



# Rapport

**Datum: 29 april 1998**

**Rapportnummer: 1998/130**

## Klacht

Op 7 oktober 1997 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de heer W. te Kortenhoef, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Directie Particulieren Utrecht. Naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, werd een onderzoek ingesteld. Op grond van de door verzoeker verstrekte gegevens werd de klacht als volgt geformuleerd:

Verzoeker klaagt er over dat de Belastingdienst/Directie Particulieren Utrecht de beslissing van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Hilversum van 30 juli 1997 heeft gehandhaafd om aan hem geen uitstel van betaling te verlenen in verband met de indiening van zijn bezwaarschrift van 29 juni 1997 ter zake van de definitieve aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1996 op het punt van de heffing van belasting over het aan hem in 1996 uitbetaalde vakantiegeld.

## Achtergrond

Zie **BIJLAGE**.

## Onderzoek

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst/Directie Particulieren verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben. Daarnaast werd de Staatssecretaris van Financiën de gelegenheid geboden om een reactie op de klacht te geven. 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. Verzoeker en de Belastingdienst/Directie Particulieren deelde mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen. Het Ministerie van Financiën berichtte dat het verslag hem geen aanleiding gaf tot het maken van opmerkingen.

## Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

### 1. Feiten

1.1. Verzoeker diende op 29 juni 1997 ter zake van de aan hem opgelegde definitieve aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1996 op 29 juni 1997 bij de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Hilversum een bezwaarschrift in. In het

bezwaarschrift gaf hij aan bezwaar te hebben tegen de heffing van belasting over het in 1996 aan hem uitbetaalde vakantiegeld.

1.2. Op 3 juli 1997 gaf de Staatssecretaris van Financiën antwoord op schriftelijk gestelde vragen van mr. J.G. de Hoop Scheffer en drs. J.S.J. Hillen, leden van de Tweede Kamer der Staten-Generaal. Het Ministerie van Financiën stelde de antwoorden van de Staatssecretaris van Financiën beschikbaar aan de media door het volgende persbericht (nr. 97/122 van 3 juli 1997):

"...ANTWOORDEN VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN OP VRAGEN VAN DE LEDEN VAN DE TWEDE KAMER DER STATEN-GENERAAL DE HOOP SCHEFFER EN HILLEN OVER HET BELASTEN VAN VAKANTIEGELD VRAGEN:

1. Op welke wijze denkt de staatssecretaris op korte termijn een einde te maken aan de onzekerheid rondom het vakantiegeld? 2. Is de staatssecretaris bereid alle belastingplichtigen hierover zelf te informeren? 3. Is de staatssecretaris bereid er zorg voor te dragen dat belastingplichtigen, bij welke uitkomst ook, gelijk behandeld worden, ongeacht of men een bezwaarschrift heeft ingediend of niet? 4. Kan de staatssecretaris aangeven wat het budgettaire risico van het terugbetalen van teveel belasting over vakantiegeld is en hoe het kabinet dit binnen de begroting opvangt? ANTWOORDEN:

1. Zie het antwoord op vraag 3. 2. Door middel van een advertentie in de landelijke en regionale dagbladen en door een mededeling op Internet worden alle belastingplichtigen geïnformeerd. Daarnaast worden degenen die al een bezwaarschrift hebben ingediend per brief ingelicht. 3. Ja, ongeacht de vraag of bezwaar is gemaakt tegen de belastingheffing over vakantiegeld, zal ik zorgdragen voor een gelijke behandeling.

4. Het budgettaire risico aan belastingen en premies volksverzekeringen kan per belastingjaar oplopen tot bijna f 5 miljard, waarvan het merendeel premies volksverzekeringen. Bij de heffing van de premies werknemersverzekeringen kan het belang per heffingsjaar naar voorlopige schatting oplopen tot circa f 2 miljard. Indien deze derving zich daadwerkelijk zou voordoen, leidt dit te zijner tijd bij de premieheffing volgens de bestaande systematiek tot premieverhoging. De belastingderving zal zoals gebruikelijk bij het begrotings- en belastingbeeld worden betrokken..."

