

Vergaderjaar 1988–1989

20 588

Invordering van rijksbelastingen, andere dan invoerrechten en accijnzen (Invorderingswet 1989)

Nr. 8

EINDVERSLAG

Vastgesteld 29 juni 1989

De vaste Commissie voor Financiën¹ heeft de eer omtrent dit wetsvoorstel als volgt eindverslag uit te brengen.

Inhoudsopgave	Biz.
1. Algemeen	2
2. De bevoegdheden van de ontvanger	4
2.1. Algemeen	4
2.2. Fiscaal voorrecht en fiscaal bodemrecht	7
2.3. Aansprakelijkstelling	9
2.4. Terpostbezorging dwangbevel	9
2.5. De vordering	12
2.6. Compensatie	13
3. De rechtsbescherming van de belastingschuldige	14
4. Artikelen	14
4.1. Algemene bepalingen	14
4.2. Invordering in eerste aanleg	15
4.3. Dwanginvordering	15
4.4. Bijzondere bepalingen	16
4.5. Aansprakelijkheid	17
4.6. Verplichtingen ten behoeve van de invordering	20

¹ Samenstelling:

Leden: Joeke (VVD), voorzitter, Kombrink (PvdA), ondervoorzitter, Rienks (PvdA), Engwirda (D66), Van Amelsvoort (CDA), Wöltgens (PvdA), Van Iersel (CDA), Schutte (GPV), Herfkens (PvdA), Schartman (CDA), Van Rey (VVD), Hummel (PvdA), De Grave (VVD), Linschoten (VVD), Paulis (CDA), Vermeend (PvdA), Vreugdenhil (CDA), Vriens-Auerbach (CDA), Melkert (PvdA), Smits (CDA), Reitsma (CDA), Van Rijn-Vellekoop (PvdA).
Plv. leden: Dijkstal (VVD), Ter Veld (PvdA), Van der Vaart (PvdA), Wolffensperger (D66), G. Terpstra (CDA), Van Es (PSP), De Leeuw (CDA), Leerling (RPF), Van Nieuwenhoven (PvdA), Oomen-Ruijten (CDA), Beckers-de Bruijn (PPR), Van Otterloo (PvdA), Weisglas (VVD), Lauxtermann (VVD), Van de Camp (CDA), Pronk (PvdA), Frissen (CDA), Wolters (CDA), Van Traa (PvdA), Van Dis (SGP), Gerritse (CDA), Verspaget (PvdA).

1. Algemeen

De leden van de C.D.A.-fractie hadden met voldoening geconstateerd, dat (mede) naar aanleiding van hun opmerkingen het wetsvoorstel op een aantal punten is bijgesteld en voorts toevoegingen zijn gedaan om bij de interpretatie van de wet en/of in de uitvoerings sfeer het door hen naar voren gebrachte standpunt te volgen. Ook al is tevens het standpunt van de bewindslieden in de memorie van antwoord op een aantal gevallen verduidelijkt, niettemin hadden deze leden de indruk dat de bewindslieden nog niet in alle gevallen het juiste evenwicht tussen doelmatigheid en rechtmatigheid hadden gevonden. Natuurlijk, zo erkennen zij, speelt de massaliteit van de invorderingsproblematiek een rol. Het is naar hun waarneming echter niet zo, dat in landen met een groter inwonertal – dus met een nog grotere massaliteit – de rechtsbescherming van de burgers altijd minder zal zijn dan in ons land. In dit verband verwezen zij naar de recent in de V.S. gepubliceerde tax-payers code.

Ten aanzien van dit wetsvoorstel merkten de leden van de P.v.d.A.-fractie allereerst op, dat zij zich afgevraagd hadden of, gezien de huidige politieke situatie, een verdere behandeling kan plaats hebben. Daarbij hadden zij op twee punten een oordeel te bepalen: de spoedeisendheid en de controversialiteit. Gezien de budgettaire belangen waren deze leden tot het oordeel gekomen dat dit wetsvoorstel een spoedeisend karakter heeft. Bij de vraag of dit wetsvoorstel als controversieel moet worden beschouwd komen twee hoofdzaken aan de orde: de problematiek inzake het fiscale voorrecht alsmede het bodemrecht en de problematiek inzake de rechtsbescherming. Hoewel ook deze leden kritiek hadden op het voorrecht/bodemrecht waren zij tot de conclusie gekomen, dat het niet zinvol is het voorstel op dit onderdeel te wijzigen vooruitlopend op de aangekondigde studie. Zij waren bereid de feiten zoals die nu liggen te accepteren. Meer moeite hadden zij met de rechtsbescherming van de belastingschuldigen/aansprakelijken. Met name de ter post bezorging, de bewijslastverdeling en de dubbele procedure van het voorgestelde artikel 18 was voor hun problematisch. Zij verzochten de regering dan ook een nota van wijziging op deze punten in te dienen, waarna wat deze leden betreft voortzetting van de behandeling van dit wetsvoorstel kan plaats hebben.

Deze leden was het opgevallen, dat hoewel in de memorie van antwoord nogmaals een opsomming van de doelstellingen van het wetsvoorstel wordt gegeven (onder meer de bescherming van de rechten van de belastingschuldigen en aansprakelijk gestelden) tevens wordt aangegeven, dat in de lagere regelgeving (uitvoeringsbesluiten en -regelingen, leidraad) ook nog de nodige regelgeving tot stand moet worden gebracht, onder andere in het kader van de bescherming van de positie van de belastingschuldige en de aansprakelijk gestelde. Deze leden meenden, dat de zorg voor een goede rechtsbescherming een van de hoofdtaken is van de wetgever. Het opnemen van rechtsbescherming in lagere regelgeving, is daarmee in strijd. Bij de bespreking van de daarop betrekking hebbende onderdelen kwamen zij hierop terug. Deze leden stelden het in ieder geval op prijs indien zij ter gelegenheid van de Nota naar aanleiding van het eindverslag reeds kennis kunnen nemen van de bij dit wetsvoorstel behorende Leidraad, opdat zij een beter inzicht kunnen verkrijgen in de daarin opgenomen bepalingen ter zake van de rechtsbescherming van de belastingschuldigen.

In haar reactie op de memorie van antwoord dd. 3-5-89¹ geeft de Koninklijke Broederschap van Ontvangers van 's Rijksbelastingen aan, dat zij zich nog geen voldoende beeld heeft kunnen vormen op welke wijze de gescheiden verantwoordelijkheid voor heffing en inning

¹ Ter inzage op het secretariaat van de vaste Commissie voor Financiën onder nr. F89-144.

zal worden gerealiseerd. Deze reactie had deze leden bevreed. Is het nu zo dat nog geen beslissingen zijn gevallen inzake de zeer belangrijke functiescheiding tussen ontvanger en inspecteur? Kan een nadere uiteenzetting gegeven worden over de stelling, dat beide functies nog wel te onderscheiden zullen zijn? Op welke wijze zal grote aandacht voor de interne controle verwezenlijkt worden?

De hier sprekende leden achtten de argumentatie voor handhaving van de status quo met betrekking tot de niet-rijksbelastingen niet erg sterk. Waar als voorbeeld wordt genoemd dat het fiscale voorrecht niet zal gelden omdat dit recht ook nu niet kan worden gehanteerd, was het deze leden opgevallen dat met betrekking tot het bodemrecht de status quo niet wordt gehandhaafd, doch een aanbeveling van de commissie-Houwing wordt uitgevoerd. Er is dus bepaald geen sprake van een status quo met betrekking tot deze twee rechten in het algemeen in samenhang met een later plaatsvindende herwaardering. Deze leden vroegen zich af waarom daartoe dan wel reden bestaat als het om gemeentebelastingen gaat. Waarom zou het fiscale voorrecht overigens niet ook voor deze belastingen kunnen gaan gelden, met andere woorden zijn er andere argumenten dan de beoogde herwaardering?

Met veel belangstelling hadden de leden van de V.V.D.-fractie kennis genomen van de antwoorden van de regering op de door hen in het voorlopig verslag gestelde vragen. Deze leden toonden er begrip voor dat een volledig antwoord vooralsnog op enkele vragen niet kon worden gegeven of dat dit nadere invulling zou krijgen door het aan de Kamers toesturen van bepaalde stukken. Anderzijds zijn, naar hun oordeel, sommige vragen onvoldoende beantwoord. Teleurstellend noemen deze leden het dat de regering nog steeds afziet van een principiële discussie over het fiscale voorrecht en bodemrecht. Zoals reeds in het voorlopig verslag meermalen is gesteld, leidt dit ertoe dat geen verantwoorde afweging van bevoegdheden mogelijk is. Het voorstel, zoals het er nu uitziet leidt tot een opeenhoping van bevoegdheden welke de ontvanger krachtens de wet 1845 toekomen, te weten: het vereenvoudigd derdenbeslag (art. 7), onmiddellijke invorderbaarheid (art. 9), recht van voorrang (art. 12), recht van parate executie (art. 14), versnelde executie (art. 14 bis), en het fiscale bodemrecht (art. 16). Deze bevoegdheden blijven onverkort gehandhaafd, op een enkele aanpassing na, terwijl de keuze voor het open systeem juist tot gevolg moet hebben dat deze bevoegdheden worden uitgebreid met de mogelijkheid tot het aanvragen van faillissement van de debiteur, de mogelijkheid tot het leggen van conservatoir beslag alsmede de actio pauliana. Daarnaast leidt het voorstel van wet tot uitbreiding van de specifieke bevoegdheden van de ontvanger: het ter post bezorgen van het dwangbevel (art. 15), mogelijkheid tot compensatie (art. 25), uitbreiding aansprakelijkheidsbepalingen (art. 41 en 44), alsmede de uitbreiding van de informatieverplichtingen (art. 59 t/m 64).

