



# Rapport

**Datum: 8 april 1998**

**Rapportnummer: 1998/115**

## Klacht

Op 23 januari 1997 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de heer R. te Nieuwegein, ingediend door Kooij en Partners, belastingadviseurs te Utrecht, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Ondernemingen Utrecht. Naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, werd een onderzoek ingesteld. Op grond van de namens verzoeker verstrekte gegevens werd de klacht als volgt geformuleerd:

Verzoeker klaagt erover dat de Belastingdienst/Ondernemingen Utrecht het door deze eenheid van de Belastingdienst bij hem gewekte gerechtvaardigde vertrouwen niet heeft gehonoreerd dat de naheffingsaanslag omzetbelasting over 1989 en 1990 van 28 maart 1994, ten bedrage van f 66.934, was afgekocht met een betaling van f 28.000 op 3 april 1995. De Belastingdienst/Ondernemingen Utrecht heeft verzoeker in een brief van 2 december 1996 medegedeeld dat de betaling van f28.000 was bestemd voor de afkoop van het beslag dat ter zake van de bedoelde aanslag was gelegd op verzoekers bezittingen, en niet voor de afkoop van de volledige belastingschuld.

## Achtergrond

1. Op grond van artikel 21 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 (Regeling van 30 mei 1990, Stcrt. 103) wordt kwijtschelding van rijksbelastingen in de zakelijke sfeer uitsluitend verleend indien dit geschiedt in het kader van een akkoord met alle schuldeisers en er geen redelijke mogelijkheid aanwezig is om een derde aansprakelijk te stellen. Artikel 20 van deze Uitvoeringsregeling bepaalt dat kwijtschelding van omzetbelasting valt onder het regime van kwijtschelding van rijksbelastingen in de zakelijke sfeer.

2. In de Leidraad Invordering 1990 zijn in artikel 26, paragraaf 3 "Kwijtschelding van belastingen in de zakelijke sfeer" (zoals deze paragraaf luidde tijdens de onderhavige gedraging), onder het kopje "Algemeen beleid" drie uitgangspunten opgenomen voor de kwijtschelding van zodanige belastingen. Het eerste uitgangspunt is dat de fiscus niet eenzijdig kwijtschelding verleent. Het tweede uitgangspunt is dat de fiscus onder nader te stellen voorwaarden bereid is deel te nemen aan een akkoord dat in het kader van een financiële reorganisatie wordt aangeboden aan alle schuldeisers. Het derde uitgangspunt is dat aan een akkoord uitsluitend wordt deelgenomen als er geen mogelijkheid is een derde aansprakelijk te stellen.

3. De brochure "Kwijtschelding van belasting voor ondernemers" van de Belastingdienst (zoals die gold tijdens de onderhavige gedraging), vermeldt als de drie belangrijkste uitgangspunten voor het beleid voor kwijtschelding van belasting aan ondernemers: (1) de Belastingdienst verleent niet eenzijdig kwijtschelding; (2) de Belastingdienst verleent uitsluitend kwijtschelding in het kader van schuldsanering, hij zal daarom alleen belastingschulden kwijtschelden als er een akkoord wordt gesloten tussen de ondernemer

en alle schuldeisers; (3) de Belastingdienst onderzoekt of er derden aansprakelijk kunnen worden gesteld.

4. De Leidraad Invordering 1990 bepaalt in artikel 14, paragraaf 2 "Beslag op roerende zaken die geen registergoederen zijn" (zoals deze paragraaf luidde tijdens de onderhavige gedraging), onder punt 15a dat indien de ontvanger van een derde een bedrag krijgt aangeboden ter opheffing van het beslag, hij daaraan zijn medewerking kan verlenen indien het aangeboden geldbedrag niet direct of indirect uit het vermogen van de belastingschuldige komt, het aangeboden geldbedrag aanzienlijk hoger is dan de opbrengst die naar verwachting zou zijn verkregen bij een executie, en de belangen van de Staat niet worden geschaad.

## Onderzoek

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst/Ondernemingen Utrecht 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. Tevens werd zowel verzoeker als de Belastingdienst/Ondernemingen Utrecht een aantal specifieke vragen gesteld. Daarnaast werd een getuige om een verklaring verzocht. Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen. De reactie van de Belastingdienst/Ondernemingen Utrecht gaf aanleiding het verslag op een enkel punt te wijzigen en aan te vullen. Verzoeker gaf binnen de gestelde termijn geen reactie.

## Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

### 1. De feiten

1.1. De Belastingdienst/Ondernemingen Utrecht (hierna: de Belastingdienst) heeft verzoeker met dagtekening 28 maart 1994 een naheffingsaanslag omzetbelasting over 1989 en 1990 opgelegd ten bedrage van f 66.934 (hierna: de naheffingsaanslag).