1.3. Op 4 juli 1997 stelde de Belastingdienst/Directie Particulieren Utrecht (hierna: de Directie) de hoofden van alle lokale eenheden van de Belastingdienst schriftelijk op de hoogte van de werkinstructie met betrekking tot de behandeling van de posten die betrekking hadden op het vakantiegeld. In deze "WERKINSTRUCTIE VAKANTIEGELD EN GELIJKHEIDSBEGINSEL" was het volgende opgenomen:

"...**UITSTEL VAN BETALING** De hoofdlijn is dat geen uitstel van betaling wordt verleend, omdat we er uit praktische overwegingen voor kiezen de bezwaarschriften niet in behandeling te nemen totdat de Hoge Raad arrest heeft gewezen (zie **ACHTERGROND**, onder 3.; N.o.). Voor de gevallen waarin reeds uitstel van betaling is verleend, wordt dit niet teruggedraaid. Voor bezwaarschriften waarin naast het onderdeel vakantiegeld ook nog op andere onderdelen bezwaar wordt gemaakt geldt dat deze normaal via IBS worden behandeld. Bij deze gemengde bezwaarschriften wordt op de andere onderdelen dan het

vakantiegeld uitstel van betaling verleend..."

1.4. Op 4 juli 1997 verscheen in verschillende landelijke en regionale dagbladen een door het Ministerie van Financiën verzorgde en geplaatste advertentie met de volgende tekst: "In de afgelopen dagen is veel publiciteit geweest over de vraag of het vakantiegeld juist is belast. Een aantal belastingplichtigen heeft deze vraag aan de belastingrechter voorgelegd. De staatssecretaris van Financiën heeft besloten dat, nadat een uitspraak door de Hoge Raad is gedaan, alle belastingplichtigen gelijk behandeld zullen worden. Dit betekent dat u hiervoor geen bezwaarschrift of T-biljet hoeft in te dienen. Heeft u al een bezwaarschrift of een T-biljet ingediend, dan ontvangt u van de Belastingdienst nog een brief. Na de uitspraak van de rechter zal de Belastingdienst u nader informeren. Voor vragen kunt u e-mailen naar de BelastingTelefoon voor particulieren of gratis bellen op: 0800-0543. Dit nummer is bereikbaar van maandag tot en met vrijdag van 8.00 uur tot 17.00 uur."

1.5. Op 11 juli 1997 gaf de Staatssecretaris van Financiën als volgt antwoord op de schriftelijk gestelde vragen van R.A. Meijer, lid van de Tweede Kamer der Staten-Generaal:

"Vragen van het lid R.A. Meijer (Groep Nijpels) over de heffing van belasting over vakantiegeld (ingezonden 10 juli 1997) 1 Bent u op de hoogte van het feit, dat ondanks stappen die u hebt ondernomen om de belastingplichtigen te informeren, in de praktijk nog steeds veel onduidelijkheid bestaat rondom het vakantiegeld? (...) 2 Heeft het begrip <<alle belastingplichtigen>>, zoals genoemd in de advertentie die u in verband met dit onderwerp in diverse dagbladen heeft gezet, alleen betrekking op belastingplichtigen die op het moment van de toezegging nog de mogelijkheid hadden om tijdig (d.w.z. binnen zes weken na het opleggen van de aanslag) een bezwaarschrift in te dienen (ongeacht het belastingjaar waarop dit bezwaarschrift betrekking heeft) of slaat dit ook op de belastingplichtigen wiens aanslagen op dat moment reeds onherroepelijk vaststonden? 3 Indien dit laatste het geval is, heeft de toezegging dan slechts betrekking op belastingheffing over het jaar 1996 en eventueel 1997 of wordt ambtshalve ook op vroegere jaren teruggekomen? 4 Als ook op vroegere jaren wordt teruggekomen, op welke jaren zal dit dan betrekking hebben? 5 Ziet de term <<alle belastingplichtigen>> in de toezegging ook op AOW- en andere pensioengerechtigden? (...)

### Antwoorden

1. Ja.

2. Met <<alle belastingplichtigen>> wordt inderdaad bedoeld: alle belastingplichtigen. Het is derhalve niet relevant of er een bezwaarschrift- of een T-biljet is ingediend, noch of de aanslag al onherroepelijk vaststaat.

3/4. De toezegging strekt zich uit - uiteraard voor zover de uitspraak van de Hoge Raad te zijner tijd aanleiding toe zou geven - tot de jaren waarover de Hoge Raad zijn uitspraak zal doen uitstrekken.