Deze leden hechtten nog steeds sterke voorkeur aan een integrale afweging van vorenbedoelde bevoegdheden in een zo vroeg mogelijk stadium van de voorbereidingsfase. Wellicht kan de discussie mede aan de hand van de bevindingen van de interdepartementale werkgroep plaatsvinden. Wat de rechtsbescherming van de contribuabelen betreft wensten deze leden een kanttekening te plaatsen bij het door de regering meermalen gehanteerde argument ter ondersteuning van een versterkte positie van de ontvanger, nl. dat deze daarom een bijzondere positie inneemt, omdat hij zijn debiteuren niet uitzoekt. Deze bijzondere positie rechtvaardigt enerzijds wel een versterkte positie van de ontvanger, zo erkenden deze leden, doch anderzijds is het juist deze bijzondere positie van de fiscus als overheid, die gevolgen voor de rechtsbescherming dient mee te brengen. De fiscus blijft overheid, ook bij het invorderen, en

vanuit die invalshoek dient de rechtsbescherming in acht te worden genomen.

Zo verheugde het deze leden dat op de vragen welke betrekking hadden op dit onderwerp uitgebreid is geantwoord. Hierdoor restten de leden geen vragen meer omtrent de mogelijkheid van de ontvanger zijn toestemming te onthouden aan een cessie van een teruggaaf-recht. Veelvuldig wordt ook bij de beantwoording van evenbedoelde vragen van de diverse fracties verwezen naar het voorstel van een Algemene Wet Bestuursrecht alsmede naar de Leidraad Invordering 1989. Dit heeft tot gevolg dat pas nadat van de inhoud van evenbedoelde stukken is kennisgenomen en deze is betrokken in de afweging er een antwoord kan worden gegeven op de vraag of aan de rechtsbescherming op evenwichtige wijze (memorie van toelichting) is vorm gegeven.

Deze leden spraken dan ook de hoop uit van beide vorenbedoelde stukken binnen afzienbare tijd kennis te kunnen nemen, opdat de behandeling van het voorstel geen onnodige vertraging behoeft te onder- vinden.

De leden van de fractie van D66 hadden er behoefte aan duidelijk te maken dat zij geen bezwaar hadden tegen het onderhavige wetsvoorstel waar het de invoering betreft van de mogelijkheid voor de belastingontvanger tot het aanvragen van het faillissement van een belasting- plichtige. Grote problemen hadden zij met bepaalde andere onderdelen van het wetsvoorstel. Zij waren van mening dat de regering wezenlijke onderdelen van de wet niet in de discussie wenst te betrekken. Die wezenlijke onderdelen betreffen in hun ogen het fiscale voorrecht en het bodembeslag. De aan het woord zijnde leden waren van mening, dat de Kamer zich een goed oordeel moet kunnen vormen omtrent de reikwijdte van deze bevoegdheden, in relatie tot de faillissementsaanvraag door de belastingontvanger. De regering komt in de memorie van antwoord niet verder dan dat deze bevoegdheden deel uitmaken van een studie. Naar de mening van deze leden maken deze bevoegdheden echter een zo wezenlijk element uit van deze wet dat een duidelijke afweging nu gemaakt moet kunnen worden. Het lijkt erop alsof de regering niet klaar was met wetgeving op dit terrein en onder druk van de Kamer maar alvast komt met half werk. De rest komt als de studie is afgerond. Deze leden waren van mening dat regering nu moet komen met duidelijke argumenten op grond waarvan zij van mening is dat beide bevoegdheden moeten worden gehandhaafd.

De leden van de S.G.P.-fractie hadden met belangstelling kennis genomen van de memorie van antwoord. Zij constateerden dat vele van de hunnerzijds gestelde vragen tot tevredenheid waren beantwoord. Tegelijkertijd stelden zij vast dat de vele kritische vragen en suggesties tot een minimaal aantal wijzigingen in het wetsvoorstel hebben geleid. Overigens hadden zij opgemerkt dat op verscheidene plaatsen in de memorie van antwoord toezeggingen waren gedaan met betrekking tot de aan te passen Leidraad en het inmiddels ingediende ontwerp Invoe- ringswet Invorderingswet. De memorie van antwoord had deze leden aanleiding gegeven tot enige nadere opmerkingen en vragen, welke zij verder in dit verslag naar voren zouden brengen.

2. De bevoegdheden van de ontvanger

2.1. Algemeen

Met voldoening hadden de leden van de C.D.A.-fractie er van kennis genomen dat het aanvragen van faillissementen voorwerp zal worden van centraal beleid en zal worden onderworpen aan een machtigingspro-

cedure ten departemente. Deze leden wezen er op dat indien er een steunvordering is uit het bedrijfsleven het duidelijk is dat het bedrijf in de markt niet langer goed functioneert, zodat de fiscus niet kan worden verweten marktverstoring te werken. Voor een faillissementsaanvraag inzake natuurlijke personen die geen onderneming drijven bestond bij deze leden weinig sympathie. De bewindslieden zijn van oordeel dat indien van een faillissement meer opbrengst te verwachten is dan andere executoriale maatregelen de Ontvanger hiertoe toch moet kunnen overgaan. Deze leden vermochten vooralsnog, gelet op het ruime arsenaal aan mogelijkheden waarover de Ontvanger beschikt niet in te zien, dat zulks mede gelet op de kosten van een curator ooit het geval zou kunnen zijn. Deze leden ontvingen op dit punt dan ook gaarne een nadere toelichting.

De leden van de P.v.d.A.-fractie hadden een antwoord op hun vraag of de kredietinstellingen hier te lande veel verdergaande voorrechten kunnen afdwingen dan in de meeste andere Europese landen gemist. Zij vroegen of beantwoording alsnog plaats kon vinden. Met betrekking tot de op blz. 15 memorie van antwoord verstrekte cijfers vroegen deze leden om het aanvullende gegeven van het percentage van de vorderingen dat open blijft staan. De reactie van de regering op hun vragen en opmerkingen over de positie van preferente crediteuren had hen bevestigd in de indrukken en opvattingen die ze al hadden. Dat zelfs zekerheden worden gevraagd die soms tot ver boven de 100% van het bedrag van het krediet gaan vonden ze zeer opmerkelijk. Zij trokken de conclusie dat er dringende redenen zijn in het belang van overige crediteuren de machtspositie van kredietverleners terug te dringen. Is dit ook het oordeel van de regering? Welke maatregelen zijn denkbaar om dit doel te bereiken?

Hoewel zij in het voorlopig verslag hadden uitgesproken dat de Leidraad voldoende waarborgen geeft ten opzichte van de belasting-schuldigen, zagen deze leden toch geen aanleiding om de verplichting tot aanvraag van een machtiging in faillissementssituaties niet in de wet op te nemen, zeker indien in alle gevallen toch een machtiging vereist zal zijn. Tevens vroegen deze leden of het passend is in de reorganisatie van de belastingdienst het aanvragen van faillissement onderworpen te doen zijn aan een machtigingsprocedure ten departemente. Zou deze taak niet bij de divisies moeten worden neergelegd? In de memorie van antwoord wordt in de toepassing van de bevoegdheid een faillissement aan te vragen een zwaar accent gelegd op onder andere de werkgelegenheidsbelangen. Deze leden hadden begrip voor de wenselijkheid van een bredere belangenafweging (waaronder een toets op het bedrijfspectief) maar uitten de vrees dat spoedig grotere bedrijven ontzien zouden worden en kleinere wel failliet zouden gaan. Ze vroegen om waarborgen tegen een dergelijke de facto discriminatie, omdat deze concurrentieverstoring zou kunnen werken.

De leden van de V.V.D.-fractie stelden vast dat de regering ontkennend heeft geantwoord op hun vraag of het open stelsel en versnelde executie, ingevoerd bij wet van 7 augustus 1933, art. 431, elkaar doubleren. Op blz. 17, in antwoord op bovenbedoelde vraag, doet de regering vermoeden dat de ontvanger naar eigen goeddunken kan kiezen uit conservatoir beslag op de voet van het Wetboek van Rechtsvordering en fiscaal executoriaal (doch in wezen conservatoir) beslag op de voet van art. 10 en 16 ONInv. De noodzaak tot versnelde executie doet zich voor in de gevallen van art. 10, lid 1, letters a en f ONInv. In alle andere gevallen strekt de regeling tot conservatoir beslag, zodat hij ingevolge het open systeem voor het gewone conservatoir beslag dient te kiezen.

