

Vergaderjaar 2001–2002

28 183

Wijziging van de Invorderingswet 1990 (Herziening procesrecht inzake aansprakelijkstelling)

Nr. 5

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 16 april 2002

Algemeen

Graag wil ik de leden van de fracties van de PvdA en de VVD dank zeggen voor hun inbreng op dit wetsvoorstel.

De leden van de PvdA-fractie zijn, gezien de vele en substantiële nadelen van het huidige systeem, overtuigd van de noodzaak tot aanpassing van de rechtsgang zoals in dit wetsvoorstel wordt bedoeld. Zij vragen dan ook naar de mogelijkheden om zoveel mogelijk (bestaande) zaken onder het nieuwe regime te brengen.

De wens van deze leden om zoveel mogelijk bestaande zaken onder het nieuwe regime te brengen wordt door mij gedeeld. Gelet op het in artikel II van het wetsvoorstel geformuleerde overgangsrecht worden alleen de (bestaande) zaken waarbij de ontvanger reeds tot dagvaarding is overgegaan ingevolge artikel 49, vierde lid, Invorderingswet 1990, nog afgehandeld conform het huidige recht. Dit ongeacht of er tevens bezwaar is gemaakt op grond van artikel 50 Invorderingswet 1990. Indien er al is gedagvaard, lijkt het niet efficiënt de procedure alsnog te veranderen. Voor alle andere gevallen geldt dat deze conform het nieuwe regime worden afgehandeld. Uiteraard dient hierbij (namelijk in het kader van het overgangsrecht) de kanttekening te worden gemaakt dat, indien de ontvanger de huidige, in de Leidraad Invordering 1990 genoemde dagvaardingstermijn van twee maanden ongebruikt heeft laten verstrijken, hij zijn recht verspeeld heeft. Dat wil zeggen dat de ontvanger het recht verliest om aan dezelfde derde voor dezelfde belastingschuld op dezelfde gronden opnieuw een aansprakelijkstelling uit te brengen (dus ook onder het nieuwe regime). Een schatting van het aantal in behandeling zijnde zaken op het moment van inwerkingtreding van de wetswijziging komt uit op 800 à 900. De uitvoeringspraktijk leert dat kan worden verwacht dat het merendeel van deze zaken drie jaar na inwerkingtreding van het wetsvoorstel is afgehandeld. Het verwachte aantal nieuwe procedures op jaarbasis is 260.

De door de leden van de fractie van de PvdA verzochte nadere onderbouwing van de veronderstelling dat de verhoging van het werkaanbod van de belastingrechter binnen de formatie kan worden opgevangen is als

volgt. Binnen afzienbare tijd zal, zo mag worden verwacht, de tweede feitelijke instantie in belastingzaken een gegeven zijn. Zodra deze tweede feitelijke instantie is ingevoerd, is er slechts sprake van een verschuiving van aansprakelijkheidszaken binnen de rechtbank; namelijk van de civiele kamer naar de bestuurskamer. Tot die tijd is er sprake van een geringe verschuiving van de civiele kamer van de rechtbank naar de belastingkamer van het hof. Nu het op jaarbasis om een betrekkelijk gering aantal zaken gaat – in het jaar 2001 bijvoorbeeld hebben 235 aansprakelijkheidszaken tot een gerechtelijke procedure geleid –, heeft de Minister van Justitie aangegeven dat verondersteld mag worden dat deze zaken binnen de bestaande formatie kunnen worden opgevangen. Overigens voorziet het financieringsstelsel van de rechterlijke macht in een toename van de bezetting, indien het zaakaanbod toeneemt.