5. Ja, zie het antwoord op vraag 2..."

1.6. Bij brief van 30 juli 1997 deelde de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen

verzoeker het volgende mee:

"...Op 02-07-97 ontving ik uw brief waarin u voor het vakantiegeld bezwaar maakt tegen de inhouding van loonheffing en/of tegen (de) aanslag(en) inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen. De vraag of het vakantiegeld en/of het loon dat betrekking heeft op de vakantiedagen zelf, juist is belast is door een aantal belastingplichtigen aan de belastingrechter voorgelegd. De Staatssecretaris van Financiën heeft besloten dat, nadat een uitspraak door de Hoge Raad is gedaan, alle belastingplichtigen gelijk behandeld zullen worden. Het maakt niet uit of iemand een bezwaarschrift heeft ingediend of niet. Uit praktische overwegingen zal ik uw bezwaarschrift pas na de uitspraak van de Hoge Raad in behandeling nemen. Nadat de Hoge Raad een uitspraak heeft gedaan voor het belasten van het vakantiegeld en het loon tijdens vakantiedagen, zal de Belastingdienst ruime bekendheid geven aan de beslissing van de Hoge Raad. In verband met het voorgaande wordt in afwijking van hetgeen in het algemeen geldt voor de aanslag(en) waartegen uw bezwaar zich richt, geen uitstel van betaling verleend met betrekking tot aanslagen IB/PVV met een te betalen bedrag..."

1.7. Verzoeker kwam bij brief van 4 augustus 1997 bij de Directie in beroep tegen het niet verlenen van uitstel van betaling. Hij schreef de Directie onder meer het volgende:

"Bij de aanslag stond vermeld dat zolang er een bezwaar loopt je niet hoeft te betalen en ook in uw schrijven d.d. 23-7-97 geeft u

aan dat u van deze regel af wilt wijken. Gelieve, (...), aan te geven op basis van welke belastingwet u hiervan denkt af te mogen wijken en eventueel een kopie belastingwet en besluit staatssecretaris te overleggen."

1.8. Bij brief van 20 augustus 1997 deelde de Staatssecretaris van Financiën de directeur van de Belastingdienst/Directie Ondernemingen Noord Zwolle het volgende mee:

"...Naar aanleiding van uw verzoek van 25 juli j.l., om te motiveren waarom geen uitstel van betaling wordt verleend in het geval bezwaar is gemaakt tegen de wijze waarop het vakantiegeld in de belastingheffing is betrokken, deel ik u het volgende mee. Alhoewel in situaties waarin bezwaar is gemaakt tegen een belastingaanslag in het algemeen uitstel van betaling wordt verleend, bestaat er in het onderhavige geval, waarin een zeer aanzienlijk deel van de Nederlandse belastingplichtigen bezwaar maakt/heeft tegen de wijze waarop het vakantiegeld in de belastingheffing is betrokken, aanleiding om van dit beleid af te wijken. Door het verlenen van uitstel van betaling aan belastingplichtigen die bezwaar hebben gemaakt tegen de hen opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen als hiervoor bedoeld, ontstaat namelijk een niet te verdedigen ongelijkheid met andere belastingplichtigen voor wie de loonheffing eindheffing is of die in aanmerking komen voor een aanslag met een terug te geven bedrag. In dit kader is ook van belang dat de Staatssecretaris heeft toegezegd, in antwoord op vragen van 3 juli 1997 van de leden De Hoop Scheffer en Hillen van de Tweede Kamerfractie van het CDA, dat, ongeacht de vraag of bezwaar is gemaakt tegen de belastingheffing over vakantiegeld, hij zal zorgdragen voor een gelijke behandeling. Ook tegen deze achtergrond is een uitstelverlening niet goed te verdedigen. Het verlenen

van uitstel van betaling aan een relatief gering deel van de groep belanghebbenden zou tot het ongewenste gevolg leiden dat zij feitelijk, maar overigens voordeliger en vooruitlopend op het oordeel van de hoogste belastingrechter, in het bezit worden gesteld van de over het vakantiegeld berekende belasting, terwijl andere belanghebbenden die feitelijk in dezelfde omstandigheden verkeren daarvoor niet in aanmerking (kunnen) komen. Op grond van de bovenvermelde argumentatie wordt evenmin uitstel van betaling verleend aan belastingsschuldigen die de betaling van hun belastingsschuld wensen op te schorten in afwachting van een eventueel te verlenen teruggaaf uit hoofde van een herziene berekening van de verschuldigde belasting over het vakantiegeld (artikel 25, paragraaf 3, lid 1 e.v., Leidraad Invordering 1990)

Ik verzoek u te bevorderen dat de directeuren bij toetsing van de (afwijzende) beschikkingen van de ontvangers (artikel 25, paragraaf 1, lid 20, Leidraad Invordering 1990) de in dat verband te nemen beslissingen in overeenstemming met het voorgaande motiveren..." Verzoeker ontving van de Directie een afschrift van deze brief van de Staatssecretaris van Financiën.