Deze leden vonden dan ook nog steeds dat bij de invoering van het open systeem voor die gevallen de mogelijkheid tot versnelde executie dient te verdwijnen.

Met genoegen hadden deze leden kennis genomen van het voornemen van de regering om de aanvraag van het faillissement van de belasting-schuldenaar middels een machtigingsprocedure te laten verlopen, ten einde voldoende waarborgen aan de procedure te verbinden. Zij vroegen zich echter af waarom de reeds bestaande machtigingsprocedure, zoals neergelegd in de aanschrijving van 7 november 1975, nr. 27 - 513 648, slechts is voorgeschreven indien het gaat om invorderingsmaatregelen, waaronder faillissement, tegen ondernemingen met minder dan 25 werknemers. Het kwam hun voor, dat hiertoe geen reden bestaat en dat dit een miskenning inhoudt van het belang van de werkgelegenheid in het midden- en kleinbedrijf.

De leden van de D66-fractie vonden, dat er argumenten zijn aan te voeren op grond waarvan het fiscale voorrecht moet blijven bestaan, ook na deze wetswijziging, alsook argumenten daartegen. De overweging van de regering is onder meer dat de belastingdienst zijn debiteuren niet uitzoekt. Daartegen zou kunnen worden aangevoerd dat de belastingontvanger zich een zeer goed beeld kan vormen omtrent de financiële positie van een debiteur, beter dan een willekeurige andere crediteur die toch altijd op uiterlijke schijn moet afgaan. Deze crediteur levert b.v. goederen en moet, in het geval van een faillissement, vervolgens toezien dat de belastingontvanger in de eerste plaats zijn geld ontvangt.

De leden van de S.G.P.-fractie was opgevallen, dat de behoefte aan het pakket bevoegdheden van de ontvanger werd gemotiveerd met de grote preventieve werking die daarvan geacht wordt uit te gaan. Zij erkenden dat – waarschijnlijk – van elke bevoegdheid en sanctie een bepaalde preventieve werking uitgaat. Zij stelden evenwel de vraag of het een gebruikelijke aanpak is om vanuit de – beoogde – preventieve werking te concluderen tot de noodzaak van de omvang van bepaalde bevoegdheden of tot de hoogte van bepaalde sancties. Zij vroegen derhalve in welke mate zelfstandige betekenis aan de behoefte aan preventieve werking toekomt ter bepaling van het pakket bevoegdheden van de ontvanger.

Het lid van de G.P.V.-fractie was nog niet overtuigd van de juistheid van de beslissing om de fiscus bij alle soorten belastingschulden een voorrangrecht toe te kennen. Hij stemde in zijn algemeenheid toe, dat de ontvanger een sterke rechtspositie dient te hebben. Maar die positie dient dan wel goed te worden gemotiveerd. Een motief om de fiscus altijd preferent schuldeiser te laten zijn zag hij niet. Wel achtte hij het terecht dat eventuele claims op een preferente positie door andere schuldeisers dan de fiscus zouden vervallen wanneer er ook een belastingvordering bestaat. Maar bij persoonlijke belastingschulden wilde dit lid toch niet veel verder gaan. Dat ligt anders bij zakelijke belasting-schulden. Hier is veelal sprake van inhouding van belastinggelden bij voorbeeld door een werkgever. Het gaat dan om gelden die ook geheel voor de fiscus bestemd waren. In dergelijke gevallen lijkt een voorrangrecht wel goed te motiveren. Daarom achtte dit lid een onderscheid tussen persoonlijke belastingschulden en zakelijke belastingschulden heel goed verdedigbaar.

2.2. Fiscaal voorrecht en fiscaal bodemrecht

De uitvoerige opsomming in de memorie van antwoord van de juridische problemen inzake de uitoefening van het bodemrecht heeft naar de mening van de leden van de C.D.A.-fractie, eens te meer duidelijk gemaakt hoezeer er maatschappelijk verzet tegen een dergelijke regeling bestaat, begrijpelijk omdat niemand gaarne ziet dat hen toebehorende goederen worden aangewend ter voldoening van een schuld van een ander.

Deze leden hadden er ook van kennis genomen dat de bewindslieden voor wat betreft de argumenten voor en tegen het bodemrecht simpelweg naar de literatuur verwezen hadden. Zij hadden er echter behoefte aan om te vernemen aan welke argumenten voor en tegen de bewindslieden een groot gewicht toekenden. Het kan toch niet zo zijn, dat in het kader van het door de bewindslieden voorgestelde uitstel nog niet een zekere evaluatie van de problematiek heeft plaatsgevonden. Daarbij is tevens bevreemdend, dat de uiteindelijke meningsvorming eerst zal plaatsvinden bij de afweging in het kader van niet-privatrechtelijke voorrechten. Dit enerzijds omdat juist in het kader van een herziening van de Invorderingswet een van de belangrijkste voorrechten aan de orde dient te komen en anderzijds omdat het bij het bodemrecht ten principale niet gaat om fiscale voorrechten met betrekking tot goederen die aan de belastingplichtige toebehoren maar om verhaal op goederen die aan een derde toebehoren. Daarbij moet niet vergeten worden, zo vervolgden deze leden, dat door het bodemrecht slechts bepaalde financiers worden getroffen, terwijl bij voorbeeld de bank die de voorraden in eigendom tot zekerheid heeft en waaraan de vorderingen zijn gecedeerd buiten schot blijft. Dit terwijl de bank van de onderneming veel dichter bij de cliënt/belastingsschuldige staat dan bij voorbeeld de lease-maatschappij die in wezen meer een object-financier is. Deze leden konden niet inzien waarom de bewindslieden thans niet op de hiervoor genoemde principiële vraagstelling in wilden gaan. Zij meenden, dat in het kader van de onderhavige herziening van de Invorderingswet de wetgever een dergelijk antwoord niet voor zich uit dient te schuiven. In het kader van deze problematiek hadden zij in het Voorlopig Verslag de bewindslieden ook een suggestie voorgelegd tot een minder tussen de verschillende financiers met zekerheden discriminerende en daarom minder eenzijdige regeling. Zij hadden met teleurstelling geconstateerd dat de bewindslieden op hun suggesties voor een alternatief systeem niet hadden gereageerd, weshalve zij deze herhaalden, thans ter mogelijke verduidelijking met het navolgende uitgewerkte voorbeeld.

Balans B.V. X

Onroerend Goed	f 1 000 000	Eigen Vermogen	f 100 000
Machines	f 600 000	Hyp. leningen	f 1 000 000
Vorraden	f 200 000	Lease mij.	f 400 000
Debiteuren	f 300 000	Bank	f 400 000
		Ontvanger	f 300 000
		Diverse cred.	f 100 000
	f 2 100 000		f 2 100 000

De machines zijn geleased. De bank is fiduciair eigenaar van de voorraden. De debiteuren zijn aan de bank gecedeerd. Ten laste van lease-mij komt $6/11 \times f 300\ 000$ en ten laste van de bank $5/11 \times f 300\ 000$

Deze leden vroegen ook een reactie op de mogelijkheid te bepalen dat

bij de invordering geen rekening wordt gehouden met vormen van fiduciaire financiering van voorraden en machines, cessie van debiteuren, voorzover deze bij voorbeeld 80% van de waarde van de goederen vorderingen te boven gaat.

Naar deze leden uit door hun ontvangen informatie hadden begrepen kent voor wat betreft de overige lidstaten van de E.G. slechts Italië een zekere vorm van bodemrecht. Zij vroegen of dit waar is en vroegen tevens of in andere lidstaten de schatkist ook andere bijzondere rechten zijn toegekend, zo ja welke? Zij stelden deze vraag, omdat zij van oordeel waren dat ook dit aspect in het kader van de ontwikkeling van de internationale kredietverlening een rol zou kunnen spelen.

Tenslotte hadden de hier sprekende leden uit het betoog van de regering ter zake begrepen, dat de budgettaire schade van het vervallen van het bodemrecht is gebaseerd op een schatting van de preventieve werking in de huidige situatie. Van de mogelijkheid tot faillissementsaanvraag en de andere aanscherpingen zal ook een preventieve werking uitgaan, zodat het moeilijk is na te gaan wat alsdan aan extra preventief effect voor het bodemrecht nog overblijft. Nu Frankrijk en de andere Noord-West Europese staten voorzover deze leden wisten het bodemrecht niet kennen, zouden zij gaarne vergelijkende cijfers ontvangen omtrent het percentage van de in die landen oninbaar blijvende bedragen. Dit gegeven zou ook kunnen bijdragen tot een oordeelsvorming omtrent de effectiviteit.

De leden van de P.v.d.A.-fractie vroegen een nadere toelichting op het antwoord, gegeven op een vraag van de G.P.V.-fractie, namelijk dat anders dan bij het bodemrecht in het kader van de voorrechten niet sprake is van een situatie waarin ten laste van de belastingschuldige eigendommen van derden worden betrokken. Bij de heroverweging van de niet-privaatrechtelijke voorrechten moet tevens de uiteindelijke meningsvorming inzake het bodemrecht plaats vinden. Deze leden vroegen naar de onderlinge verhouding van deze twee uitlatingen.