Met betrekking tot de vraag van de leden van de PvdA-fractie of met deze wetswijziging ook het probleem is opgelost van de expediteurs die aansprakelijk worden gesteld voor het ontduiken van rechten door anderen en de vraag, indien dit niet het geval is, of de oplossing van dit probleem nog in deze wetswijziging kan worden verwerkt, kan ik het volgende opmerken. Een (douane)expediteur die ervoor kiest op eigen naam een douaneaangifte te doen, wordt – ook indien ter zake van de desbetreffende goederen een douaneschuld uitsluitend ontstaat als gevolg van frauduleuze handelingen van anderen – krachtens hoofdstuk 2 van titel VII van de (in artikel 2, eerste lid, onderdeel c, Invorderingswet 1990 nader omschreven) EG-verordening «Communautair douanewetboek» steeds zelf als belastingschuldenaar aangemerkt, in voorkomend geval tezamen met een of meer anderen. In laatstbedoelde situaties is sprake van hoofdelijk schuldenaarschap van de expediteur. Ingevolge genoemde EG-verordening, die naar haar aard in Nederland rechtstreekse werking heeft, komt men ten aanzien van de expediteur aan een aansprakelijkstelling als bedoeld in hoofdstuk VI van de Invorderingswet 1990, waarop het onderhavige wetsvoorstel betrekking heeft, daarom niet toe. Hierbij teken ik aan dat, indien de expediteur overeenkomstig de wettelijke mogelijkheden ervoor kiest de douaneaangifte, anders dan in de door de leden van de PvdA-fractie geschetste casus, niet op eigen naam in te dienen maar namens en voor rekening van zijn opdrachtgever te doen, hij ook niet als douaneschuldenaar zal worden aangemerkt. Hij is in dat geval evenmin aansprakelijk voor mogelijk door derden ontdoken rechten.

Ook de leden van de VVD-fractie vinden het positief dat er nu een geconcentreerde rechtsgang bij één rechter komt. Gezien de fiscale aard van de aansprakelijkstellingen lijkt de keuze voor de concentratie bij de belastingrechter hen logisch. Gelet op de achter de aansprakelijkstelling schuilgaande fiscale vraagstukken deel ik deze benadering. De wens dat in alle gevallen van aansprakelijkstelling door de ontvanger via artikel 49 Invorderingswet 1990, de aansprakelijk gestelde tevens bezwaar moet kunnen maken tegen de hoogte van de aansprakelijkheidsschuld, bestaat al langer. Ik verwijs naar Kamerstukken II 1996/97, 25 035, nr. 3, blz. 29 en 30. In het onderhavige wetsvoorstel kom ik aan deze wens tegemoet. Een geconcentreerde rechtsgang bij één rechter heeft tot gevolg – welke keuze ook gemaakt wordt – dat deze rechter zich uiteindelijk ook in vrijwel alle gevallen zal moeten uitlaten over deze fiscale aspecten. Gezien het feit dat de fiscaliteit in fiscale aansprakelijkstellingen zwaarwegend is, ligt het meer in de rede om voor de belastingrechter te kiezen. De alternatieve voorstellen die mr. J.A. Booij doet in het Weekblad fiscaal recht van 14 februari 2002 bieden naar mijn mening dan ook niet de meest wenselijke oplossing. Voorts wil ik er op wijzen dat een groot deel van de thans geldende aansprakelijkheidsbepalingen vóór de totstandkoming van de Invorderingswet 1990 in de afzonderlijke heffingswetten was opgenomen,