1.9. De Directie deelde verzoeker bij brief van 9 september 1997 het volgende mee: "...In beginsel worden verzoeken om uitstel van betaling voor (het gedeelte van ) een aanslag waartegen een bezwaar- of beroepschrift is ingediend, toegewezen. Voor de situaties waarin bezwaar is gemaakt in verband met de wijze waarop het vakantiegeld in de belastingheffing is betrokken, wordt van dit beleid afgeweken. De redenen hiervoor is dat door het verlenen van uitstel van betaling aan belastingplichtigen die in bovenstaande zin bezwaar hebben gemaakt tegen een opgelegde aanslag, een niet te verdedigen ongelijkheid ontstaat met andere belastingplichtigen voor wie de loonheffing eindheffing is of die in aanmerking komen voor een aanslag met een terug te geven bedrag. Het verlenen van uitstel van betaling aan een relatief gering aantal belastingplichtigen zou tot gevolg hebben dat zij feitelijk in het bezit worden gesteld van de over de vakantieheffing berekende belasting terwijl andere belanghebbenden daarvoor niet in aanmerking (kunnen) komen. Bovendien heeft de Staatssecretaris toegezegd dat hij zal zorgdragen voor een gelijke behandeling, ongeacht de vraag of al dan niet bezwaar is gemaakt tegen de belastingheffing over het vakantiegeld. Ik heb dan ook geen aanleiding in te grijpen in het door genoemde Belastingdienst te uwer aanzien gevoerde invorderingsbeleid en wijs uw beroep hierbij af..."

## **2. Standpunt van verzoeker**

Het standpunt van verzoeker staat verwoord in de klachtformulering onder **KLACHT**.

## **3. Standpunt van de Belastingdienst/Directie Particulieren Utrecht**

Naar aanleiding van de klacht deelde de Belastingdienst/Directie Particulieren Utrecht het volgende mee:

"...Kort nadat tegen de zomerperiode dit jaar de eerste bezwaarschriften met betrekking tot vakantiegeld werden ingediend, heeft het Ministerie van Financiën zich, mede in overleg met o.a. mijn directie, beraden op de te volgen gewenste geïntegreerde aanpak ervan, geïntegreerd met het oog op de diverse beleidsmatige

aspecten van heffing en inning en de gewenste administratief/ organisatorische verwerking. Dit resulteerde in een Werkinstructie vakantiegeld en gelijkheidsbeginsel die op 4 juli 1997 werd toegezonden aan de eenheden van de Belastingdienst die hiervoor in aanmerking kwamen. In deze werkinstructie was de bepaling opgenomen dat de hoofdlijn voor de beoordeling van verzoeken om uitstel van betaling was dat geen uitstel van betaling werd verleend. De afwijzende beschikkingen aan bovengenoemde belastingplichtigen waren op deze werkinstructie gebaseerd. De nadere inhoudelijke motivatie voor het beleid om geen uitstel van betaling te verlenen, werd bekend gemaakt met de brief van 20 augustus 1997 van de Directie Algemene Fiscale Zaken van het Ministerie van Financiën (...) die u als bijlage bij het beroepschrift van (verzoeker; N.o.) werd toegezonden. De inhoud van deze brief spreekt naar mijn mening voor zich..."

#### **4. Reactie van de Staatssecretaris van Financiën**

Naar aanleiding van de klacht deelde de Staatssecretaris van Financiën het volgende mee: "...Adressant heeft op 29 juni 1997 bezwaar gemaakt tegen de hem opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting 1996. Het bezwaar richt zich tegen de wijze waarop het vakantiegeld 1996 in de heffing is betrokken. Bij brief van 30 juli 1997 is adressant door het hoofd van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Hilversum meegedeeld dat in dit geval, en overigens in afwijking van hetgeen in het algemeen geldt, geen uitstel van betaling wordt verleend voor de desbetreffende aanslag. Tegen laatstbedoelde beslissing is adressant op 4 augustus 1997 in beroep gekomen bij de directeur van de Belastingdienst/Particulieren te Utrecht. De directeur heeft het beroep bij brief van 9 september 1997 ongegrond verklaard. De standpuntbepaling door de Belastingdienst zoals hiervoor weergegeven, is gebaseerd op centrale besluitvorming. Daarbij is overwogen dat het op gespannen voet staat met de geldende opvattingen over de door de Belastingdienst na te streven rechtsgelijkheid om in situaties als de onderhavige, waarin een zeer aanzienlijk deel van de Nederlandse belastingplichtigen bezwaar maakt/heeft tegen de wijze waarop het vakantiegeld in de belastingheffing is betrokken, uitstel van betaling te verlenen. Door het verlenen van uitstel van betaling aan belastingplichtigen die bezwaar hebben gemaakt tegen de hen opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen als hiervoor bedoeld, ontstaat namelijk een niet te verdedigen ongelijkheid met andere belastingplichtigen voor wie de loonheffing eindheffing is óf die in aanmerking komen voor een aanslag met een terug