De leden van de D66-fractie kwam de toekenning van het bodemrecht aan de belastingdienst onrechtvaardig voor, vooral als dit blijft voortbestaan nu de belastingontvanger het recht tot faillissementsaanvraag verkrijgt. Te denken valt hier bij voorbeeld aan een manege waar beslag wordt gelegd omdat de belastingontvanger nog geld te vorderen heeft en mensen die een eigen paard op stal hebben staan bij de desbetreffende manege moeten toezien hoe hun paard wordt verkocht ter voldoening van de belastingschuld van de manegehouder. Deze leden vermochten niet in te zien waarom over deze bevoegdheid niet reeds nu gesproken moet worden teneinde te bezien of, nu de belastingdienst het recht verkrijgt tot het aanvragen van een faillissement, niet tevens het bodembeslag moet komen te vervallen dan wel in een andere vorm moet worden gegoten. Te denken valt bij voorbeeld aan het leggen van een begin van het bewijs bij de eigenaar. Indien de eigenaar kan aantonen dat het zijn eigendom is dan moet de belastingontvanger vervolgens aantonen dat dit eigendom verkregen is met de bedoeling om de belangen van de belastingontvanger te schaden.

De leden van de S.G.P.-fractie, die het vanzelfsprekend achtten dat de regeling betreffende het bodemrecht in dit wetsvoorstel wordt afgestemd op de vigerende jurisprudentie, waren zich ook na kennisneming van de memorie van antwoord, blijven afvragen of het wel zo'n gelukkige aanpak van de wetgever is om de Invorderingswet integraal te herzien op een moment dat, naar de thans bestaande verwachting, de Boeken 3, 5 en 6 van het Nieuw Burgerlijk Wetboek binnen afzienbare tijd worden ingevoerd en waarop de herbezinning op het voorrecht en

het bodemrecht van de fiscus niet is afgerond. Zij vroegen welke objectieve garantie gegeven kan worden dat de herziening van de Invoeringswet thans er niet toe leidt dat een nadere herziening op de lange baan geschoven zal worden.

Het lid van de G.P.V.-fractie vroeg een nadere toelichting op de stelling dat het uit een oogpunt van billijkheid en goed beleid wenselijk is dat toepassing van het bodemrecht achterwege blijft in situaties van samenleving, bij voorbeeld bij ongehuwd samenwonenden. Zal het bodembeslag in dit soort gevallen nu juist niet veel minder als onbillijk worden ervaren, juist omdat er sprake is van een gezamenlijke huishouding, dan in de gevallen waarin werkelijk sprake is van beslag op goederen van een buitenstaander?

2.3. Aansprakelijkstelling

De leden van de P.v.d.A.-fractie vroegen de regering alsnog te reageren op het artikel van Schouten in de WFR van 27 april 1989, met name daar waar hij aan de hand van een praktijkvoorbeeld de machtspositie die de fiscus feitelijk inneemt aangeeft. Voor het overige verwezen deze leden naar hun opmerkingen onder «Rechtsbescherming» in dit eindverslag.

De leden van de fracties van C.D.A., V.V.D. en S.G.P. hadden nog enkele vragen en opmerkingen over dit onderwerp, welke zij naar voren brachten bij artikel 50 e.v.

2.4. Terpostbezorging dwangbevel

De leden van de C.D.A.-fractie konden zich ook na kennisneming van het terzake in de memorie van antwoord opgemerkte niet aan de indruk onttrekken, dat op dit punt de gerechtvaardigde belangen van de burger te zeer ten achter zijn gesteld bij het overigens te respecteren belang van een efficiënte invordering. Deze leden was een geval bekend, dat drie jaar na vertrek van de desbetreffende bewoners/belastingplichtige uit een woning bij de bureaus een dwangbevel werd bezorgd, zodat de huidige bewoner reeds gewend aan de noodzaak om regelmatig bij de bureaus te informeren of er nog post verkeer was bezorgd, na terugkeer van vakantie nog ternauwernood kon voorkomen dat verdere invorderingsmaatregelen ter zake van zijn inboedel werden genomen. Het kwam hun voor dat dergelijke situaties, waarbij betrokkene het geluk had dat de bureaus niet op vakantie waren of het stuk hadden weggegooid, niet als incidenteel kunnen worden aangemerkt, zulks ook gelet op het feit dat bijvoorbeeld in Amsterdam reisbureaus, reisbiljetten niet langer, zelfs niet aangetekend, meer versturen. Mogen de PTT en de belastingdienst in percentages denken, voor de burgers die met de gebrekkige bezorging worden geconfronteerd kan de situatie hoogst bedreigend worden.

In de memorie van toelichting bij het wetsontwerp blijkt dat 2% van de verzonden poststukken niet aankomt. Dit betekent dat in ongeveer 19 000 gevallen ook dwangbevelen niet zullen aankomen. Dit in ogenschouw nemende, waren deze leden van oordeel dat het weinig evenwichtig en billijk aandoende uitgangspunt van verzending voor risico van de belastingplichtige, moeilijk aanvaard kan worden. Uit het door de bewindslieden verstrekte cijfermateriaal hadden zij afgeleid, dat er in 1987 op een totaal van 1 700 000 uitgebrachte dan wel verzonden dwangbevelen zonder nadere tenuitvoerlegging in 1 450 000 gevallen alsnog is betaald. Deze leden gingen er vanuit dat in de meeste gevallen zo niet alle bij belanghebbenden bij aanzuivering de gedachte een rol heeft gespeeld dat uiteindelijk toch betaald dient te worden en dat verder voor zich uitschuiven van de betaling slechts tot extra rente-lasten leidt. Op grond hiervan achtten deze leden het weinig aannemelijk dat

belastingsschuldigen zich in groten getale ten onrechte op de niet-ontvangst zullen beroepen; zij schieten er niets mee op! Deze leden zouden ook gaarne vernemen hoeveel belastingplichtigen thans een beroep doen op het feit dat het per post verstuurd dwangbevel hen niet heeft bereikt. In het betoog ter zake wordt naar hun mening het belang van het dwangbevel gerelativeerd. Deze relativering geldt naar hun inschatting allerminst voor belastingplichtigen; deze zullen het dwangbevel en het herhaald bevel tot betaling terecht als bedreigend ervaren. Dat in veel gevallen na een herhaald bevel tot aanbetaling de feitelijke tenuitvoerlegging op zich nog een aantal dagen kan duren, doet daaraan niet af, juist omdat deze tenuitvoerlegging ook zeer vlug – na 1 dag – kan geschieden.

Deze leden hadden begrip voor de bezwaren van de deurwaarders tegen de voorgestelde regeling. Zij waren echter van oordeel dat de al of niet inschakeling beleid van de belastingdienst is, zulks kan echter niet het gevolg hebben dat het risico voor de al dan niet juistheid van dit beleid bij de belastingplichtige wordt gelegd. Overigens waren deze leden voorshands van oordeel dat, gelet op de problemen bij de invordering, in vele gevallen met name bij recidivisten een persoonlijke benadering bij het bedrijf of aan huis nodig zal zijn, en er dus weinig aanleiding bestaat voor het doen afvloeien van deurwaarders.

Dat in 3 van de 4 situaties na het dwangbevel alsnog de schuld voldaan wordt, kan naar het oordeel van de leden van de P.v.d.A.-fractie verschillende oorzaken hebben. Een van die oorzaken is naar hun oordeel dat de belastingsschuldige bewust met betaling wacht tot na het dwangbevel. Hoe oordeelt de regering over de te verwachten reactie van de schuldigen als het voorstel kracht van wet heeft verkregen en het dwangbevel niet meer het werkelijke begin van de invorderingsmaatregelen vormt? Is niet de verwachting gerechtvaardigd dat deze groep van schuldigen dit dwangbevel naast zich neer zal leggen en zal wachten met betalen tot de volgende invorderingsmaatregel?

Met de vereniging van deurwaarders van 's Rijksbelastingen (brief van 21 april 1989¹) waren deze leden dan ook van oordeel dat het dwangbevel eerder het karakter zal gaan dragen van een tweede aanmaning.

Met de regering waren deze leden het eens, dat het op zich geen bezwaar vormt af te wijken van het adagium van het risico van de terpostbezorging. Hieraan is naar het oordeel van deze leden echter wel een voorwaarde verbonden: de zender dient uitermate zorgvuldig te zijn met de verzending. Deze leden waren vooralsnog niet ervan overtuigd, dat gewone verzending voldoet aan het vereiste van zorgvuldigheid. De verdediging welke gevoerd wordt dat aanslagbiljetten nu ook al ter post bezorgd worden, kon deze leden niet overtuigen. Juist het feit dat aanslagbiljetten per gewone post bezorgd worden, pleit ervoor dwangbevelen aangetekend te blijven verzenden als correctie op eventuele missers bij de verzending van aanslagbiljetten (en aanmaningen). Deze leden stelden het op prijs indien de regering alsnog op deze constatering reageert. Ook vroegen deze leden een reactie op hetgeen de RMK bij brief van 17 april jl.² inzake de verzending met ontvangstbevestiging (pag. 10 bovenaan) stelt. Deze leden vroegen een nadere uitleg van de tweede alinea van pagina 35 van de memorie van antwoord. Begrepen zij het goed, dat de betalingstermijn niet verlengd hoeft te worden, omdat de geautomatiseerde administratie niet eerder dan na 1 of 2 weken in staat is een beslagopdracht te printen? Dient de wet dan gewijzigd te worden zodra deze administratie daartoe wel in staat is? Moet uit deze opmerking opgemaakt worden dat een herhaald bevel tot betaling niet noodzakelijk is? Kan het zo zijn, dat indien uitvoering binnen een bepaalde termijn toch niet mogelijk is, de betreffende wettelijke termijnbepaling niet zorgvuldig omschreven hoeft te worden?