hetgeen betekende dat in voorkomende gevallen ook destijds de belastingrechter zich over deze materie diende te buigen. Geheel vreemd zal het de belastingrechter dan ook niet zijn. Tevens wil ik wijzen op de congruentie met de competentie van de bestuursrechter in aansprakelijkheidszaken voor de premies werknemersverzekeringen. Overigens wil ik graag opmerken dat wanneer zich in een aansprakelijkheidsprocedure principiële en/of gecompliceerde civielrechtelijke vragen aandienen, zo nodig een civiele rechter kan participeren in de desbetreffende belastingkamer. Een ander punt is dat een concentratie bij de civiele rechter tot een verhoging van de kosten aan de zijde van de aansprakelijk gestelde zou kunnen leiden in verband met de eis van verplichte procesvertegenwoordiging. Het komt mij voor dat – in zijn algemeenheid – de belastingadviseur, eerder dan de advocaat, geëquipeerd is om de aan de aansprakelijkheid ten grondslag liggende fiscale vraagstukken aan te pakken; wil een aansprakelijk gestelde zich juridisch goed doen bijstaan, dan zou een concentratie bij de civiele rechter derhalve wederom tot extra kosten leiden. Verder hebben de in de voorafmelde beschouwing genoemde argumenten, die zouden pleiten voor een geconcentreerde procedure voor de civiele rechter, mij niet kunnen overtuigen. Immers, de mogelijkheid van regres – zo deze er is – is een zuiver civielrechtelijk vraagstuk waaraan geen probleem van fiscale aard ten grondslag ligt. Ook nu al dient deze regresvraag desgewenst door de regresnemer aan de civiele rechter in een aparte procedure te worden voorgelegd (immers, de ontvanger is geen partij in een dergelijke procedure). Voor de mogelijkheden van beslag geldt eveneens het argument dat dit een zuiver civielrechtelijke aangelegenheid betreft. Dat iemand, nu er op bovengenoemde gronden is gekozen voor de belastingrechter, geen gebruik kan maken van de oproeping in vrijwaring, acht ik niet van een dermate zwaarwegend belang dat de keuze op de civiele rechter moet vallen. Voorts wijs ik nog op het thans in voorbereiding zijnde wetsvoorstel houdende de invoering van een tweede feitelijke instantie in fiscale zaken. Zodra deze tweede feitelijke instantie een feit is, wordt tegemoet gekomen aan een aantal andere door de heer Booij genoemde bezwaren. Het in het onderhavige wetsvoorstel ingenomen standpunt voor de keuze van de belastingrechter wordt in belangrijke mate ondersteund door prof. dr. M.W.C. Feteris in zijn onlangs gepubliceerde beschouwing in het Weekblad fiscaal recht (van 4 april jongstleden).

Omtrent het wetsvoorstel inzake enige aspecten van rechtsbescherming en rechtshandhaving en de omvang van het wettelijk verschoningsrecht in belastingzaken kan ik naar aanleiding van een vraag van de leden van de VVD-fractie opmerken dat het overleg dienaangaande met het Ministerie van Justitie zich in een afrondende fase bevindt. Zodra de afstemming heeft plaatsgevonden, zal het wetsvoorstel ter behandeling aan de Ministerraad worden voorgelegd.

Tot mijn genoegen zijn de leden van de VVD-fractie verheugd over het feit dat het wetsvoorstel leidt tot lagere administratieve en financiële lasten voor het bedrijfsleven. Op de vraag van deze leden naar een schatting van het aantal zaken waarmee de werklust voor de rechterlijke macht afneemt, kan ik het volgende antwoorden. Op het moment van inwerkingtreding van de voorgestelde regeling zullen geen nieuwe zaken meer voor de civiele rechter worden gebracht. De dan nog bij de civiele rechter in behandeling zijnde zaken (naar schatting 800 à 900) zullen geleidelijk aan afnemen. Aangezien de nieuwe zaken in hun gehele omvang zullen worden behandeld door de belastingrechter, en deze zich dan dus buigt over zowel de aansprakelijkstelling als de aan de aansprakelijkstelling ten grondslag liggende belastingschuld, zal daar een combinatievoordeel worden behaald. De vraag of de rechterlijke macht nu meer strafrechtelijke zaken kan afhandelen, is een vraag van interne organisatie van de

rechterlijke macht. Immers, de ruimte die er komt, zal niet in de strafkamer, maar in de civiele kamer gecreëerd worden.

