagen zoveel mogelijk te formaliseren. Ik denk echter dat dit moet worden uitgelegd als zoveel mogelijk die aanslagen formaliseren die op het verzoekmoment (27 juni) ook daadwerkelijk geformaliseerd zouden kunnen worden. De aangifte omzetbelasting over het betreffende kwartaal hoort daar, binnen mijn uitleg dan nog niet bij..."

## **II. Beoordeling**

Het eerste klachtonderdeel

Ten aanzien van de ontbrekende informatie

1. Verzoeksters klagen er over dat de Belastingdienst/Holland-Midden op 4 december 2008 opnieuw hun verzoek om (gedeeltelijke) kwijtschelding van de openstaande belastingschulden heeft afgewezen met als argument onder meer dat door de Belastingdienst gevraagde gegevens niet door hen waren verstrekt. Zij stellen zich op het standpunt dat de Belastingdienst hen eerst in de gelegenheid had moeten stellen alsnog in dit verzuim te voorzien.
2. De Belastingdienst stelt zich op het standpunt dat hij verzoeksters voldoende in de gelegenheid heeft gesteld om te voorzien in de gevraagde stukken en informatie. De Belastingdienst wijst daartoe op zijn brief van 13 november 2008 waarin hij verzoeksters naar aanleiding van hun (tweede) verzoek om kwijtschelding had gevraagd om overlegging van een aantal stukken.
3. Het vereiste van actieve en adequate informatieverwerving houdt in dat bestuursorganen bij de voorbereiding van hun handelingen de relevante informatie verwerven. Het vereiste impliceert dat een bestuursorgaan alvorens een beslissing te nemen de belanghebbende in de gelegenheid stelt een kennelijk verzuim of abuis bij het verstrekken van de gevraagde informatie te herstellen.
4. Verzoeksters hadden de Belastingdienst om kwijtschelding van 60% van hun belastingschulden gevraagd in het kader van een akkoord met alle crediteuren. In een dergelijke situatie moet worden aangenomen dat het voortbestaan van de onderneming afhankelijk is van het slagen van de met het akkoord beoogde schuldsanering. Dit betekent dat de beslissing van de Belastingdienst om al dan niet deel te nemen aan het akkoord en de gevraagde partiële kwijtschelding te verlenen, voor verzoeksters van groot belang was.
5. De Belastingdienst heeft verzoeksters naar aanleiding van hun tweede verzoek om deelname aan het akkoord en partiële kwijtschelding in zijn brief van 13 november 2008 gevraagd om aanvullende gegevens namelijk de lijst van concurrente crediteuren van D. BV en de jaarcijfers van D. BV. Verzoeksters hebben hierop gereageerd in hun brieven van 17 en 27 november 2008. Om onbekende redenen stuurde de gemachtigde van verzoeksters echter niet de crediteurenlijst en de jaarcijfers van D. BV maar van DE. BV.
6. De Belastingdienst heeft het verzoek van verzoeksters afgewezen mede op grond van het ontbreken van de gevraagde gegevens inzake D. BV. Nu verzoeksters echter al snel hadden gereageerd op het verzoek om informatie van de Belastingdienst en ook daadwerkelijk stukken hadden overgelegd, had het op de weg van de Belastingdienst gelegen om verzoeksters erop te wijzen dat de verkeerde gegevens waren verstrekt en hen in de gelegenheid te stellen dit verzuim te corrigeren alvorens een beslissing te nemen. Door dit na te laten heeft de Belastingdienst niet gedaan wat op grond van het vereiste van actieve en adequate informatieverwerving van hem mocht worden verwacht.

De onderzochte gedraging is in zoverre niet behoorlijk.

Ten aanzien van de motivering

7. Verzoeksters klagen er voorts over dat de Belastingdienst in zijn motivering van de afwijzing op het verzoek van 3 november 2008 niet is ingegaan op de vraag of het mogelijk was een voorwaardelijke kwijtscheldingsbeschikking af te geven.

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

9. Verzoeksters hadden in hun verzoek van 3 november 2008 uitdrukkelijk gevraagd om afgifte van een voorwaardelijke beschikking tot kwijtschelding, waarbij de ontvanger zich de mogelijkheid voorbehield alsnog de bestuurdersaansprakelijkheid in te roepen. De aanleiding tot dit verzoek was, zoals zij aangaven, gelegen in het besprokene bij de hoorzitting bij de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi op 30 oktober 2008. Van een nieuw, integraal verzoek om deelname aan het akkoord en partiële kwijtschelding was geen sprake.