¹ Ter inzage op het secretariaat van de vaste Commissie voor Financiën onder nr. F89-123

² Ter inzage op het secretariaat van de vaste Commissie voor Financiën onder nr. F89-117

Deze leden constateerden dat het in de bedoeling ligt twee soorten evaluaties te doen plaats vinden met betrekking tot de terpostbezorging. Het speet hen zeer, dat alleen gesproken wordt van interne evaluaties. Zij waren vooralsnog van oordeel dat het zinnig is de deelnemers aan de evaluatie uit te breiden met (groepen van) belanghebbenden (schuldenaren), waarbij zij ondermeer dachten aan consumentenorganisaties.

De leden van de V.V.D.-fractie vonden de argumenten, welke de bewindslieden gaven in antwoord op ter zake gestelde vragen, weinig overtuigend en spraken de voorkeur uit het betekenen van een dwangbevel door de deurwaarder te laten (blijven) plaatsvinden.

Naar de mening van deze leden konden de in de memorie van antwoord vermelde argumenten voor de invoering van terpostbezorging van het dwangbevel ook worden aangewend als argumenten welke pleiten tegen de invoering. Zo wordt op blz. 31 en 32 memorie van antwoord aangegeven, dat indien de rechtsgeldigheid van de betekening van het dwangbevel wordt bepaald door de ontvangst van het afschrift, het voor de belastingplichtige wel erg gemakkelijk wordt de invordering al in dit stadium te frustreren, nl. door eenvoudig te ontkennen dat hij het stuk heeft ontvangen. Nu is afgezien van aangetekende verzending, wordt een onderzoek naar de stelling van de belastingplichtige bemoeilijkt door bewijsproblemen. Dit wordt nu opgelost, aldus de memorie, door de rechtsgeldigheid van de betekening met het ter post bezorgen gelijk te stellen. Dit probleem heeft zich echter niet eerder voorgedaan, maar wordt nu juist in het leven geroepen door de invoering van het onderhavige voorstel. De oplossing wijkt nu af van een reeds in het commune recht bestaande regel en wel ten detrimente van de belastingplichtige. Het opnieuw uitvaardigen van een dwangbevel indien, na onderzoek, de stelling van de belastingplichtige op waarheid berust leidt naar het oordeel van deze leden tot extra en onnodige kosten.

Het tweede argument, dat het slechts om incidentele gevallen gaat, zodat een beroep op efficiency en «beheersbaarheid van de grote stroom dwangbevelen» gerechtvaardigd wordt, achtten deze leden niet juist. Niet uit het oog verloren moet worden het feit dat naarmate het aantal te verzenden dwangbevelen toeneemt, ook het aantal «incidentele gevallen» zal toenemen. Deze leden zagen niet in waarom juist deze incidentele gevallen het risico van een onjuiste postverwerking zouden moeten dragen, en achtten dit dan ook onjuist. Voorts meenden zij dat de door hen in het voorlopig verslag op blz. 21 geuite bezwaren blijven bestaan. Daaraan voegden zij toe dat een vroegtijdig contact met de belastingplichtige ertoe kan leiden dat snel onderkend wordt dat snellere invorderingsmaatregelen moeten worden genomen ten einde enig verhaal te kunnen behouden. Een argument pro fiscus dus. Weliswaar blijft het persoonlijk contact met de belastingplichtige bestaan, zij het in een later stadium, doch de voorkeur van de aan het woord zijnde leden ging, gelet op het bovenstaande, uit naar de betekening van het dwangbevel door de belastingdeurwaarder.

Het ontging de leden van de fractie van D66 waarom de regering de zorgvuldigheid, welke met name in het rechtsverkeer moet gelden, op het spel wil zetten door het dwangbevel per post te verzenden. Een zo ingrijpende maatregel dient naar hun mening met de grootst mogelijke zorgvuldigheid te worden omgeven. Deze leden verzetten zich dan ook krachtig tegen deze voorgenomen verandering.

Hetgeen in de memorie van antwoord wordt opgemerkt ter ontzenuwing van de bezwaren tegen de betekening van dwangbevelen per gewone post had de leden van de S.G.P.-fractie niet in alle opzichten kunnen overtuigen van de onjuistheid van hun bedenkingen. Zonder op

alle aspecten van dit vraagstuk opnieuw in te gaan, hadden deze leden er behoefte aan nog eens te verklaren, dat zij het niet redelijk achtten dat belastingschuldigen nadelige gevolgen zouden ondervinden van fouten aan de zijde van de belastingdienst of van de PTT. Zoals de verhoogde werklast ten gevolge van uitbreiding van de rechtsbescherming van de burger door de overheid moet – en zal, zie blz. 4 memorie van antwoord – worden aanvaard, zo meenden deze leden dat de overheid ook bereid zou moeten zijn om de lasten te aanvaarden, die gepaard gaan met het kiezen van een zeer zorgvuldige weg op het moment dat de procedure, die leiden kan tot ingrijpende invorderingsmaatregelen, in gang wordt gezet. Wat betreft de problemen, die rijzen als gevolg van onjuiste postbestelling van aanslagbiljetten – en die volgens de memorie van antwoord (blz. 32) niet meer dan een incidenteel karakter dragen –, vroegen deze leden of in een percentage van het aantal verzonden aanslagbiljetten kan worden uitgedrukt wat de omvang van dit «euvel» is. Tevens vroegen zij of er een in een percentage uit te drukken indicatie bestaat in hoeveel gevallen van een dwangbevelbetekening aan het licht komt dat de gegevens waarop de deurwaarder zich heeft gebaseerd niet volledig of niet volledig juist en actueel zijn.

Het lid van de G.P.V.-fractie was nog steeds niet erg gecharmeerd van het voorstel dwangbevelen per post te bezorgen. Weliswaar is inmiddels uit nadere informatie gebleken dat op de postkantoren geen gegevens bewaard zullen worden, maar het blijft een unieke situatie dat werknemers van een particulier bedrijf worden inschakeld bij een zeer gevoelige juridische procedure. Dit soort «privatisering» ging dit lid echt te ver, afgezien van de andere bezwaren. Betreurd werd dat de bewindslieden zich afwijzend opstellen tegenover de suggestie van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs om een administratieve procedure in te voeren. Zouden zij nader willen toelichten welk soort misbruik hiermee mogelijk wordt gemaakt?

2.5. De vordering

Met genoegen constateerden de leden van de P.v.d.A.-fractie, dat het probleem van de vordering en de mededeling daarvan aan de belastingschuldige opgelost wordt. De vraag die resteert is waarin dit beleid tot uitdrukking dient te worden gebracht. Is overwogen daartoe een bepaling in de wet op te nemen? Zo ja, wat zijn de redenen geweest om van opname in de wet af te zien?

Tegen de vordering, ofwel het vereenvoudigd derdenbeslag, zoals neergelegd in het voorstel van Wet hadden de leden van de V.V.D.-fractie geen bezwaar.

Ten aanzien van de gewijzigde opvatting van de regering ter zake van de onverschuldigde betaling door een derde aan de fiscus (blz. 36 memorie van antwoord), naar aanleiding van een vraag van de leden van de C.D.A.-fractie, merkten deze leden het volgende op.

Door de voldoening van een belastingaanslag op vordering van de ontvanger door een derde gaan twee schulden teniet:

- a. de schuld van de derde jegens de belastingschuldige, en
- b. de schuld van de belastingschuldige jegens de fiscus.

Wanneer een derde een belastingaanslag voldoet op vordering van de ontvanger en achteraf wordt de aanslag verminderd of vernietigd, dan is de onder a genoemde schuld teniet gegaan, voor zover aan de vordering is voldaan. De derde is alsdan geen partij meer, zodat niets aan de derde hoeft te worden betaald. Dit kwam hun juist voor.

Indien echter de situatie zich voordoet waarin, na voldoening aan de aanslag op vordering van de ontvanger, achteraf blijkt dat de rechtsgrond van de vordering ontbreekt, zal de derde een vordering uit onverschuldigde betaling jegens de ontvanger kunnen instellen. Nu de door de

HR tot voor kort gehanteerde mandaatsleer is verlaten en veeleer wordt uitgegaan van het eigen recht van de geëxecuteerde, komt ook dit juist voor. Echter deze leden twijfelden aan de constructie welke de belasting-schuld doet herleven. Er ontstaat aldus een curieuze juridische constructie: de belastingschuld was door de voldoening aan de vordering teniet gegaan tot het bedrag van de voldoening. Nu de fiscus in vorenbedoelde situaties moet terug betalen aan de derde, «herleeft» de belastingschuld omdat anders de fiscus niets meer tegen de belasting-schuldige kan beginnen.