In reactie op de hiervoor reeds genoemde beschouwing van prof. dr. M. W. C. Feteris over dit wetsvoorstel kan ik het volgende opmerken. Zijn suggestie de versnelde invordering (de toepassing van de artikelen 10 en 15 Invorderingswet 1990) in aansprakelijkheidszaken mogelijk te maken, heb ik niet overgenomen. Het systeem dat nu in het wetsvoorstel is verankerd, sluit aan bij het huidige systeem. De bijzondere regeling voor het leggen van conservatoir beslag in aansprakelijkheidszaken acht ik in de praktijk afdoende ter ondervanging van het risico dat verhaalsmogelijkheden dreigen te ontbreken. Deze regeling biedt de aansprakelijk gestelde extra rechtsbescherming. Deze rechtsbescherming is enerzijds gelegen in het rechterlijk verlot dat nodig is om tot het nemen van conservatoire maatregelen over te gaan en anderzijds in de omzettingsprocedure van een conservatoir naar een executoriaal beslag. De mogelijkheid om versnelde invordering ook voor aansprakelijkheidsschulden in te voeren, zou een terugkeer naar het oude systeem betekenen dat bij de invoering van de Invorderingswet 1990 bewust is verlaten. Juist vanwege de in de praktijk ontstane onvrede over het oude systeem, waarin versnelde invordering op grond van de artikelen 9 en 14bis Wet van 22 mei 1845 op de invordering van 's Rijks directe belastingen (Stb. 1926, 334) ook voor aansprakelijkheidsschulden werd toegepast, is destijds besloten om voor die schulden de bijzondere regeling voor het leggen van conservatoir beslag in de wet op te nemen.

Artikelsgewijs

Anders dan de leden van de VVD-fractie menen, ben ik van mening dat uit het arrest van de Hoge Raad van 17 september 1999, BNB 1999/441, niet kan worden afgeleid dat de Hoge Raad ervan uitgaat dat de formele regels van de artikelen 49 e.v.

Invorderingswet 1990 alleen zien op aansprakelijkheid die gebaseerd is op de Invorderingswet 1990 zelf. In voormeld arrest stond juist die vraag centraal, die het belangrijkste nadeel is van de huidige dubbele, gescheiden rechtsgang, te weten:

welke vraag dient aan welke rechter te worden voorgelegd. Het voorgestelde artikel 49 Invorderingswet 1990 spreekt in algemene bewoordingen van een aansprakelijkstelling van een derde voor de niet betaalde belastingschuld van een ander door de ontvanger. Een aansprakelijkstelling op grond van het civiele recht, die de ontvanger kan doen uitgaan op grond van het zogenaamde «open systeem» (het in hoofdstuk VI opgenomen artikel 32, eerste lid, in samenhang met artikel 3, tweede lid, Invorderingswet 1990), valt derhalve – net als thans – ook onder de werking van deze bepaling. Vanuit het oogpunt van rechtsbescherming van de aansprakelijk gestelde lijkt mij dit ook wenselijk. Artikel 49 Invorderingswet 1990 is in hoofdstuk VI van de Invorderingswet 1990 opgenomen, aangezien in hoofdstuk VI alle bepalingen (zowel de materiële als de formele) inzake aansprakelijkheid staan. De aanneming van de leden van de VVD-fractie dat in hoofdstuk VI alleen de aansprakelijkheidsgronden uit de Invorderingswet 1990 zelf geregeld worden, deel ik niet. In artikel 32, eerste lid, Invorderingswet 1990 wordt – zoals gezegd – juist die uitbreiding gegeven. Graag wil ik verder wijzen op het feit dat een aansprakelijkstelling op grond van het Wetboek van Koophandel eerder een theoretische optie is dan een in de praktijk gangbare. Gezien het rapport van de Nationale Ombudsman van 29 januari 1998 (V-N 1998/13.26) en het daarop aansluitende Besluit van mijn ambtsvoorganger van 24 juni 1998 (Stcrt. 118) zal de ontvanger in de praktijk gebruik maken van artikel 33 Invorderingswet 1990. In het vierde lid van die bepaling is