te geven bedrag. In dat kader is ook van belang dat de Staatssecretaris van Financiën in antwoord op vragen van de leden De Hoop Scheffer en Hillen van de Tweede Kamerfractie van het CDA, heeft toegezegd dat, ongeacht de vraag of bezwaar is gemaakt tegen de belastingheffing over vakantiegeld, hij zal zorgdragen voor een gelijke behandeling. Ook tegen deze achtergrond is een uitstelverlening niet goed te verdedigen. Het verlenen van uitstel van betaling aan een relatief gering deel van de groep belanghebbenden zou tot het ongewenste gevolg leiden dat zij feitelijk, maar overigens voorwaardelijk en vooruitlopend op het oordeel van de hoogste belastingrechter, in het bezit worden gesteld van de over het vakantiegeld berekende belasting, terwijl andere belanghebbenden die feitelijk in

dezelfde omstandigheden verkeren daarvoor niet in aanmerking (kunnen) komen. De eenheden van de Belastingdienst zijn met betrekking tot de bovenbedoelde besluitvorming op de hoogte gesteld door middel van:

- een door de directeur van de Belastingdienst/Particulieren op 4 juli 1997 aan de hoofden van de eenheden gezonden werkinstructie inzake de behandeling van bezwaarschriften tegen de belastingheffing over het vakantiegeld. Daarin wordt de Belastingdienst o.a. geïnstrueerd geen uitstel van betaling te verlenen in die gevallen waarin het bezwaar zich (uitsluitend) richt tegen de belastingheffing over het vakantiegeld;
- een brief d.d. 20 augustus 1997 van het Ministerie van Financiën aan de directeur van de Belastingdienst/Ondernemingen Noord (portefeuillehouder invordering) waarin wordt uiteengezet waarom, in afwijking van het reguliere beleid, aanleiding bestaat om geen uitstel van betaling te verlenen indien en in zoverre een bezwaarschrift uitsluitend gericht is tegen de belastingheffing over het vakantiegeld. Aan alle belastingplichtigen die in bezwaar zijn gekomen tegen de wijze waarop het vakantiegeld in de belastingheffing is betrokken (>1 miljoen), is overeenkomstig de hiervoor bedoelde werkinstructie een ontvangstbevestiging gezonden waarin o.a. is meegedeeld dat er geen uitstel van betaling wordt verleend. De beslissing om geen uitstel van betaling te verlenen is begin juli 1997 genomen en in de meergenoemde werkinstructie voor de eenheden van de Belastingdienst (van 4 juli 1997) opgenomen, zodat alle belanghebbenden/reclamanten adequaat en eenduidig op de hoogte konden worden gesteld en ook zijn gesteld omtrent hun rechten dienaangaande..."

##### **5. Reactie van verzoeker**

Naar aanleiding van de informatie, door de Belastingdienst/Directie Particulieren Utrecht en de Staatssecretaris van Financiën verstrekt, deelde verzoeker mee dat hij niets had toe te voegen wat hij

reeds eerder naar voren had gebracht.

## **Beoordeling**

1. Verzoeker heeft op 29 juni 1997 bij de Belastingdienst/ Particulieren/Ondernemingen Hilversum een bezwaarschrift ingediend op het punt van de in de aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1996 begrepen belasting over het aan hem in 1996 uitbetaalde vakantiegeld. Op 4 juli 1997 heeft het Ministerie van Financiën in verschillende landelijke en regionale dagbladen de beslissing van de Staatssecretaris van Financiën bekend gemaakt dat alle belastingplichtigen in de kwestie van de belastingheffing over het vakantiegeld te zijner tijd, na een uitspraak van de Hoge Raad der Nederlanden, gelijk zullen worden behandeld. Er behoefde geen bezwaarschrift of een T-biljet meer te worden ingediend. Op 30 juli 1997 deelde de Belastingdienst verzoeker mee dat zijn bezwaarschrift zou worden aangehouden, in afwachting van de uitspraak van de Hoge Raad over de kwestie van het vakantiegeld. Aan verzoeker werd geen uitstel van



betaling verleend. Op 9 september 1997 deelde de Belastingdienst/Directie Particulieren Utrecht, bij wie verzoeker in beroep was gekomen tegen het niet verlenen van uitstel van betaling, verzoeker mee dat deze beslissing werd gehandhaafd.