Deze leden vroegen zich af of dit niet in strijd komt met de rechtszekerheid welke van een definitieve aanslag uitgaat. De belastingplichtige moet immers aan de definitieve aanslag de zekerheid kunnen ontleen dat de belastingheffing te zijnen aanzien is afgedaan.

2.6. Compensatie

Teneinde een beter inzicht te verkrijgen, vroegen de leden van de fractie van de P.v.d.A. of de regering bereid is het rapport van de werkgroep belast met de inventarisatie van voor compensatie in aanmerking komende publieke vorderingen, welke volgens punt 5.2. van de brief van de minister van Justitie d.d. 5 april 1989 (kamerstukken 17 050, nr. 100) binnenkort zal worden aangeboden, bij de Nota naar aanleiding van het eindverslag inzake dit wetsvoorstel aan de kamer aan te bieden.

De RMK stelt op pag. 11 van de hierboven reeds aangehaalde brief, dat het gewenst is het beleid dat de ontvanger inzake het tegenhouden van cessie van belastingvorderingen zal gaan voeren, opgenomen dient te worden in de nieuwe Leidraad. Kan de regering een toezegging hieromtrent doen? Zo nee, waarom niet?

Zoals door de V.V.D.-fractie in het voorlopig verslag werd opgemerkt, mag bij het concipiëren van legislatieve bepalingen welke afwijken van het commune recht niet uit het oog verloren worden dat het belastingrecht slechts onderdeel is van een groter geheel, een rechtssysteem, dat overkoepelend dient te zijn. Indien derhalve een methodologische discrepantie wordt geconstateerd tussen de algemene rechtsleer en de leer van de fiscale rechtsvinding moeten deze afwijkingen of hun rechtvaardiging vinden in de eigen aard van het belastingrecht of wel worden geëlimineerd.

De regering kiest voor handhaving van de discrepantie bestaande in de weigering van de ontvanger in te stemmen met de cessie van een teruggaafrecht te verheffen tot constitutief vereiste voor de rechtsgeldigheid voor de cessie. Gelet op de nadere uiteenzetting op blz. 41 memorie van antwoord omtrent de toepassing van deze mogelijkheid tot weigering, konden deze leden met dit voorstel instemmen.

Wat betreft de voorgestelde compensatieregeling in artikel 25 en meer in het bijzonder wat betreft de cessie van claims op de belastingdienst, hadden de leden van de S.G.P.-fractie kennis genomen van de mededeling in de memorie van antwoord (blz. 40), dat de ontvanger zijn instemming aan de cessie niet zal onthouden indien er geen sprake is van een in een belastingaanslag belichaamde schuld die openstaat. Zij vroegen of dit standpunt in de formulering van artikel 25 er niet toe zou moeten leiden dat bepaald wordt dat de ontvanger ook verplicht is in de situatie, waarin van de omschreven belemmering geen sprake is, zijn toestemming te verlenen, zodat van een voluit wettelijke plicht zijnerzijds gesproken kan worden.

3. De rechtsbescherming van de belastingplichtige

De leden van de P.v.d.A.-fractie waren van oordeel dat aan de belastingsschuldige een mate van rechtsbescherming toekomt die parallel loopt aan de ontwikkelingen op de overige gebieden van het administratieve recht. Deze leden constateerden dat de regering hieraan nog steeds voorbij gaat. Zij waren dan ook van oordeel dat aan een adequate rechtsbescherming (waarbij begrepen artikel 18) in dit wetsvoorstel vorm moet worden gegeven: zij verwezen daarbij naar hun opmerkingen in het voorlopig verslag.

Deze leden begrepen niet goed waarom afsplitsing van de hoofdcriteria, welke in de wet neergelegd kunnen worden, niet op haar plaats is. Ze vroegen naar een nadere uiteenzetting. Is het bovendien niet zo, dat splitsing tussen hoofd- en bijzaken altijd plaats vindt, zodra er sprake is van bij wetgeving behorende uitvoeringsregelingen? Waarom hier dan niet?

Met genoegen namen deze leden kennis van het feit dat periodiek overleg plaats vindt inzake het kwijtscheldingsbeleid tussen verschillende ministeries.

Met betrekking tot de beroepsmogelijkheid bij de rechter constateerden deze leden, dat er een afweging is gemaakt tussen de rechtsbescherming van de burger en de werkbelasting van de rechterlijke macht, waarbij de laatste zwaarwegender werd bevonden. Zij vroegen alsnog of er een schatting kan worden gemaakt van de te verwachten extra werkdruk bij de rechterlijke macht indien toch tot een beroepsprocedure zou worden besloten. Als alternatief konden zij zich voorstellen dat procedures waarover de directeur zich heeft gebogen, gepubliceerd worden. Voordeel is dat aan de hand van deze publikaties het beleid ook getoetst kan worden door opeenvolgende belanghebbenden. Deze leden stelden het op prijs indien de regering haar visie op dit alternatief geeft, inclusief de voor- en de nadelen welke daaraan verbonden zullen zijn.

Op het vraagstuk van de rechtsbescherming is, aldus de leden van de V.V.D.-fractie, reeds in het voorlopig verslag uitvoerig aandacht besteed. Tevens is in het algemene gedeelte reeds aangegeven dat de indruk welke bij deze leden was ontstaan dat niet op alle fronten de rechtsbescherming voldoende in acht is genomen wellicht kan worden weggenomen door publikatie van het voorstel van een Algemene Wet Bestuursrecht en de Leidraad Invordering 1989.

Zo oordeelden deze leden dat de publikatie van het kwijtscheldings- en uitstelbeleid, dit in reactie op het antwoord van de bewindslieden op vragen van de V.V.D.-fractie inzake de beroepsgang naar de Directeur, aan de rechtszekerheid ten goede zou komen.

De toezegging van de bewindslieden de rechtsgang naar de burgerlijke rechter in het kader van de aansprakelijkstelling nauwlettend in de gaten te houden (blz. 69, memorie van antwoord) stemde tot tevredenheid.

4. Artikelen

4.1. Algemene bepalingen

Artikel 1

De leden van de C.D.A.-fractie hadden met voldoening kennis genomen van het standpunt van de bewindslieden dat ingevolge artikel 6 van het Europese Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden boetes zolang deze niet onherroepelijk vaststaan niet kunnen worden ingevorderd. Deze leden vroegen of ingevolge genoemde verdragsbepaling ook de rente ter zake van het verleende uitstel – wat overigens in geval van beroep normaal is – niet verschuldigd is zolang de boete niet onherroepelijk vaststaat.

Artikel 2

Dat, gelet op de rechtsbescherming in de heffings sfeer, ervan uit gegaan mag worden dat degene te wiens name de aanslag is gesteld ook de belastingschuldige is, konden de leden van de P.v.d.A.-fractie in zijn algemeenheid wel onderschrijven. Problemen die zich kunnen voordoen, hebben echter vooral betrekking op de versnelde invordering, zoals neergelegd in artikel 10. Deze leden vroegen de regering alsnog op deze problematiek in te gaan.

Artikel 4

De laatstgenoemde leden vroegen nader naar het opleidingsniveau van de belastingdeurwaarders. Is het de bedoeling dat zij tot eenzelfde niveau worden opgeleid als de gerechtsdeurwaarders?

Artikel 7

Deze leden misten het antwoord op de door hen gestelde vraag inzake de mogelijkheden de inning van belastingen te frustreren. Zij stelden alsnog beantwoording op prijs.

4.2. Invordering in eerste aanleg

Artikel 9

Wat betreft de betalingstermijn bij naheffingsaanslagen – tien dagen – vroegen de leden van de S.G.P.-fractie of en, zo ja, onder welke omstandigheden uitstel mogelijk is.

4.3. Dwanginvordering

Artikel 11

De leden van de C.D.A.-fractie zeiden dat juist bij het dadelijk invorderbaar stellen van belastingaanslagen de Ontvanger in een aantal gevallen – zoals het Hof Amsterdam het een paar jaar geleden eufemistisch omschreef – excessief is opgetreden (het ging toen zelfs niet eens om zogenaamde Schipholaanslagen). Bij de keuze voor een open systeem krijgt de Ontvanger dezelfde rechten als iedere burger, in beginsel moet dan ook de burger, aldus deze leden, in zijn relatie tot de Ontvanger dezelfde rechtsbescherming genieten als hij heeft in zijn relatie tot iedere andere schuldeiser.