1.2. Verzoeker heeft in oktober 1994 een verzoek om kwijtschelding van de desbetreffende belastingschuld ingediend bij de Belastingdienst. Per brief van 23 november 1994 heeft de Belastingdienst verzoeker medegedeeld dat hem ter zake geen kwijtschelding werd verleend. De afwijzing van het verzoek om kwijtschelding werd als volgt gemotiveerd: "...Uw belastingschuld heeft (voor een deel) een zakelijk karakter. Kwijtschelding van deze schuld zou een vorm van subsidieverlening betekenen. Dit behoort echter niet tot de taak van de Belastingdienst. Daarom wijs ik uw verzoek om kwijtschelding af. Kwijtschelding

van een belastingschuld met een zakelijk karakter kan alleen plaatsvinden bij een schuldsanering. (...) Meer informatie over de regels die gelden bij het verlenen van kwijtschelding vindt u in de brochures "Kwijtschelding van belasting voor particulieren" en "Kwijtschelding van belasting voor ondernemers" (zie de **ACHTERGROND**, onder punt 3; N.o.)..."

1.3. Op 30 december 1994 is verzoeker een dwangbevel betekend ter zake van de naheffingsaanslag. Dit dwangbevel is op 21 maart 1995 ten uitvoer gelegd door middel van beslaglegging op de roerende zaken die in gebruik waren bij de echtgenote van verzoeker. Verzoeker woonde op dat moment niet meer met zijn echtgenote samen.

1.4. Op 29 maart 1995 vond een gesprek plaats tussen verzoeker en de heer W. enerzijds, en de heer S., medewerker van de Belastingdienst, anderzijds. Onderwerp van gesprek was de naheffingsaanslag.

1.5. Verzoeker heeft op 3 april 1995 f 28.000 betaald aan een deurwaarder van de Belastingdienst. Hij ontving voor deze betaling een kwitantie, die was gesteld op een daartoe bestemd formulier. Het formulier, een A4-formaat, was onderverdeeld in twee kolommen. In de rechterkolom was het door verzoeker betaalde bedrag van f28.000 vermeld, in cijfers en in letters. In de linkerkolom waren, voor zover hier van belang, van boven naar beneden, onder kopjes, de volgende gegevens opgenomen:

- onder het kopje: "Nummer van deze kwitantie": het desbetreffende nummer; - onder "Aan": naam en adres van verzoeker; - onder "U heeft het hiernaast vermelde bedrag betaald aan de deurwaarder. Dit bedrag wordt in mindering gebracht op de schuld van": "afkoop beslag"; - onder "Met het betaalde bedrag is de volgende schuld voldaan" (direct daaronder twee subkolommen, links "Aanslagnummer", en

rechts "Betaald bedrag inclusief kosten en rente"), in de linker subkolom: "aanslagen" en daaronder het nummer van de entiteit waartoe verzoeker behoorde, en zijn sofinummer, en in de rechter subkolom: "f 28.000"; - onder "Voor deze aanslagen is een dwangbevel uitgevaardigd door": "B.O.U.". Ten slotte waren op de kwitantie de plaats en de datum van de betaling, en de naam en de handtekening van de desbetreffende deurwaarder gesteld. Verzoeker heeft deze kwitantie zonder bezwaren geaccepteerd.

1.6. De betaling van f 28.000 is met dagtekening 20 april 1995 afgeboekt op het openstaande bedrag ter zake van de naheffingsaanslag.

1.7. Met een bericht van 27 februari 1996 deelde de Belastingdienst/Centrale betalingsadministratie Apeldoorn (hierna: de Cba) verzoeker mede dat de negatieve aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen over 1994 ten bedrage van f 12.471 tot een bedrag van f 2.315 was verrekend met de naheffingsaanslag.

1.8. De Cba deelde verzoeker per brief van 3 april 1996 mede dat een vermindering van f 10.000 op de naheffingsaanslag omzetbelasting van 22 september 1995, alsmede een rentevergoeding van f 200 over dit bedrag, werden verrekend met de hiervoor onder 1.1. bedoelde naheffingsaanslag.

1.9. Per brief van 7 mei 1996 aan de Belastingdienst maakte de heer W. namens verzoeker bezwaar tegen de verrekening van de negatieve aanslag

inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen over 1994 met de naheffingsaanslag.

1.10. In een brief aan de Belastingdienst van 9 september 1996 herhaalde de heer W. het bezwaar tegen de verrekening, als volgt:

"...Hierbij maken wij, namens cliënt, bezwaar tegen de bovengenoemde verrekening. Cliënt heeft aanslagnummer (...) (de naheffingsaanslag; N.o.) na gedeeltelijke kwijtschelding geheel voldaan. Cliënt heeft op 3 april 1995 onder betaling van fl 28.000,= het beslag afgekocht. Verrekening met inkomstenbelasting 1994 is onrechtmatig. Wij verzoeken u, namens cliënt, deze verrekening per omgaande terug te draaien.

Aanvullend informeren wij u dat wij op 7 mei 1996 u al aangeschreven hebben met het verzoek deze verrekening ongedaan te maken..."

1.11. De Belastingdienst antwoordde de heer W. per brief van 20 september 1996 als volgt:

"...Naar aanleiding van uw bezwaar tegen de verrekening van de teruggave (...) met openstaande schulden van uw cliënt deel ik u mede dat ik uw bezwaar afwijs. Uw cliënt heeft inderdaad na betaling van f 28000,- het beslag dat voor de aanslag (...) lag afgekocht. Dit betekent echter niet dat er kwijtschelding is verleend. Afkoop van beslag betekent dat voor de aanslag waarvoor het betreffende beslag is gelegd niet opnieuw beslag op dezelfde goederen zal worden gelegd. Andere verhaalsmogelijkheden waaronder verrekening blijven te allen tijde mogelijk..."