immers een disculpatiegrond opgenomen; in genoemd besluit is geregeld dat de ontvanger van artikel 33 Invorderingswet 1990 gebruik moet maken, omdat die de wederpartij de meeste rechtsbescherming biedt. Indien het dan ook gaat om aansprakelijkheidsbepalingen buiten de Invorderingswet 1990 waarop de ontvanger in de praktijk regelmatig een beroep doet, zou alleen de wettelijke aansprakelijkheid van artikel 1:102 Burgerlijk Wetboek (gemeenschapsschulden na ontbinding van de gemeenschap van goederen) kunnen worden genoemd. Ook in dat geval lijkt het mij wenselijk dat wordt aangesloten bij het stelsel van rechtsbescherming dat het voorgestelde artikel 49 Invorderingswet 1990 biedt. De aansprakelijk gestelde wordt daardoor, anders dan nu het geval is, namelijk in de gelegenheid gesteld tevens zijn bezwaren tegen de fiscale aspecten van de onderliggende belastingschuld aan de belastingrechter voor te leggen. Het verdient de voorkeur dat een via het Burgerlijk Wetboek door de ontvanger aansprakelijk gestelde derde ook zijn bezwaren van fiscaalrechtelijke aard aan de fiscale rechter kan voorleggen.

In het verlengde hiervan kan ik opmerken dat artikel 49 Invorderingswet 1990, ook ná de wetwijziging, niet van toepassing zal zijn op een door de ontvanger ingestelde actie uit onrechtmatige daad. Immers, de Hoge Raad heeft uitgemaakt in zijn arrest van 28 juni 1996 (V-N 1996, blz. 2733, punt 28) dat, indien de vordering van de ontvanger niet strekt tot invordering bij een derde van de belastingschulden van een ander, op de grond dat de derde naast die ander hoofdelijk aansprakelijk is voor die schulden, artikel 49 Invorderingswet 1990 niet van toepassing is. Met betrekking tot de op onrechtmatig handelen gebaseerde vordering moet ook niet bij de in artikel 49 Invorderingswet 1990 vervatte waarborgen aansluiting worden gezocht, aldus de Hoge Raad. Dit standpunt blijft ook ná de wetwijziging overeind.

De leden van de VVD-fractie hebben enkele vragen met betrekking tot het voorgestelde zesde lid van artikel 49 Invorderingswet 1990 dat erin voorziet dat het bezwaar geen betrekking kan hebben op feiten en omstandigheden die van belang zijn geweest bij het vaststellen van een belastingaanslag en ter zake waarvan een onherroepelijke uitspraak is gedaan. In de eerste plaats vragen zij of de uitwerking van het zesde lid in alle gevallen rechtvaardig is. Een vraag van gelijke strekking stelt prof. dr. M.W.C. Feteris in zijn al eerder aangehaalde publicatie in het Weekblad fiscaal recht. Met betrekking tot dit lid geldt dat het bezwaar geen betrekking kan hebben op feiten of omstandigheden die onderwerp waren van een geschilpunt waarop de rechter reeds onherroepelijk heeft beslist. Dit betekent dat de vraag of de aansprakelijk gestelde terecht aansprakelijk is gesteld altijd in al haar facetten aan de rechter kan worden voorgelegd. Deze vraag kan immers nooit een rol hebben gespeeld in een eventuele procedure van de belastingschuldige zelf. Omdat de belastingrechter niet lijdelijk is – hij vult ambtshalve de rechtsgronden aan en kan ambtshalve de feiten aanvullen; vergelijk artikel 8:69 Algemene wet bestuursrecht (Awb) –, is het niet waarschijnlijk dat een aansprakelijk gestelde snel de dupe wordt van het «ondeugdelijk procederen» van de belastingschuldige zelf. Indien een belastingschuldige niet in beroep is gegaan, speelt het zesde lid ook geen rol. In dat geval kan de aansprakelijk gestelde immers zijn bezwaren tegen de aansprakelijkstellingsbeschikking in volle omvang aan de rechter voorleggen. Resteren de gevallen waarin een rechter een onherroepelijke uitspraak heeft gedaan over feiten en omstandigheden waarop ook een aansprakelijk gestelde zich wenst te beroepen. Zodra een feit of een omstandigheid onderwerp was van een onherroepelijke rechterlijke beslissing, kan de aansprakelijk gestelde inderdaad niet opnieuw dit feit of die omstandigheid aan de rechter voorleggen. Het beginsel van de formele rechtskracht rechtvaardigt deze beperking.