2. Verzoeker klaagt er over dat aan hem niet het gevraagde uitstel van betaling is verleend. Hij beroept zich daarbij in feite op de Leidraad Invordering 1990, waarin in artikel 25, paragraaf 2, punt 1 (zie **ACHTERGROND**, onder 1.) het algemene uitgangspunt is neergelegd dat bij het indienen van een bezwaarschrift voor het bestreden gedeelte van de desbetreffende aanslag uitstel van betaling wordt verleend. Verzoeker ziet geen grond voor het in de kwestie van de belastingheffing over het vakantiegeld afwijken van het algemene uitstelbeleid.

3. In reactie op de klacht heeft de Staatssecretaris van Financiën, en met hem de Belastingdienst/Directie Particulieren Utrecht, er op gewezen dat van het algemene uitgangspunt dat uitstel van betaling wordt verleend bij indiening van een bezwaarschrift, in de kwestie van de belastingheffing over het vakantiegeld is afgeweken met het oog op de rechtsgelijkheid. Een zeer aanzienlijk deel van de Nederlandse belastingplichtigen heeft bezwaar gemaakt tegen de belastingheffing over het vakantiegeld. Er waren meer dan een miljoen bezwaarschriften bij de eenheden van de Belastingdienst ingediend. Door uitstel van betaling te verlenen aan belastingplichtigen die een bezwaarschrift hadden ingediend, zou een niet te verdedigen ongelijkheid zijn

ontstaan ten opzichte van de belastingplichtigen voor wie loonheffing eindheffing is dan wel die een negatieve aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen opgelegd hadden gekregen. Daarbij werd eveneens gewezen op de toezegging die de Staatssecretaris van Financiën op 3 juli 1997 in het kader van de beantwoording van de vragen van een tweetal leden van de Tweede Kamer der Staten-Generaal had gedaan over het gelijk behandelen van alle belastingplichtigen in de kwestie van het vakantiegeld, ongeacht de vraag of bezwaar was gemaakt tegen de belastingheffing.

4. In artikel 25, paragraaf 2, de punten 1. en 3. van de Leidraad Invordering 1990 (zie **ACHTERGROND**, onder 1.) is bepaald dat wanneer een belastingplichtige ter zake van een belastingaanslag een bezwaarschrift indient de ontvanger een in verband daarmee gevraagd uitstel van betaling kan verlenen, en dat in het algemeen op een desbetreffend verzoek gunstig wordt beslist. Voor de situatie dat op een bepaald punt belastingplichtigen massaal bezwaarschriften indienen, heeft de Staatssecretaris van Financiën in zijn Besluit van 17 december 1996 (zie **ACHTERGROND**, onder 2.) bepaald dat in beginsel ook dan uitstel van betaling wordt verleend. In afwijking van dit uitgangspunt heeft de Belastingdienst/ Directie Particulieren Utrecht in de zaak van verzoeker de beslissing van de Belastingdienst/Particulieren Middelburg gehandhaafd om geen uitstel van betaling te verlenen. De redenen die de Belastingdienst/Directie Particulieren Utrecht en de Staatssecretaris van Financiën hebben aangevoerd voor deze afwijking van het reguliere uitstelbeleid, en daarmee voor het niet honoreren van het vertrouwen dat in beginsel aan zo'n vast, en gepubliceerd, beleid mag worden ontleend, zijn voor die afwijking een voldoende rechtvaardiging. Daarvoor is het volgende van belang.