10. De Belastingdienst heeft het verzoek van 3 november 2008 integraal opnieuw beoordeeld en getoetst of verzoeksters voor (partiële) kwijtschelding in aanmerking kwamen. Deze beoordeling leidde tot een afwijzing waarvoor vijf argumenten werden aangevoerd.

Gelet op de aangevoerde aanleiding voor het verzoek van 3 november 2008 had echter van de Belastingdienst verwacht mogen worden dat hij in zijn beschikking op dit nieuwe verzoek in ieder geval uitdrukkelijk en expliciet was ingegaan op de vraag om afgifte van een voorwaardelijke beschikking. De opmerking onder punt 4. in de beschikking van 4 december 2008 dat de Belastingdienst niet aan het voorgestelde akkoord kon deelnemen omdat derden voor de belastingschuld aansprakelijk konden worden gesteld, is daarvoor niet voldoende omdat daarmee niet wordt ingegaan op de mogelijkheid van afgifte van een voorwaardelijke beschikking. De overige argumenten hadden in deze context wellicht zelfs beter achterwege kunnen blijven of hooguit als argumenten ten overvloede worden genoemd.

11. Door in de afwijzing niet expliciet te reageren op de vraag om afgifte van een voorwaardelijke beschikking kon bij verzoeksters de indruk ontstaan dat de Belastingdienst niet had begrepen dat uitsluitend nog werd gevraagd om afgifte van een voorwaardelijke beschikking en kon bij verzoeksters dan ook nog onduidelijkheid blijven bestaan over de mogelijkheid van afgifte van een dergelijke beschikking.

De motivering van de Belastingdienst voldeed daarmee niet aan de eisen die daaraan op grond van het motiveringsvereiste mogen worden gesteld.

De onderzochte gedraging is ook in zoverre niet behoorlijk.

Het tweede klachtonderdeel

12. Verzoeksters klagen er over dat de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi in zijn uitspraak van 29 januari 2009 is voorbij gegaan aan de mogelijkheid van afgifte van een voorwaardelijke beschikking. Verzoeksters stellen dat de directeur de suggestie daartoe zelf had gedaan tijdens het hoorgesprek van 30 oktober 2008.

Verzoeksters beroepen zich voorts op de rol van de directeur als administratieve beroepsinstantie in de betrokken beroepsprocedure en het vertrouwen dat betrokkene mag ontlenen aan de tijdens die procedure door de directeur gedane uitlatingen.

13. De directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi stelt zich op het standpunt dat er zo duidelijke redenen waren voor afwijzing van het beroep van verzoeksters dat de suggestie om nogmaals een verzoek in te dienen daardoor volledig naar de achtergrond werd gedrongen. De directeur merkt verder op dat van een hoorzitting vrijwel nooit een verslag wordt opgemaakt. De directeur stelt verder dat de suggestie van een verzoek om afgifte van een voorwaardelijke beschikking is gedaan in een open gesprek met een min of meer adviserende sfeer.

14. Het vereiste van rechtszekerheid houdt onder meer in dat gerechtvaardigde verwachtingen van burgers en organisaties jegens bestuursorganen door die bestuursorganen worden gehonoreerd.

15. De Nationale ombudsman acht aannemelijk dat de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi tijdens de hoorzitting van 30 oktober 2008, die werd gehouden naar aanleiding van het eerste beroepschrift van verzoeksters, de mogelijkheid heeft genoemd van een voorwaardelijke beschikking. Deze beschikking zou inhouden dat de Belastingdienst, ondanks de mogelijkheid derden voor de belastingschulden van verzoeksters aansprakelijk te stellen, zou deelnemen aan het met de concurrente schuldeisers bereikte akkoord. De Belastingdienst zou zich daarbij het recht voorbehouden later de betrokken derden alsnog aansprakelijk te stellen. De stellingen van verzoeksters alsmede de vermelding van deze mogelijkheid in de uitspraak van 3 november 2008 zijn daarvoor voldoende. De Nationale ombudsman acht evenzeer aannemelijk dat het noemen van deze mogelijkheid tijdens de hoorzitting aanleiding is geweest tot het verzoek van 3 november 2008 van verzoeksters aan de ontvanger van de Belastingdienst om afgifte van een dergelijke voorwaardelijke beschikking.

16. De Nationale ombudsman is echter van oordeel dat het onder 15. overwogene onvoldoende grond oplevert voor het aannemen van een gerechtvaardigde en te honoreren verwachting bij verzoeksters. Voor dit oordeel is het volgende van belang.