De leden van de VVD-fractie vragen voorts of in gevallen waarin de aansprakelijkheid mede een bestuurlijke boete betreft, de werking van het zesde lid van artikel 49 Invorderingswet 1990 niet in strijd komt met toegang tot de rechter volgens artikel 6 EVRM. Ik kan hierover het volgende opmerken. Een aansprakelijkstelling voor de bestuurlijke boete op grond van artikel 32, tweede lid, Invorderingswet 1990 kan alleen voor zover het belopen van die boete aan de aansprakelijk gestelde is te wijten. De ontvanger zal in de beschikking moeten motiveren dat en waarom daarvan sprake is; het eventueel daartegen gemaakte bezwaar kan niet worden afgewezen met een verwijzing naar het zesde lid. Bij het verwijt (de schuld) aan het adres van de aansprakelijk gestelde gaat het immers niet om «de schuld» van de primair belastingplichtige waarover eerder een onherroepelijke rechterlijke uitspraak kan zijn gedaan maar om «de schuld» van de aansprakelijk gestelde zelf. Voor zover de aansprakelijkstelling betrekking heeft op een bestuurlijke boete, geschiedt zij bovendien – ook op grond van het voorgestelde artikel 49, eerste lid, Invorderingswet 1990 – met overeenkomstige toepassing van hoofdstuk VIII A, afdeling 2, Algemene wet inzake rijksbelastingen; de aansprakelijkstelling voor een boete is zodoende met dezelfde waarborgen omgeven als het opleggen van de boete aan de belastingplichtige zelf. Als de ontvanger ten opzichte van de aansprakelijk gestelde tekortschiet bij het nemen van de bedoelde waarborgmaatregelen, kan een daartegen gericht bezwaar evenmin worden afgewezen met een beroep op het zesde lid. Ten slotte kan de aansprakelijk gestelde bezwaar maken tegen de bestuurlijke boete waarvoor hij aansprakelijk is gesteld om de reden dat deze boete niet aan de belastingschuldige zelf had behoren te worden opgelegd. De gronden waarop het opleggen van de boete (aan de belastingschuldige) berust alsmede de procedure die bij de oplegging is gevolgd, komen daarbij in volle omvang aan de orde. Alsdan is een beroep op het zesde lid mogelijk. Wanneer immers over aspecten rond de oplegging van de boete aan de belastingschuldige een onherroepelijke rechterlijke uitspraak is gedaan, staat niets eraan in de weg om het beginsel van de formele rechtskracht ook te doen gelden voor de aansprakelijk gestelde. De rechtsbescherming waarop de aansprakelijk gestelde op grond van artikel 6 EVRM recht heeft, is in dit systeem voldoende gewaarborgd.

De leden van de VVD-fractie vragen voorts hoe het zesde lid zich verhoudt tot het vierde lid van het voorgestelde artikel 49 Invorderingswet 1990. Het vierde lid beoogt te bewerkstelligen dat, indien de tekortkoming die bij de primair belastingschuldige tot omkering van de bewijslast leidde, niet aan de aansprakelijk gestelde kan worden verweten, dit niet leidt tot omkering van de bewijslast jegens de aansprakelijk gestelde. Met andere woorden, de hoogte van het bedrag van de aansprakelijkstelling zal – in relatie tot de aan de belastingschuldige opgelegde belastingaanslag – door de ontvanger bewezen moeten worden. De ontvanger kan voor wat betreft de hoogte van de aansprakelijkheidsschuld niet volstaan met een enkele verwijzing naar (een gedeelte van) de aanslag die aan de primair belastingschuldige is opgelegd met een beroep op omkering van de bewijslast. Het bezwaar tegen de hoogte van het bedrag van de aansprakelijkstelling kan onderdeel uitmaken van het bezwaar tegen de aansprakelijkstellingsbeschikking. Hierbij kan een aansprakelijk gestelde alle feiten en omstandigheden aanvoeren, tenzij het feiten of omstandigheden betreft waarover een rechter onherroepelijk heeft beslist.