1.12. Kooij en Partners (hierna: de gemachtigde van verzoeker) schreef de Belastingdienst Utrecht per brief van 27 november 1996 als volgt aan:

"...(Verzoeker; N.o.) heeft ons verzocht te beoordelen of u terecht de restitutie inkomstenbelasting 1994 verrekend heeft met een naar uw mening nog openstaande aanslag omzetbelasting. Deze verrekening is ten onrechte uitgevoerd. De verschuldigde omzetbelasting (...) is afgekocht door betaling van een bedrag van f28.000. Deze afkoop is zo overeengekomen tussen u en de heren W. en (verzoeker; N.o.) d.d. 29 maart 1995. In de kwitantie, afgegeven door deurwaarder G., is vervolgens vermeld dat er sprake is van afkoop. Er zijn daarna geen invorderingsmaatregelen meer genomen, zodat alle omstandigheden erop wijzen dat genoemde omzetbelastingsschuld er helemaal niet meer is. Het is in strijd met het vertrouwensbeginsel om uw afspraak niet na te komen door te stellen dat er nog wel een omzetbelastingsschuld is en vervolgens bij het recht op restitutie van belasting (...) een beroep te doen op verrekening. Nu de door u gestelde omzetbelastingsschuld er niet meer is, is er geen grond voor verrekening en heeft (verzoeker; N.o.) recht op een restitutie (...) op (de negatieve aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen over 1994; N.o.)..."

1.13. De Belastingdienst deed de gemachtigde van verzoeker daarop per brief van 2 december 1996 de volgende reactie toekomen:

"...Naar aanleiding van uw schrijven van 27.11.96 deel ik u mede dat ik van mening ben dat de verrekening van de teruggave (...) (ter zake van de negatieve aanslag inkomstenbelasting/ premie volksverzekeringen over 1994; N.o.) ten name van (verzoeker; N.o.) op correcte wijze heeft plaatsgevonden. De betaling ad f 28000,- was bestemd voor

afkoop beslag en niet voor afkoop schuld. Dat er daarna geen invorderingsmaatregelen zijn getroffen heeft alleen te maken met het niet kunnen traceren van nieuwe verhaalsmogelijkheden. (verhaal voor dezelfde schuld op de goederen waarvoor het beslag was afgekocht zou niet behoorlijk zijn) Uw cliënt was op de hoogte van de restschuld. Door het Centraal Betaal Kantoor te Apeldoorn is aan hem een nieuwe acceptgiro gezonden met daarop de wijze waarop de f 28000,- is afgeboekt. Op dit bericht staat tevens de restschuld. Mede gezien bovenstaande kan ik geen aanleiding vinden om mijn mening te herzien..."

## **2. Het standpunt van verzoeker**

2.1. Het standpunt van verzoeker is weergegeven in de klachtsamenvatting onder **KLACHT**, en hierboven onder de punten 1.10. en 1.12.

2.2. Verzoeker heeft ontkend dat hij - na de betaling van f 28.000 - van de Cba een acceptgiro zou hebben ontvangen voor het bedrag van de restschuld ter zake van de naheffingsaanslag.

## **3. Het standpunt van de Belastingdienst/Ondernemingen Utrecht**

In reactie op de klacht deelde de Belastingdienst, voor zover hier van belang, het volgende mede:

"Uit de klachtomschrijving leid ik af dat primair de vraag aan de orde is of de Belastingdienst in de bespreking van 29 maart 1995 bij belastingschuldige het gerechtvaardigde vertrouwen heeft gewekt dat de (...) (naheffingsaanslag; N.o.) tegen betaling van fl.28.000,- zou zijn afgekocht. Dit houdt in dat de handelingen en/of uitspraken ná die datum, doch in ieder geval na 3 april 1995 (de datum van betaling) in dat kader niet relevant zijn. Tevens stel ik vast dat belastingschuldige zich in het gesprek van 29 maart 1995 liet bijstaan door zijn adviseur, de heer W., zodat de heer S. ervan mocht uitgaan dat er bij zijn gesprekspartners voldoende kennis aanwezig was.

Afkoop van een beslag Voor de beleidsregels met betrekking tot het afkopen van een beslag verwijs ik u kortheidshalve naar artikel 14 paragraaf 2 lid 15a e.v. Leidraad Invordering (zie de **ACHTERGROND**, onder punt 4; N.o.). In dit geval heeft de heer S. niet volledig conform het geldende beleid voor afkoop van het beslag gehandeld, aangezien het geld van die afkoop afkomstig was uit het vermogen van belastingschuldige. De heer S. is desondanks met de afkoop van het beslag akkoord gegaan omdat de in beslag genomen zaken toebehoorden c.q. in gebruik waren bij de echtgenote van belastingschuldige. Onder druk van dit beslag was belastingschuldige bereid om een gedeelte van zijn vermogen (een zogenaamde 'babbelbox') te gelde te maken om op die wijze zijn echtgenote buiten schot te houden. Daarnaast speelde de overweging mee dat een 'babbelbox' een voor de Belastingdienst moeilijk te liquideren verhaalsobject is en het door de belastingschuldige aangeboden bedrag aanzienlijk hoger was dan de executiewaarde van de beslagen zaken. Kwijtschelding/sanering Voor de beleidsregels met betrekking tot kwijtschelding en sanering verwijs ik u naar artikel 26 Leidraad Invordering. Aangezien hier sprake is van een schuld in de zakelijke sfeer verwijs ik u met name naar