De vermelding in de uitspraak van 3 november 2008 waarop verzoeksters zich beroepen, is opgenomen onder het hoofdje 'Horen' en heeft slechts het karakter van een kanttekening of van een weergave van hetgeen is gezegd tijdens de hoorzitting. De afwijzing in de uitspraak van 3 november 2008 is niet (mede) gegrond op deze vermelding. Het vermelde in de uitspraak beperkt zich slechts tot de vaststelling dat de gemachtigde van verzoeksters een verzoek zal indienen tot afgifte van een voorwaardelijke beschikking. Enige aanwijzing of toezegging omtrent de gevolgen van een dergelijk nieuw verzoek ontbreekt. Ook is er geen aanwijzing dat een dergelijk verzoek zou plaatsvinden met instemming of op advies van de directeur, en zo daarvan al sprake zou zijn, welke voorwaarden daarvoor zouden gelden. De omstandigheid dat de directeur tijdens de hoorzitting zou hebben gezegd telefonisch contact op te nemen met de ontvanger van de Belastingdienst is niet voldoende om anders te concluderen. De afwijzing van het beroep is eenduidig en zonder voorbehoud gebaseerd op de mogelijkheid dat derden voor de belastingschuld van verzoeksters aansprakelijk kunnen worden gesteld.

De Nationale ombudsman gaat er daarom vanuit dat de mogelijkheid van een voorwaardelijke beschikking slechts in algemene of verkennende zin tijdens de hoorzitting aan de orde is gekomen en dat niet is bedoeld aan te geven dat de directeur toepassing van dit middel in het geval van verzoeksters ook daadwerkelijk mogelijk achtte.

17. De functie van de directeur als administratieve beroepsinstantie in de door verzoeksters aangespannen beroepsprocedure doet aan het onder 16. gegeven oordeel niet af. De directeur is, zoals de gemachtigde stelt, gehouden tot een volledige toetsing van de bestreden beslissing van de ontvanger en de ontvanger is, zoals de gemachtigde eveneens stelt, gehouden uitvoering te geven aan de uitspraak van de directeur.

Dit betekent echter niet dat de directeur of de ontvanger gehouden is gevolgen te verbinden aan een opmerking die in algemene of verkennende zin tijdens de hoorzitting is gemaakt.

De onderzochte gedraging is in zoverre behoorlijk.

18. Het oordeel over de gedraging neemt niet weg dat kritiek mogelijk is op de werkwijze van de directeur tijdens de beroepsprocedure. In zijn reactie op de klacht geeft de directeur aan dat van een hoorgesprek vrijwel nooit een verslag wordt gemaakt. Deze werkwijze is niet in overeenstemming met het bepaalde in artikel 7:21 Algemene wet bestuursrecht (zie onder Achtergrond). De gevolgde werkwijze kan bovendien leiden tot twijfel over gedane uitlatingen of toezeggingen door partijen tijdens de hoorzitting.

Deze vaststelling geeft aanleiding tot het doen van een aanbeveling.

Ten aanzien van het derde klachtonderdeel

19. Nu de Belastingdienst het verzoek om kwijtschelding van verzoeksters heeft afgewezen en het oordeel van de Nationale ombudsman over het tweede klachtonderdeel geen aanleiding geeft op die beslissing terug te komen, kan behandeling van het laatste klachtonderdeel achterwege blijven.

## **Conclusie**

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Holland-Midden is

gegrond op het punt van

- de ontbrekende informatie, wegens schending van het vereiste van actieve en adequate informatieverwerving;
- de motivering, wegens schending van het motiveringsvereiste.

De klacht over de gedraging van de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi is niet gegrond.

## **Aanbeveling**

De minister van Financiën wordt in overweging gegeven te bevorderen dat de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi steeds een verslag maakt van een hoorzitting tijdens een administratieve beroepsprocedure.

## **Onderzoek**

Op 18 februari 2009 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van D. BV en DE. BV te Hoofddorp, ingediend door mr. J.J. Vetter te Amsterdam, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Holland-Midden en een gedraging van de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi.

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/Holland-Midden en de directeur van 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.

Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen. Daarbij werden verzoeksters tevens in de gelegenheid gesteld op de verstrekte inlichtingen van de Belastingdienst te reageren.

De reactie van verzoeksters gaf geen aanleiding het verslag te wijzigen.

De Belastingdienst/Utrecht-Gooi en de Belastingdienst/Holland-Midden deelden mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen.

Informatieoverzicht

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

het verzoekschrift met bijlagen;

de brief van 25 maart 2009 van de gemachtigde van verzoeksters

de brief van 16 juni 2009 van de Belastingdienst/Holland-Midden

de brief van 6 augustus 2009 van de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi.

## **Bevindingen**

Zie onder Beoordeling.

## **Achtergrond**

Algemene wet bestuursrecht

Artikel 7:21

"Van het horen wordt een verslag gemaakt."