De vraag van deze leden of een aansprakelijk gestelde ook voor de belastingrechter het verweer kan voeren dat het recht van de ontvanger tot invordering van de belastingschuld na het uitbrengen van de aansprakelijkstelling is verjaard, kan naar de huidige stand van het recht positief worden beantwoord. De aansprakelijkheidsschuld ziet – ook onder de voorgestelde regeling – op de schuld die ingevolge de belastingaan-

slag bestaat. De belastingschuld, waarvoor een derde aansprakelijk is gesteld, is ten aanzien van die derde dan ook niet vatbaar voor zelfstandige verjaring. Uitsluitend van belang is de vraag of ten aanzien van de belastingschuldige van verjaring sprake is. De aansprakelijk gestelde die meent dat de belastingschuld verjaard is, dient zich wel op deze verjaring te beroepen.

Met betrekking tot de vraag van de leden van de VVD-fractie hoe het wetsvoorstel uitwerkt indien na de aansprakelijkstelling betalingen op de aanslag plaatsvinden, kan ik het volgende opmerken. Deze problematiek krijgt geen extra dimensie door het voorliggende wetsvoorstel. Inherent aan de systematiek van aansprakelijkstelling van een derde voor de belastingschuld van een ander is dat de aansprakelijkheid ten hoogste kan bestaan voor het door de belastingschuldige nog verschuldigde bedrag. Het te zijner tijd in te vorderen bedrag van een aansprakelijk gestelde zal worden afgeboekt op de belastingschuld van de primair belasting-schuldige. Het van een aansprakelijk gestelde in te vorderen bedrag zal dan ook – afgezien van kosten en rente die de aansprakelijk gestelde verschuldigd is – nooit meer kunnen bedragen dan die verschuldigde belasting. Voor zover de belastingschuld inmiddels is voldaan, ontvangt in zoverre aan de aansprakelijkstelling dan ook de rechtsgrond. Immers, van verhaalsaansprakelijkheid kan geen sprake zijn indien er geen schuld meer bestaat, want de verhaalsaansprakelijkheid is er juist vanwege de schuld. Mochten er, nadat de aansprakelijkstellingsbeschikking is uitgegaan, nog afboekingen plaatsvinden op de schuld waarvoor de aansprakelijkheid geldt, dan moet de ontvanger ambtshalve het bedrag van de aansprakelijkstellingsbeschikking verminderen en de aansprakelijk gestelde – en in voorkomende gevallen ook de belastingrechter – hiervan schriftelijk mededeling doen. De formele beschikking blijft derhalve overeind, terwijl de ontvanger op een dynamische wijze aangeeft voor welk bedrag de aansprakelijkheid ten hoogste kan bestaan. De rechter zal met deze vermindering rekening houden in zijn uitspraak. Indien de rechter de aansprakelijkstellingsbeschikking vernietigt alleen en voor zover er inmiddels een betaling heeft plaatsgevonden, kan ik mij voorstellen dat hij een nieuw bedrag vaststelt zonder tot een veroordeling van de ontvanger in de proceskosten te komen. De aansprakelijkstelling als zodanig blijft immers in stand; slechts de hoogte ervan wordt aangepast rekening houdend met inmiddels gedane betalingen. Ook de nieuwe wettelijke regeling voor de vergoeding van kosten gemaakt tijdens de bezwaarfase (Wet van 24 januari 2002, Stb. 55) gaat ervan uit dat slechts ruimte is voor kostenvergoeding indien het primaire besluit op inhoudelijke gronden wordt aangepast. Als er nog betalingen op de belastingschuld plaatsvinden nadat de aansprakelijkstelling onherroepelijk is komen vast te staan, dan zal de ontvanger de aansprakelijk gestelde mededeling doen van de ambtshalve vermindering. Mocht een aansprakelijk gestelde dan nog twifelen aan de juistheid hiervan, dan staat – net als in de huidige situatie het geval is – de mogelijkheid van een civiele procedure tegen de ontvanger open.