5. In korte tijd waren, in een bovenmatig aantal, massaal bezwaarschriften ingediend ter zake van de belastingheffing over het vakantiegeld. Begin juli 1997 waren nog meer bezwaarschriften te verwachten. Dit leidde tot de mededeling van de Staatssecretaris van Financiën, in zijn antwoord van 3 juli 1997 op kamervragen, dat alle belastingplichtigen die het betrof gelijk zouden worden behandeld. De reikwijdte van de groep belastingplichtigen op wie de toezegging die in deze mededeling ligt besloten betrekking zou hebben, blijkt uit de beantwoording op 11 juli 1997 van de vragen van het lid R.A. Meijer van de Tweede Kamer der Staten-Generaal. Door deze toezegging behoeften belastingplichtigen die nog geen bezwaarschrift hadden ingediend, dit niet alsnog te doen. Dit blijkt met zoveel woorden uit de tekst van de door het Ministerie van Financiën geplaatste advertentie

in de landelijke en regionale dagbladen. De Staatssecretaris van Financiën kan worden gevolgd in zijn opvatting dat het verlenen van uitstel van betaling, nadat de toezegging van 3 juli 1997 bekend was gemaakt, aan belastingplichtigen die een bezwaarschrift hadden ingediend, onder die omstandigheden een niet te rechtvaardigen ongelijkheid tot gevolg zou hebben gehad ten opzichte van niet alleen de groep van belastingplichtigen die op basis van de bekendmaking van het Ministerie van Financiën van het indienen van een bezwaarschrift hadden afgezien, maar ook van de groep belastingplichtigen met bezwaren tegen de belastingheffing over het vakantiegeld voor wie de belastingheffing over de looninkomsten eindheffing is, dan wel die een negatieve aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1996 opgelegd hadden gekregen.

6. Gelet op het voorgaande is het terecht dat in deze aangelegenheid aan het gelijkheidsbeginsel, op de wijze zoals uitgelegd door de Staatssecretaris van Financiën, een groter gewicht is toegekend dan aan het vertrouwensbeginsel. De bijzondere omstandigheden van dit geval vormden een voldoende rechtvaardiging voor het afwijken van het algemene beleid ten aanzien van het verlenen van uitstel van betaling. De onderzochte gedraging is behoorlijk. **CONCLUSIE** De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/ Directie Particulieren Utrecht, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, is niet gegrond. **BIJLAGE**

## Achtergrond

### 1. Leidraad Invordering 1990

(Resolutie van de Staatssecretaris van Financiën van 25 juni 1990, AFZ90/1990) Artikel 25, paragraaf 1, punt 1, voor zover van belang:

"Op grond van artikel 25 van de wet kan de ontvanger onder door hem te stellen voorwaarden uitstel van betaling verlenen aan de belastingschuldige voor (een gedeelte van) de hem opgelegde aanslag. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat uitstel ook kan worden verleend nadat executoriaal beslag is gelegd. Het uitstelbeleid is dan onverkort van toepassing..." Artikel 25, paragraaf 2, punt 1:

"Bezwaren tegen de hoogte van een aanslag kunnen door middel van een bezwaar- of

beroepschrift dan wel door middel van een verzoek om verlaging kenbaar worden gemaakt. Onder bezwaarschrift wordt hierna ook begrepen een beroepschrift en een verzoek om verlaging van een voorlopige aanslag. Een in verband daarmee gevraagd uitstel van betaling kan door de ontvanger worden verleend tot het moment waarop uitspraak op het bezwaarschrift is gedaan. Het in deze paragraaf neergelegde uitstelbeleid ziet uitsluitend op het door de belastingschuldige bestreden deel van de aanslag, waarvoor uitstel is verzocht of verleend. Daarnaast is het gestelde in § 1, hiervoor, onverkort van toepassing. Als de belastingschuldige bij de indiening van een bezwaarschrift (waaronder hier in afwijking van het bovenstaande niet tevens een beroepschrift dient te worden verstaan) niet expliciet de ontvanger om uitstel van betaling vraagt, wordt het bezwaarschrift tevens aangemerkt als een verzoek om uitstel van betaling. Naast bezwaren tegen de hoogte van een aanslag kunnen ook bezwaren worden ingediend tegen een op grond van enige bepaling van de (belasting)wet door de inspecteur of de ontvanger genomen beschikking of kennisgeving. Te denken valt aan betwisting van heffings- en invorderingsrente en aan betwisting van de aansprakelijkstelling. Het beleid is daarop zoveel mogelijk van overeenkomstige toepassing." Artikel 25, paragraaf 2, punt 3: "In het algemeen wordt, ongeacht de hoogte van het bestreden bedrag, onder door de ontvanger te stellen voorwaarden gunstig beslist op een verzoek om uitstel van betaling in verband met een