Wordt de weg voorgeschreven in artikel 729 Rv. ook voor de Ontvanger verplicht dan bestaat er een waarborg tegen excessief optreden. De rechter onderzoekt summier de schuldinvordering en kan indien daartoe gronden zijn de belastingschuldige in kort geding horen. Het is vrij gebruikelijk dat in overeenkomsten van geldlening wordt vastgelegd, dat in de gevallen genoemd in lid 1 sub a, e en f de geldlening direct opeisbaar is, zodat het niet nodig is de fiscus in dit opzicht achter te stellen. In de gevallen genoemd sub c en d waren deze leden voorshands van oordeel, dat de weg van conservatoir beslag met uitschakeling van de rechter niet-betrokkenen meer rechtsbescherming biedt, zonder dat wezenlijke belangen van de schatkist in gevaar komen. Het bovenstaande geldt naar het oordeel van de leden a fortiori in een geval als bedoeld sub g. Gelet op het feit dat zeker bij wat grotere ondernemingen het vaak zal voorkomen dat door de fiscus vereenvoudigd derdenbeslag wordt toegepast zou dit betekenen dat mogelijk alle aanslagen ter zake van verstreken jaren direct opeisbaar zijn. Deze leden zouden er dan ook de voorkeur aan geven dat ook wordt toegevoegd: «tenzij aannemelijk is dat de belastingschuld kan worden verhaald».

Artikel 18

De leden van de P.v.d.A.-fractie waren niet overtuigd door de motivering inzake de ineenschuiving van de twee bedoelde procedures. Immers er wordt aangegeven dat de ontvanger een grote vrijheid heeft op eigen verantwoording te beslissen welke acties hij wel of niet zal ondernemen, terwijl de verzetsprocedure tot doel heeft de rechten van de belastingschuldige te beschermen. Deze leden handhaafden dan ook hun oordeel dat hier sprake is van ondermijning van de rechtsbescherming van de belastingschuldigen.

Artikel 20

Met voldoening hadden de leden van de C.D.A.-fractie geconstateerd dat de bewindslieden thans ook van oordeel zijn dat de derde het teveel door hem betaalde kan verhalen op de Ontvanger. Deze leden vroegen of in dat geval de derde ook rente in rekening kan brengen vanaf het moment dat hij betaald heeft aan de Ontvanger. De aan het woord zijnde leden kwam zulks billijk voor. Deze leden achtten de door de bewindslieden aangegeven procedure in het geval dat naar het oordeel van de derde, deze geen schuld of niet tot het gevorderde bedrag heeft aan belastingschuldige, bevredigend.

De leden van de S.G.P.-fractie hadden er moeite mee dat de aan het derdenbeslag verbonden kosten voor rekening van die derden komen zonder dat hij deze kan verhalen op de belastingschuldige. Zij vroegen met name of deze rigide regel bij loonbeslag niet genuanceerd zou dienen te worden.

4.4. Bijzondere bepalingen

Artikel 23

De leden van de P.v.d.A.-fractie hadden een nadere vraag met betrekking tot het bodemrecht. Indien bijvoorbeeld een naheffingsaanslag omzetbelasting wordt vernietigd nadat deze is voldaan uit de opbrengst van een executoriale verkoop van bodemgoederen, kan zich het volgende voordoen. Het recht op teruggaaf zal leiden tot uitbetaling aan de belastingschuldige c.q. zal verzekerd worden met de overige aanslagen. Een regeling als opgenomen in artikel 55 ontbreekt hier, terwijl de eigenaar van de bodemgoederen hier de meest rechthebbende behoort te zijn. Deze leden vroegen of dit niet bijzonder bevreemdend is, nu de eigenaar van de bodemgoederen nog minder verantwoordelijkheid draagt voor de belastingschuld dan de aansprakelijk gestelde. Is de regering bereid bij nota van wijziging een regeling als in artikel 55 op te nemen?

De leden van de S.G.P.-fractie hadden kennis genomen van het antwoord op een hunnerzijds gestelde vraag betreffende samenspanning in geval van persoonlijke schulden van ongehuwd samenlevenden (memorie van antwoord, blz. 26 en 27). Zij begrepen niet dat om redenen van billijkheid in situaties van (kwaadwillige) samenspanning ter benadeling van de fiscus van toepassing van het bodemrecht diende te worden afgezien. Zij vroegen om een nadere motivering op dit punt.

Artikel 25

De leden van de P.v.d.A.-fractie hadden nog een nadere vraag inzake het verschil in rechtspositie tussen de cessionaris en de derdenbeslaglegger onder de ontvanger. Moet de samenhang tussen de leden 1 en 4 nu zodanig gelezen worden dat, indien de belastingschuldige niet bereid is een vordering op de ontvanger te cederen de derde schuldeiser weliswaar derdenbeslag kan leggen onder de ontvanger, maar dat deze

laatste toch tot compensatie kan overgaan? Komt hiermee deze beslaglegger niet in een nadeliger positie dan in het huidige recht, waarbij deze verschillende wijzen van rechtsuitoefening vrijwel hetzelfde effect hebben voor de derde? Ligt het niet meer voor de hand dit effect te voorkomen en de werking aan het derdenbeslag alleen te ontzeggen in de omstandigheden, welke ook aanleiding geven om de medewerking aan de cessie te onthouden en de daarbij te stellen criteria over te nemen? Kan anderzijds een vrijere uitleg van het eerste lid leiden tot de opvatting dat alleen schuldvergelijking is uitgesloten, zodat de werking van artikel 1470 lid 2 BW voor de beslaglegger blijft gelden? Indien deze uitleg correct zou zijn, is het dan voor de schuldeiser mogelijk na een door de ontvanger geweigerde cessie alsnog derdenbeslag te leggen (in strijd met de bedoeling van de wet)?

Artikel 26

De gedachte van de directeur als enige beroepsinstantie voor het verlenen van uitstel had de leden van de C.D.A.-fractie nog niet overtuigd. Niet valt in te zien waarom in andere gevallen de rechter, maar juist in deze situatie de directeur de meest geschikte beroepsinstantie zou zijn. Indien de regering van oordeel is, dat de directeur in dit kader een wettelijke rol kan spelen dachten deze leden aan een regeling, waarbij na de beslissing van de directeur, beroep openstaat bij de rechter. Aan te nemen is dat beroep op de rechter slechts dan in een enkel geval zal plaatsvinden.

De leden van de P.v.d.A.-fractie stelden het op prijs, indien de beleidsnotitie inderdaad aan de Kamer zal worden gezonden.

Artikel 27

De leden van de C.D.A.-fractie zeiden dat zij in het kader van de werkzaamheid van hun leden in de commissie voor de verzoekschriften vaak worden geconfronteerd met de volgende situatie. De belasting-schuldige beschikt over een eigen woning met een meerwaarde die op zichzelf voldoende is om voor een aanvullende hypotheek om de belasting-schuld te kunnen betalen. Echter op grond van een door de banken gehanteerde inkomensnorm wordt geen tweede hypotheek verstrekt. Bij verkoop van het huis moeten kosten worden gemaakt voor herinrichting, vaak dan alleen te financieren via de A.B.W. Veelal is men aangewezen op een gesubsidieerde huurwoning, zodat wat breder gezien niemand wat opschiet bij een dergelijke executie. De gedachte was bij deze leden gerezen of het niet de voorkeur verdient dat een hypothecaire lening wordt verstrekt door de gemeente in het kader van de toepassing van de A.B.W. danwel de ontvanger alsnog uitstel geeft maar zulks secureert via een hypotheek. Deze leden vernamen gaarne de opvatting van de bewindslieden ter zake van deze problematiek en de door hen mogelijk geachte oplossing.

4.5. Aansprakelijkheid

Artikel 39

In zijn aantekening op HR 19 oktober 1988 nr. 25408, FED 1989/226 gaat Van Nispen tot Sevenaer in punt 2 in op de verhouding tussen de door de Hoge Raad ontwikkelde rechtspraak met betrekking tot de verrekening van niet afgedragen loonbelasting, en de aansprakelijkheid van de werknemer voor die loonbelasting. Daarbij geeft hij aan dat ook binnen het kader van dit artikel afzondering moet plaats vinden met het oogmerk af te dragen: het begrip inhouding moet hetzelfde geïnterpreteerd worden dan in het kader van de verrekeningsproblematiek. De leden van de P.v.d.A.-fractie vroegen alsnog of de regering het met deze stelling

eens is. Tevens vroegen deze leden of de regering het eens is met de schrijver dat de in de laatste alinea bedoelde «sluipweg» niet geoorloofd is.

Artikel 40

De leden van de C.D.A.-fractie zeiden kennis genomen te hebben van de brief van de K.B.O., waarbij deze organisatie positief reageerde op de in het Voorlopig Verslag van deze leden gedane suggestie: integrale compensatie van alle rijksbelastingen in het geval van fiscale eenheid. Nu de bewindslieden ter zake geantwoord hebben dat zij een dergelijke compensatie niet wenselijk achtten zagen zij gaarne een onderbouwing van dit standpunt tegemoet.

Artikel 41

Hoewel de in de memorie van antwoord gegeven verduidelijking de leden van de C.D.A.-fractie de voorgenomen regeling had verduidelijkt, waren zij er toch nog niet van overtuigd dat de bepaling in zijn huidige vorm bevredigend werkt. Wanneer een houder van een aanmerkelijk belang weet dat de B.V. wordt leeggehaald, behoeft dit nog niet te betekenen dat het om «verduisteren» gaat bij het inkopen van aandelen, het uitkeren van dividend zonder dat er vennootschapsbelasting wordt betaald. Deze leden bleven bevreesd voor een zekere willekeur met betrekking tot de keuze van aandeelhouders. Hoezeer zij ook oog hadden voor de belangen van de schatkist waren zij van oordeel dat overkill zo veel mogelijk vermeden moet worden, wat mogelijk zou zijn indien een beperking tot het genoten voordeel of het voordeel dat betrokkene bewust heeft ontgaan zou worden ingevoerd.