paragraaf 3 van dat artikel (zie de **ACHTERGROND**, onder punt 2; N.o.). Hieruit blijkt dat kwijtschelding van omzetbelastingsschuld slechts in zéér bijzondere situaties wordt verleend, en alleen plaatsvindt in het kader van een akkoord tussen de belastingschuldige/ondernemer en alle schuldeisers tot gedeeltelijke betaling van de schuld tegen finale kwijting (sanering). In lid 7 e.v. van paragraaf 3 worden de voorwaarden om tot een dergelijk akkoord toe te treden nader geregeld. De belastingschuldige stelt dat met betrekking tot de onderhavige omzetbelastingsschuld sprake is geweest van kwijtschelding. Zoals uit de beleidsregels ter zake blijkt zou kwijtschelding slechts tegen stringente voorwaarden mogelijk zijn geweest in het kader van een sanering. Daarvan is in casu geen sprake. In het gesprek van 29 maart 1995 is noch een saneringsregeling, noch een kwijtscheldingsregeling aan de orde geweest. Daarnaast heb ik geen enkele aanwijzing dat er van belastingschuldige een kwijtscheldingsverzoek in behandeling is genomen, en dat aan belastingschuldige een toe- of afwijzende beschikking is gegeven inzake een dergelijk verzoek. (...)

Kopie van de acceptgiroVan iedere betalingsverwerking of verrekening van een aanslag wordt door de Centrale Betalingsadministratie te Apeldoorn geautomatiseerd een (verantwoordings)brief aangemaakt en verstuurd. Indien er na verwerking sprake is van een restschuld, dan wordt voor dat bedrag een nieuwe acceptgiro bijgevoegd. Gezien het feit dat er sprake is van een massaal en geautomatiseerd proces worden er geen afschriften van dergelijke brieven bewaard, zodat ik u deze niet kan overleggen. Ik merk hierbij op dat het naar mijn mening voor de beoordeling van de klacht zoals door u geformuleerd niet relevant is dat belastingschuldige deze betalingsverwerking heeft ontvangen, nu deze betalingsverwerking uiteraard pas heeft plaatsgevonden ná het op 29 maart 1995 gevoerde gesprek, en ná de betaling op 3 april 1995. (...) Uit [de] brieven (van de Cba van 27 februari en 3 april 1996; N.o.) blijkt (...) dat de teruggave en de vermindering onder meer zijn afgeboekt op de (...) (naheffingsaanslag; N.o.). Hieruit kan worden geconcludeerd dat na betaling van de fl.28.000,- deze aanslag nog voor de restschuld in de administratie van de ontvanger bleef openstaan. Conclusie Gezien het bovenstaande ben ik van mening dat de Belastingdienst bij monde van de heer S. in de bespreking van 29 maart 1995 bij belastingschuldige op geen enkele wijze een gerechtvaardigd vertrouwen heeft gewekt dat de (naheffingsaanslag; N.o.) tegen betaling van fl. 28.000,- zou zijn afgekocht en acht ik de klacht dan ook ongegrond." **4. Verklaring van de heer S., medewerker van de Belastingdienst/ Ondernemingen Utrecht** De heer S. legde de volgende schriftelijke verklaring af ter zake van het gesprek met verzoeker en de heer W. op 29 maart 1995:

"...Bij geen der besprekingen in maart 1995 [is] sprake (...) geweest van afkoop van schulden. Door (verzoeker; N.o.) is zoals in mijn schrijven van 20.9.96 en 2.12.96 vermeld f 28000,- betaald ter afkoop van een beslag op roerende zaken, dat bij zijn (ex)vrouw was gelegd voor schulden ten name van hem over de huwelijkse periode. Het feit dat het hier een afkoop van beslag betreft blijkt mede uit de overgelegde deurwaarders-kwitantie en deurwaarders-afdracht waarop duidelijk vermeld staat "afkoop beslag". Belastingschuldige

had op de hoogte kunnen zijn van de restschuld, want na afboeking op een COA-aanslag wordt door

Apeldoorn (CBK) een nieuwe accept-giro aan belastingschuldige gezonden met daarop vermeld het restbedrag van de schuld. Gezien het feit dat dit een geautomatiseerde standaardprocedure is leidt het mijns inziens geen twijfel dat deze in bovenstaande zaak ook is verzonden..."