tijdig ingediend bezwaarschrift. De toewijzende beslissing strekt zich niet verder uit dan tot het bestreden bedrag. Van de belastingschuldige kunnen nadere gegevens worden verlangd ter bepaling van de hoogte van het bestreden bedrag. Zo nodig kan de ontvanger in overleg treden met de inspecteur om de juistheid van de door de belastingschuldige verstrekte gegevens te verifiëren. Het verschil tussen het bedrag van de aanslag en het bestreden bedrag dient tijdig te worden voldaan. Uiteraard kan de ontvanger voor de betwiste belastingschuld zekerheid verlangen, zoals bedoeld in § 1, lid 16, hiervoor, dan wel vooruitlopend op de uiteindelijke uitspraak op het bezwaarschrift een betalingsregeling als bedoeld in § 7 e.v., hierna, met de belastingschuldige overeenkomen. Als een zekerheidsobject ontbreekt of het stellen van zekerheid de belastingschuldige onevenredig belast, kan de ontvanger van het vragen van zekerheid afzien en zich door het leggen van beslag zekerheid verschaffen. Zolang nog geen uitspraak is gedaan op het ingediende bezwaarschrift kunnen ten aanzien van het bestreden bedrag onherroepelijke invorderingsmaatregelen alleen plaatsvinden na voorafgaande machtiging van het ministerie."

## **2. Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 17 december 1996**

( nr. AFZ96/3312M):

"...Uit een oogpunt van doelmatigheid en rechtsgelijkheid zijn er in het verleden praktische regelingen getroffen voor de verwerking en afhandeling van massaal ingediende bezwaarschriften over (nog) niet beslechte fiscale kwesties. Deze regelingen verschilden onderling van aanpak. In dit besluit wordt een richtsnoer gegeven voor de in gevallen als deze te volgen aanpak. Op deze wijze wordt bevorderd dat landelijk eenzelfde uniforme

werkwijze wordt gevolgd, terwijl daarmee tevens de rechtsbescherming wordt gediend. In daartoe leidende gevallen kan niettemin door of namens de Staatssecretaris worden beslist dat een andere werkwijze wordt gevolgd.

## 2. Te volgen werkwijze

2.1. Indien naar aanleiding van ontwikkelingen in de jurisprudentie de verwachting bestaat dat een groot aantal belastingplichtigen hun rechten veilig zal stellen en daartoe op grote schaal bezwaarschriften zal indienen, moeten belastingeenheden dit signaleren aan de portefeuillehouder.

2.2. Toetsing door de portefeuillehouder De portefeuillehouder beoordeelt aan de hand van de navolgende criteria of een regeling nodig is. Daarbij kunnen een kwantitatief en een kwalitatief criterium worden onderscheiden. Het kwantitatieve criterium houdt in dat sprake moet zijn van een stellige en aantoonbare verwachting dat een groot aantal belastingplichtigen hun rechten veilig zal stellen door het op massale wijze indienen van bezwaarschriften (massaliteit). Kwalitatief moet het gaan om een zuivere rechtsvraag waarin de individuele omstandigheden van belastingplichtigen geen rol spelen.

2.3. Voorbereiding beleid door portefeuillehouder doelgroepdirectie Komt de portefeuillehouder aan de hand van de hiervoor omschreven criteria tot de conclusie dat een regeling nodig is, dan bereidt hij beleid voor over de te volgen werkwijze, overeenkomstig het bepaalde in het Besluit van 21 juli 1995, nr. AFZ94/4519M en met inachtneming van het hiernavolgende:

a. In de op te stellen regeling wordt het standpunt van de Belastingdienst over de nog niet definitief beslechte fiscale kwestie vermeld alsmede een samenvatting gegeven van de daaraan ten grondslag liggende argumenten. b. De bevoegde inspecteur vraagt aan de indiener van het bezwaarschrift of hij instemt met uitstel tot het doen van uitspraak totdat de Hoge Raad de rechtsvraag definitief heeft beantwoord. Stemt de indiener hiermee in, dan wordt het bezwaarschrift aangehouden (met inachtneming van artikel 25 AWR en artikel 7:10 Awb). Als de indiener niet met de aanhouding van het bezwaarschrift kan instemmen, wordt een afwijzende uitspraak op het bezwaar gedaan. Belastingplichtige dient vervolgens beroep aan te tekenen indien hij zijn rechten wil handhaven. c. (...) d. Bij aanhouding van het bezwaar verleent de ontvanger conform het bepaalde in artikel 25, paragraaf 2, vierde lid, van de Leidraad Invordering 1990, uitstel van betaling voor het in geschil zijnde bedrag. Dit uitstel wordt verleend totdat de Hoge Raad arrest heeft gewezen..."