De leden van de VVD-fractie vragen voorts of, en zo ja welke, rente in rekening wordt gebracht indien een aansprakelijkheidsschuld niet tijdig wordt betaald. Aansprakelijkheid voor de invorderingsrente (die aan de primair belasting-schuldige in rekening is en wordt gebracht) kan slechts bestaan voor zover het belopen daarvan aan de aansprakelijk gestelde is te wijten (artikel 32, tweede lid, Invorderingswet 1990). Graag verwijs ik ook naar de discussie die hierover is gevoerd tijdens de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel dat heeft geleid tot de Invorderingswet 1990 (Kamerstukken II, 1988/89, 20 588, nr. 3, blz. 86 en Handelingen II, 14 december 1989, blz. 830). Voor het in rekening brengen van rente op rente ontbreekt een wettelijke basis. De invorderingsrente zal slechts over

de enkelvoudige belasting berekend kunnen worden. De wettelijke rente speelt alleen een rol in het civiele recht. Een eis (van de ontvanger) tot vergoeding van wettelijke rente kan dan ook nooit het onderwerp zijn van de fiscale procedure in de zin van het voorgestelde artikel 49 Invorderingswet 1990.

Voor het antwoord op de vraag van de leden van de VVD-fractie hoe het overgangsrecht uitwerkt in gevallen waarin de ontvanger onder de huidige wetgeving het recht tot effectuering van de aansprakelijkstelling heeft verloren door overschrijding van de termijn van twee maanden waarbinnen hij moet dagvaarden, verwijs ik naar de tweede alinea van het onderdeel «Algemeen» van deze nota.

De leden van de VVD-fractie wijzen erop dat met het onderbrengen van de bestaande – civiele – aansprakelijkheidsprocedure in de fiscale rechtsgang de bestuursrechtelijke regels met betrekking tot kostenvergoeding gaan gelden. Met de recente wijziging van de Awb (Wet van 24 januari 2002, Stb. 55) bevatten deze regels niet alleen een regeling voor de vergoeding van kosten gemaakt tijdens de fase van beroep bij de rechter, maar ook van kosten gemaakt tijdens de bezwaarfase. Niet valt uit te sluiten dat in een voorkomend geval de vergoeding van kosten op grond van deze bepalingen op een lager bedrag uitkomt dan het geval zou zijn geweest zonder dit wetsvoorstel. Echter, niet valt in te zien waarom deze bepalingen wel van toepassing kunnen zijn op de overige bestuursrechtelijke geschillen en dit niet het geval zou zijn voor (het onderbrengen van) de aansprakelijkheidsprocedure waarop dit wetsvoorstel ziet. Bovendien zal voor de bezwaarprocedures op grond van het huidige artikel 50 Invorderingswet 1990 de situatie niet veranderen.

Met betrekking tot de beslistermijn voor de ontvanger in bezwaarprocedures in aansprakelijkheidszaken vragen de leden van de VVD-fractie of in de wet moet worden aangesloten bij de dagvaardingstermijn van twee maanden die thans in de Leidraad Invordering 1990 vermeld staat. Nu in de wet voor wat betreft de beschikking en het bezwaar wordt aangesloten bij de bepalingen dienaangaande in de Algemene wet inzake rijksbelastingen, ligt het voor de hand om ook voor wat betreft de beslistermijn op het bezwaar bij de uitgangspunten van deze wet aan te sluiten. Overigens wijs ik erop dat de Belastingdienst een Awb-conforme afdoening van bezwaarschriften nastreeft. Dat komt er in de praktijk op neer dat de afdoeningstermijn dicht bij de zes weken van artikel 7.10 Awb dan bij een jaar ligt.

De Staatssecretaris van Financiën,
W. J. Bos