### **5. Verklaring van de heer W.**

De heer W. legde de volgende schriftelijke verklaring af over het gesprek tussen hem en verzoeker enerzijds en de heer S., medewerker van de Belastingdienst anderzijds op 29 maart 1995:

"...onderstaand een uiteenzetting van het gesprek dat d.d. 29maart 1995 plaatsvond tussen de heer S. van de belastingdienst, (verzoeker; N.o.) en ondergetekende. Het gesprek werd door ondergetekende geopend en als volgt ingeleid: (Verzoeker; N.o.) heeft de afgelopen jaren een financieel zeer moeilijke tijd achter de rug en is langzaam op weg naar herstel. Als gevolg van een faillissement van (...) heeft (verzoeker; N.o.) nog een omzetbelastingsschuld van fl 66.000 inclusief een verhoging van 50%. Betaling van de volledige belastingsschuld is gezien de financiële positie van (verzoeker; N.o.) uitzichtloos. Daar (verzoeker; N.o.) nu met een schone lei wil beginnen en wil afrekenen met de financiële debacles uit het verleden wil hij voorstellen om de schuld af te kopen tegen een betaling van een som ineens. Middels diverse mogelijkheden is hij in staat om thans een bedrag van fl 20.000,= te betalen onder kwijtschelding van het restant. De heer S. reageert op dit voorstel dat dit voor hem veel te laag is. De heer S. vindt dat voor de afkoop fl. 30.000,= betaald dient te worden. Ondergetekende stelt, namens (verzoeker; N.o.), dat fl 24.000,= nog binnen de mogelijkheden behoort. De heer S. doet vervolgens een eindvoorstel van fl 28.000,= waarbij hij stelt dat betaling uiterlijk binnen een week dient plaats te vinden. Uiteindelijk wordt door (verzoeker; N.o.) ingestemd met het voorstel hetgeen vervolgens ook door hem is voldaan/uitgevoerd.

PM: In het gesprek met de heer S. zijn door ondergetekende en (verzoeker; N.o.) de term "finale kwijting" en meerdere malen de termen "kwijtschelding" en "afkoop van de schuld" gebruikt. De term "afkoop van het beslag" is nimmer ter tafel geweest, ook niet door de heer S. Ook heeft de heer S. niet gesteld dat na betaling van de afkoop er nog sprake zou zijn van een resterende schuld..."

### **6. Reactie van verzoeker**

De gemachtigde van verzoeker reageerde als volgt op het standpunt van de Belastingdienst en de verklaring van de heer S. zoals hierboven weergegeven onder de punten 3. en 4.:

"...Volgens ons zijn de handelingen van de belastingdienst na 3april 1995 wel van belang. Uit het feit dat de belastingdienst in de periode vanaf 3 april 1995 tot en met 26 februari 1996 geheel geen actie ondernomen heeft om de openstaande vordering op (verzoeker; N.o.) te verhalen kan opgemaakt worden dat de belastingdienst er zelf ook vanuit ging dat



de schuld afgekocht was. De heer W. is de boekhouder van (verzoeker; N.o.) en niet zijn belastingadviseur. Afkoop beslag De beleidsregels zijn bij de belastingplichtige niet bekend noch bij zijn boekhouder. De inhoud daarvan speelt mijns inziens geen rol temeer omdat de heer S. daar niet op gewezen heeft naar de belastingplichtige toe. Uit de handelwijze van de heer S. blijkt dat de beleidsregels niet altijd gevolgd worden.

Kwijtschelding/sanering In oktober 1994 werd er een kwijtscheldingsverzoek ingediend bij de belastingdienst (...). Hierop is door de belastingdienst op 23 november 1994 gereageerd. (...) (Verzoeker; N.o.) en de heer W. deelden ons mee dat het gesprek d.d. 29 maart 1995 alleen maar ging over kwijtschelding van de omzetbelastingsschuld zodat (verzoeker; N.o.) opnieuw kon beginnen met een schone lei. In het gesprek is onderhandeld over de hoogte van de afkoopsom. Deze is uiteindelijk overeengekomen op een bedrag van f 28.000 tegen finale kwijting. (...) Kopie van de acceptgirokaart (Verzoeker; N.o.) beschikt niet over een acceptgirokaart waarop

het restant van de schuld is vermeld. Ook heeft (verzoeker; N.o.), nadat de betaling ad f 28.000 was voldaan, geen overzicht ontvangen hoe deze betaling verrekend is, noch wat het restant van de schuld was na betaling. Wij blijven van mening dat door de toezeggingen van de heer S. de belastingplichtige erop mocht vertrouwen dat met de betaling van f 28.000 het restant van de omzetbelastingsschuld kwijtgescholden zou zijn. Het feit dat de heer S. niets heeft gedaan om (verzoeker; N.o.) duidelijk te maken dat er nog een restant schuld was welke ingevorderd zou worden, laat geen andere conclusie toe dan, dat er wel degelijk sprake was van kwijtschelding van de schuld..."

**7. Nadere reactie van de Belastingdienst/Ondernemingen Utrecht** In reactie op de verklaring van de heer W. zoals hierboven weergegeven onder punt 5., de reactie van verzoeker zoals hierboven weergegeven onder punt 6., en op nadere vragen van de Nationale ombudsman, deelde de Belastingdienst, voor zover hier van belang, het volgende mede:

**"Met betrekking tot de reactie van (de gemachtigde van verzoeker; N.o.)** Inhoud van de klacht Zoals de heer S. (...) schrijft (...), heeft het nadien niet meer nemen van invorderingsmaatregelen (behoudens uiteraard de verrekeningen) te maken met het ontbreken van bij de Belastingdienst bekende verhaalsmogelijkheden (...). Uit het feit dat nadien teruggaven met deze belastingsschuld zijn verrekend kan men concluderen dat deze schuld niet was afgekocht en dat de Belastingdienst daar ook niet vanuit ging. Wellicht ten overvloede wijs ik erop dat feiten en omstandigheden die zich voordoen ná het gesprek van 29 maart 1995 naar mijn mening onmogelijk met terugwerkende kracht invloed kunnen hebben op het beweerdelijk tijdens dat gesprek opgeroepen gerechtvaardigd vertrouwen. De rol van de heer W. (...) Op 3 december 1993 heeft G. (een op 1 januari 1987 als eenmanszaak door de heer W. opgericht administratiekantoor; N.o.) c.q. de heer W. - op aanvraag - een zogenaamd 'beconnummer' (...) gekregen, waaruit blijkt dat de heer W. in ieder geval vanaf die datum werkzaam was als belastingconsulent. Op 2 januari 1997 is de onderneming overigens omgezet in een vennootschap onder firma.