De leden van de P.v.d.A.-fractie zagen nog niet waarom het begrip aanmerkelijk belang moet aansluiten bij het begrip in de inkomstenbelasting, zolang toepassing van dat begrip aldaar omzeild kan worden. Immers ook na invoering van het wetsvoorstel beperkte reparatie aanmerkelijk belang, blijft het mogelijk onder heffing op grond van artikel 39 inkomstenbelasting uit te komen. In dit artikel gaat het om een aansprakelijkstelling, hetgeen toch iets anders is dan het vinden van een aanknopingspunt om tot heffing te komen. Naar deze leden meenden, is het dan zeer wel mogelijk een zelfstandig begrip voor de invordering te hanteren. Zij vroegen de regering alsnog op deze stellingname te reageren.

Artikel 47 e.v.

De lezing van de memorie van antwoord had bij de leden van de C.D.A.-fractie niet de zorg weggenomen terzake van de evenwichtigheid van de (voorgestelde) regelgeving op dit onderdeel. Erfgenamen kiezen hun mede-erfgenamen alsmede de legatarissen niet uit. De in Nederland wonende erfgenamen fungeren als een soort gijzelaars voor de betaling van de successierechten van de in het buitenland wonende mede-erfgenamen. Zij kunnen worden gedwongen tot betaling van een bedrag dat hun eigen erfdeel te boven gaat. Dit terwijl als enige argument wordt aangevoerd dat aldus veelal op bevredigende wijze – ook voor de aansprakelijk gestelde – de belasting wordt betaald. Deze leden zezen er in dit verband op, dat het uitgangspunt van het Nederlandse successierecht is dat de verkrijging van iedere erfgenaam afzonderlijk wordt belast. Nederland kent geen boedelbelasting. Met voldoening hadden deze leden kennis genomen van de voorgestelde wijziging, waarbij de hoofdelijke aansprakelijkheid voor de executeur-testamentair wordt opgeheven die geen aangifte heeft gedaan. Zij achtten zulks een verbetering. Deze leden gingen er vanuit dat een executeur-testamentair, ingeval alle erfgenamen in het buitenland wonen, zich niettegenstaande

het bepaalde in art. 8 van de Algemene Wet inzake rijksbelastingen aan de verplichting tot het doen van een aangifte kan onttrekken door zijn functie neer te leggen.

Artikel 50 e.v.

In een artikel in het WPNR geeft, aldus de leden van de C.D.A.-fractie, Mr. J. Hamer als haar mening te kennen, dat niettegenstaande de betuiging van het tegendeel in het persbericht de bewindslieden geen oog hebben gehad voor de rechtsbescherming van de aansprakelijk gestelde. Ook deze leden waren voornamelijk van oordeel, dat hoewel de memorie van antwoord op dit punt enkele positieve elementen bevat deze rechtsbescherming onvoldoende is geregeld.

Deze leden hadden begrip voor het standpunt van de regering dat niet met aansprakelijkstelling gewacht kan worden tot alle middelen, ook al is duidelijk dat deze kansloos geacht moeten worden, zijn uitgeput. Aan de andere kant moet het ook niet zo zijn dat de ontvanger de makkelijkste weg kiest en de aansprakelijkstelling start.

Deze leden vroegen dan ook of het niet beter is in artikel 50, lid 1, niet te volstaan met het element in gebreke zijn maar daar aan toe te voegen de eis, dat er geen uitzicht bestaat dat ook na het nemen van invorderingsmaatregelen de schuld niet wordt voldaan. Dit zou aldus de aan het woord zijnde leden de aansprakelijk gestelde in de gelegenheid stellen op dit punt verweer te voeren.

Hoewel deze leden, gelezen de memorie van antwoord, meer begrip gekregen hadden voor het door de regering voorgestelde systeem van splitsing van de procedure, merkten zij op dat gelet op het bepaalde in het artikel 51, lid 4, die splitsing voor betrokkenen zeer nadelig kan uitwerken. Normaliter wordt uitstel van betaling verleend wanneer een aanslag wordt betwist, wanneer nu bijvoorbeeld een curator in een faillissement nalaat bezwaar en beroep in te stellen, zal de aansprakelijk gestelde toch moeten betalen. Het ligt toch meer in de rede dat de aansprakelijkstelling met alle gevolgen van dien eerst plaatsvindt nadat vaststaat hoeveel belasting er nu verschuldigd is.

Op basis van dit uitgangspunt kwam deze leden voornamelijk de ene rechtsgang via de fiscale rechter als meer efficiënt voor. Het kwam deze leden verder redelijk voor, dat een aansprakelijk gestelde ook bezwaar en beroep moet kunnen aantekenen tegen een voorlopige aanslag. Deze leden hadden kennis genomen van het standpunt van de regering dat zij geen behoefte had aan een termijn waarbinnen de ontvanger de aansprakelijkstelling na gemotiveerde betwisting doorzet. Zij konden zich indenken dat belanghebbenden wel zouden willen weten waar zij aan toe zijn. Wat zijn, zo vroegen deze leden, de bezwaren van de regering tegen een termijn van een maand voor de ontvanger om een dagvaarding in te dienen?

De splitsing van de procedures over twee rechters, te weten de burgerlijke rechter indien de aansprakelijkstelling zelve wordt betwist en de fiscale rechter indien het bedrag waarvoor aansprakelijk is gesteld in het geding is, leidt, gelet op het civielrechtelijke karakter van de procedure alsmede de toezegging van de bewindslieden de ontwikkelingen op het gebied van de burgerlijke rechter te zullen volgen, niet tot verdere bezwaren aan de kant van de V.V.D.-fractie.

De leden van de S.G.P.-fractie meenden de antwoorden op de hunnerzijds – en door andere fracties – met betrekking tot dit artikel gestelde vragen aldus te mogen opvatten dat wat betreft het nadeel van, onder omstandigheden, «gesplitste procedures» een evaluatie – op welke termijn? – zal plaatsvinden en dat wat betreft de termijn van dagvaarding in de Leidraad een bepaling zal worden opgenomen.

Artikel 55

De leden van de C.D.A.-fractie zeiden, dat indien een aansprakelijk gestelde de schuld van de belastingschuldige heeft voldaan, de aansprakelijk gestelde voorzover deze de aanslag voldaan heeft een primair recht heeft op de restitutie. Het kwam hun dan ook voor, dat het billijker is niet aan de aansprakelijk gestelde maar aan de belastingschuldige bericht te geven dat terugbetaling aan de aansprakelijk gestelde zal plaatsvinden, zodat ingeval de aansprakelijk gestelde reeds geheel of gedeeltelijk voldaan is de belastingschuldige de maatregelen als in artikel 55 kan nemen.

4.6. Verplichtingen ten behoeve van de invordering

Artikel 59 e.v.

De leden van de C.D.A.-fractie waren van oordeel dat de burger niet onnodig aan allerlei informatieverplichtingen van de zijde van de overheid moet voldoen. Nu de werkzaamheden van de inspecteurs en de ontvangers geconcentreerd worden, kan de inlichtingenplicht beperkt worden tot die informatie die niet reeds ter inspectie voorhanden is. Het door de bewindslieden gesuggereerde gedrag in dit opzicht geeft belanghebbenden weinig bescherming. Zij zouden er derhalve de voorkeur aan geven in de wet vast te leggen dat de ontvanger slechts bevoegd is informatie in te winnen die niet voorhanden is op de inspectie/het ontvangkantoor en tevens dat belanghebbenden slechts tot het verschaffen van informatie gehouden zijn indien er achterstand is. Een dergelijke bepaling heeft als consequentie dat indien belanghebbende nu een verzoek tot informatieverstrekking bij door alsnog te betalen zich de rompslomp kan besparen.

Met voldoening hadden deze leden kennis genomen van de toezegging dat een terughoudend gebruik zal worden gemaakt van de bevoegdheid boeken en bescheiden op het ontvangkantoor te doen bevoegen om deze aldaar in te zien. Deze leden zouden het waarderen dat een instructie op dat punt in de Leidraad zal worden vastgelegd.

De bezwaren die het lid van de G.P.V.-fractie had tegen de in hoofdstuk VII ingevoerde informatieplicht zijn door de bewindslieden in de memorie van antwoord voor een belangrijk deel weerlegd. Om de administratieve belasting van het bedrijfsleven zo klein mogelijk te doen zijn ware echter in de wet dwingend voor te schrijven dat de ontvanger de benodigde informatie eerst tracht te verkrijgen bij de inspecteur, alvorens hij zich richt tot de belastingplichtige. Zijn de bewindslieden bereid deze suggestie over te nemen?

Onder het voorbehoud dat de regering tijdig zal antwoorden op de vragen en opmerkingen in dit verslag, acht de commissie de openbare behandeling van dit wetsvoorstel voldoende voorbereid.

De voorzitter van de commissie,
Joekes

De griffier van de commissie,
Witteveen