De heer W. heeft (...) met betrekking tot deze zaak niet gehandeld als boekhouder, maar als de belastingadviseur van belastingschuldige. (...) De heer W. was derhalve bij het gesprek van 29 maart 1995 aanwezig in zijn hoedanigheid van belastingadviseur. Zo was de heer W. ook bij de heer S. bekend, zodat deze er vanuit mocht gaan dat bij zijn gesprekspartners voldoende kennis aanwezig was. (...) De belastingschuldige is automatisch vanuit het CBA te Apeldoorn schriftelijk geïnformeerd over de verwerking van de betaling van de f128.000,- en de daarop volgende verrekeningen, alsmede over de daaruit voortvloeiende restschuld waarvoor telkens een acceptgiro werd bijgevoegd. (...) Kopie van de acceptgirokaart De acceptgirokaart wordt verstuurd met het bericht van de betalingsverwerking. Het is niet aannemelijk dat belastingschuldige dit bericht en deze acceptgirokaart niet heeft ontvangen, daar waar bij de latere verrekeningen op deze belastingschuld de berichten van de betalingsverwerking wél zijn ontvangen. **Met betrekking tot de verklaring van de heer W.** De verklaring van de heer W. (...) inzake de inhoud van de bespreking d.d. 29 maart 1995 staat haaks op de verklaring van de heer S. en wordt door de Belastingdienst dan ook volledig betwist. (...) De heer S. handhaaft zijn eerder afgelegde verklaring dan ook volledig. (Met betrekking tot de nadere vragen; N.o.) (...) ik [heb] gesteld dat ik geen enkele aanwijzing heb dat er van belastingschuldige een kwijtscheldingsverzoek in behandeling is genomen, en dat aan hem een toe- of afwijzende beschikking is gegeven inzake een dergelijk verzoek. Ik refereerde daarmee niet aan het in oktober 1994 ingediende kwijtscheldingsverzoek, maar aan het vermeende kwijtscheldingsverzoek in het gesprek van 29 maart 1995. Daarmee heb ik willen aangeven dat er op of na laatstgenoemde datum tevens geen sprake was van een formeel kwijtscheldingsverzoek.

(...) De belastingschuldige was op grond van de afwijzende beschikking van 23 november 1994 op de hoogte van het standpunt van de Belastingdienst inzake kwijtschelding van zijn belastingschuld. (...) Daarnaast was belastingschuldige in oktober 1994 reeds op de hoogte van de vereiste formaliteiten voor een verzoek om kwijtschelding. Deze feiten staan mijns inziens haaks op de stelling van belastingschuldige dat vier maanden later (mondeling in plaats van schriftelijk en in strijd met de eerdere afwijzende beschikking) kwijtschelding aan hem zou zijn verleend, dan wel dat de Belastingdienst bij hem daartoe een gerechtvaardigd vertrouwen zou hebben gewekt. (...) Op de kwitantie staat vermeld: "Met het betaalde bedrag is de volgende schuld voldaan". Daaronder staat vermeld: "Aanslagnummer" en "Betaald bedrag inclusief kosten en rente". De bedoeling van dit deel van de kwitantie is om aan te geven op welke aanslag(en) een betaling betrekking heeft c.q. dient te worden afgeboekt, en heeft dus een puur administratieve functie. Een betaling wordt eerst afgeboekt op de eventuele openstaande kosten en vervolgens op de belastingschuld en de invorderingsrente. Het is daarom ook niet mogelijk de restschuld reeds op de kwitantie te vermelden, nu de restschuld pas blijkt na de boekhoudkundige verwerking van de betaling. Het is ook niet de bedoeling dat op de kwitantie de restschuld wordt vermeld; een kwitantie heeft - ook in casu - slechts de functie van betalingsbewijs. (...) De vermelding van een specifiek aanslagnummer was in casu niet noodzakelijk,

aangezien er maar één aanslag openstond. (...) Het aanmaken en verzenden van een betalingsverwerkingsbrief, inclusief acceptgiro, is een geautomatiseerd proces dat wordt verzorgd door het CBA. (...) (Op uitdraaien van de administratie van de Cba; N.o.) wordt met betrekking tot kasbetalingen niet geregistreerd dat er een kennisgeving van de betalingsverwerking aan belastingschuldige wordt verzonden. Met betrekking tot verrekeningen, welke geautomatiseerd door het CBA plaatsvinden, wordt een dergelijke kennisgeving wél geregistreerd. Overigens komt het mij als niet aannemelijk voor dat de belastingschuldige wél de kennisgevingen met betrekking tot de verrekeningen heeft ontvangen, en niet de kennisgeving met betrekking tot de kasbetaling. Daarnaast is het beweerdelijk niet ontvangen hebben van deze kennisgeving naar mijn mening geen bewijs voor de stelling dat op 29 maart 1995 een kwijtscheldingsregeling is overeengekomen.

Ook het niet ontvangen van een dergelijke kennisgeving kan nooit met terugwerkende kracht een gerechtvaardigd vertrouwen op wekken dat kwijtschelding zou zijn overeengekomen. Wellicht ten overvloede maak ik u erop attent dat belastingschuldige na het gesprek van 29 maart 1995 tevens nooit een kwijtscheldingsbeschikking heeft ontvangen."

#### **8. Nadere informatie van de zijde van verzoeker**

De Nationale ombudsman heeft de gemachtigde van verzoeker de volgende nadere vraag voorgelegd:

"...Op de kwitantie van 3 april 1995 voor het bedrag van f28.000 is vermeld "afkoop beslag". Indien verzoeker in de veronderstelling verkeerde dat was afgesproken dat de betaling de afkoop betrof van de gehele naheffingsaanslag omzetbelasting over 1989 en 1990, waarom is hij dan met de aldus geformuleerde kwitantie akkoord gegaan?..." De gemachtigde van verzoeker beantwoordde deze vraag, voor zover hier van belang, als volgt:

"(Verzoeker; N.o.) heeft de juridische strekking van de woorden "afkoop beslag" niet onderkend. Hij leefde in de veronderstelling dat de toezeggingen van de heer S. gestand werden gedaan. Voor hem betekent afkoop dat het restant van de schuld niet meer voldaan behoeft te worden."

#### **9. Nadere informatie van de zijde van de heer W.**

De Nationale ombudsman heeft de heer W. de volgende nadere vraag voorgelegd:

"...In (...) de brief [aan de Belastingdienst van 9 september 1996] schrijft u:

"...Cliënt heeft aanslagnr (...) na gedeeltelijke kwijtschelding geheel voldaan. Cliënt heeft op 3 april 1995 onder betaling van fl. 28.000,= het beslag afgekocht..." Hoe brengt u dit citaat in overeenstemming met het volgende door u gestelde in uw verklaring [aan de Nationale ombudsman] (...):

"...De term "afkoop van het beslag" is nimmer ter tafel geweest..."

De heer W. beantwoordde deze vraag als volgt:

"...De term "het beslag afgekocht" is afgeleid van de kwitantie (...) van de belastingdienst, waarin staat "afkoop beslag". Het restant zou nl. kwijtgescholden zijn. (dus f 28.000 zou

het restbedrag zijn) De opmerking "afkoop beslag" komt op deze kwitantie voor het eerst naar voren. De term "afkoop van het beslag" is in het gesprek zowel door de heer S. alsmede door ondergetekende nooit geuit..."

#### **10. Nadere reactie van verzoeker**

In reactie op de nadere reactie van de Belastingdienst, zoals weergegeven onder punt 7., wat betreft het gestelde onder het kopje "Met betrekking tot de reactie van (de gemachtigde van verzoeker; N.o.)" deelde de gemachtigde van verzoeker nog het volgende mede:

"...De heer W. is geen belastingadviseur en de heer S. was hiervan op de hoogte of had hiervan op de hoogte kunnen zijn door zich te vergewissen van de functie en hoedanigheid van de heer W. (...) Omtrent de verhaalmogelijkheden merken wij op dat de belastingdienst wel degelijk een indicatie kon hebben omtrent de betaalmogelijkheden van (verzoeker; N.o.). (Verzoeker; N.o.) was in 1994 en 1995 in loondienst werkzaam. (...) Voor de belastingdienst bestond de mogelijkheid om loonbeslag te leggen. Dit is niet gebeurd. Er waren derhalve wel verhaalsmogelijkheden..."

### **Beoordeling**

1. De Belastingdienst/Ondernemingen Utrecht (hierna: de Belastingdienst) heeft verzoeker met dagtekening 28 maart 1994 een naheffingsaanslag omzetbelasting over 1989 en 1990 opgelegd ten bedrage van f 66.934 (hierna: de naheffingsaanslag). In oktober 1994 heeft verzoeker bij de Belastingdienst een verzoek om kwijtschelding van de desbetreffende belastingschuld ingediend. Dit verzoek heeft de Belastingdienst per brief van 23 november 1994 afgewezen. Op 30 december 1994 is verzoeker een dwangbevel betekend ter zake van de naheffingsaanslag. Dit dwangbevel is op 21 maart 1995 ten uitvoer gelegd door middel van beslaglegging op de roerende zaken die in gebruik waren bij de echtgenote van verzoeker. Verzoeker woonde op dat moment niet meer met zijn echtgenote samen.

2. Op 29 maart 1995 vond een gesprek plaats tussen verzoeker en de heer W. enerzijds, en de heer S., medewerker van de Belastingdienst, anderzijds. Onderwerp van gesprek was de naheffingsaanslag. De heer W. woonde het gesprek bij óf als de boekhouder van verzoeker, óf als diens belastingadviseur. Verzoeker houdt vast aan de eerste hoedanigheid, de Belastingdienst aan de tweede. Verzoeker heeft op 3 april 1995 een bedrag van f28.000 betaald aan een deurwaarder van de Belastingdienst. De deurwaarder heeft verzoeker ter zake van de betaling een kwitantie verstrekt. De betaling van f28.000 is met dagtekening 20 april 1995 afgeboekt op de naheffingsaanslag. Naar aanleiding van schriftelijke berichten van de Belastingdienst/Centrale betalingsadministratie Apeldoorn van 27 februari en 3 april 1996, die inhielden dat verrekening van teruggaven met het ter zake van de naheffingsaanslag nog openstaande bedrag had plaatsgevonden, heeft verzoeker de Belastingdienst in een drietal brieven (van 7 mei, 9 september en 27 november 1996) laten weten dat de naheffingsaanslag met de betaling van f28.000 was

afgekocht, dat de naheffingsaanslag, na verlening van gedeeltelijke kwijtschelding, met die betaling geheel was voldaan, en dat de afkoop was overeengekomen in het gesprek van 29 maart 1995. De Belastingdienst heeft in zijn antwoordbrieven aan verzoeker van 20 september en 2 december 1996 aangegeven dat de betaling van f28.000 enkel was bestemd voor de afkoop van het beslag dat op 21 maart 1995 was gelegd, en niet voor de afkoop van de gehele naheffingsaanslag.

3. Verzoekers klacht is dat de Belastingdienst bij hem het gerechtvaardigde vertrouwen heeft gewekt dat met de betaling van f28.000 op 3 april 1995 de gehele naheffingsaanslag was afgekocht, en dat dit vertrouwen - gezien de verrekeningen en de antwoordbrieven van de Belastingdienst in 1996 ten onrechte niet is gehonoreerd.

4. Verzoeker stelt dat tijdens het gesprek van 29 maart 1995 met de heer S. was overeengekomen dat met een betaling van f 28.000 de gehele naheffingsaanslag zou zijn afgekocht. Verzoeker wordt in zijn standpunt gesteund door de verklaring die de heer W. ter zake van het gesprek heeft overgelegd. Deze verklaring, die in de **BEVINDINGEN** is opgenomen onder punt 5., houdt in dat verzoeker een voorstel heeft gedaan tot betaling van een bepaald bedrag onder kwijtschelding van het restant, dat de heer S. stelde dat voor een afkoop een hoger bedrag diende te worden voldaan, en dat partijen na enige discussie over het te betalen bedrag overeenstemming hebben bereikt.

5. De heer S. heeft daarentegen stellig ontkend dat tijdens het gesprek van 29 maart 1995 met verzoeker was overeengekomen dat met een betaling van f28.000 de gehele naheffingsaanslag zou zijn afgekocht. Volgens de heer S. was er enkel sprake geweest van de

afkoop van het beslag van 21 maart 1995 op de roerende zaken die in gebruik waren bij de echtgenote van verzoeker.

6. Van de zijde van de Belastingdienst is er terecht op gewezen dat de door verzoeker gestelde (gedeeltelijke) kwijtschelding van de naheffingsaanslag volstrekt in strijd zou zijn met het toepasselijke kwijtscheldingsregime. Op grond van artikel 20 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 moet een verzoek om kwijtschelding van omzetbelasting immers worden behandeld volgens de regels die gelden voor de kwijtschelding van rijksbelastingen in de zakelijke sfeer. Artikel 21 van dezelfde Uitvoeringsregeling bepaalt dat kwijtschelding van dergelijke belastingen uitsluitend wordt verleend indien dit geschiedt in het kader van een akkoord met alle schuldeisers en er geen redelijke mogelijkheid is om een derde aansprakelijk te stellen (zie de **ACHTERGROND**, onder punt 1.). Van een dergelijke situatie was ten aanzien van verzoeker geen sprake. Evenzeer terecht heeft de Belastingdienst aangevoerd dat verzoeker van de beperkte mogelijkheden voor kwijtschelding van omzetbelasting op de hoogte was of had kunnen zijn, nu hij daarover was geïnformeerd in de brief van de Belastingdienst van 23 november 1994, waarmee zijn verzoek van oktober 1994 om kwijtschelding van de naheffingsaanslag werd afgewezen. De brief vermeldde duidelijk dat het verzoek om kwijtschelding alleen zou kunnen plaatsvinden bij een schuldsanering. Voorts werd verzoeker in de brief verwezen naar de brochure "Kwijtschelding van belasting

voor ondernemers", waarin uitvoeriger informatie was te vinden (zie de **ACHTERGROND**, onder punt 3.).

7. Ten slotte is van belang dat verzoeker op 3 april 1995 voor de betaling van f28.000 een kwitantie heeft ontvangen van de deurwaarder waarop duidelijk was vermeld dat de betaling de "afkoop van beslag" betrof. Verzoeker heeft de kwitantie geaccepteerd zonder bezwaar te maken tegen deze vermelding.

8. Het bovenstaande, in onderling verband gezien, betekent dat verzoeker niet kan worden gevolgd in zijn opvatting dat de Belastingdienst bij hem het gerechtvaardigde vertrouwen heeft gewekt dat met de betaling van f 28.000 de gehele naheffingsaanslag was afgekocht.

9. De onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Ondernemingen Utrecht is behoorlijk.

## **Conclusie**

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