

20 588

Invordering van rijksbelastingen, anders dan invoerrechten en accijnzen (Invorderingswet 1990)

VOORLOPIG VERSLAG VAN DE VASTE COMMISSIE VOOR FINANCIËN EN VOOR JUSTITIE¹

Vastgesteld 20 maart 1990

De leden van de **C.D.A.**-fractie hadden met belangstelling van dit wetsvoorstel kennis genomen. Zij wilden bij een aantal aspecten hierna nader stilstaan.

Met de Raad van State betreurden deze leden dat in het voorliggende wetsvoorstel de beslissing op een aantal belangrijke punten naar de toekomst is verschoven. De handhaving en uitbreiding van de bestaande bevoegdheden van de fiscus naast de invoering van het zogenaamde open systeem had naar de indruk van de leden tot een meer principiële en diepgaande bezinning op de positie van de ontvanger aanleiding kunnen en waarschijnlijk dienen te geven. Met name een weging van het totaal van aan de fiscus toegekende bevoegdheden zou nuttig geweest zijn. Mr. P.J. Wattèl, wees er in zijn artikel «Het voorstel voor een nieuwe Invorderingswet» (NJB 1988, blz. 1107) op, dat de artikelen 9 en 14 bis die een versnelde executie en onmiddellijke invorderbaarheid mogelijk maken, eertijds in de huidige invorderingswet zijn ingevoegd om te voorzien in het ontbreken van de mogelijkheid van conservatoir beslag. Nu zo'n conservatoir alsnog wordt mogelijk gemaakt, blijven voormelde voorzieningen echter onverkort gehandhaafd. Toen de aan het woord zijnde leden bij de mondelinge behandeling van het tweede misbruikontwerp in de Eerste Kamer nogal wat bedenkingen over het in dat wetsvoorstel neergelegde instrumentarium kenbaar maakten, werd deze leden door de staatssecretaris onder meer tegengeworpen dat het tweede misbruikontwerp naast het derde misbruikontwerp niet gemist kon worden, omdat de fiscus niet zelf een faillissementsaanvraag kon indienen. Deze leden constateerden dat die mogelijkheid thans wordt toegevoegd. Er lijkt voorts de tendens te bestaan om ten gunste van de fiscus een steeds verdere uitbreiding te geven aan de mogelijkheid om derden aansprakelijk te stellen voor bepaalde belastingschulden. Ook dit wetsvoorstel bevat terzake weer een uitbreiding. Is het de bedoeling om aan die tendens na aanvaarding van het huidige wetsvoorstel een halt toe te roepen?

¹ Samenstelling:

Financiën:

Christiaanse (C.D.A.), (voorzitter), Boorsma (C.D.A.), Van Leeuwen (C.D.A.), Simons (P.v.d.A.), Tjeenk Willink (P.v.d.A.), Braakman (V.V.D.), Van Graafeiland (V.V.D.), Vis (D66), Barendregt (S.G.P.), De Gaay Fortman (Groen Links), Schuurman (R.P.F.), Van der Jagt (G.P.V.)

Justitie:

Wagemakers (C.D.A.) (Voorzitter), Glasz (C.D.A.), Fleers (C.D.A.), Mastik-Sonneveldt (P.v.d.A.), Mw. J.H.B. van der Meer (P.v.d.A.), Van Veldhuizen (P.v.d.A.), Heijne Makkreef (V.V.D.), Talsma (V.V.D.), Glastra van Loon (D66), Barendregt (S.G.P.), De Gaay Fortman (Groen Links), Schuurman (R.P.F.), Van der Jagt (G.P.V.)

De leden van de C.D.A.-fractie betreurden het dan ook dat de bewindslieden bij een al vele jaren geleden aangekondigde herziening van deze uit 1845 daterende wet de discussie ten principale over het bodemrecht toch weer enige jaren naar de toekomst hebben opgeschoven. Dit klemde te meer daar uit met name de schriftelijke gedachtenwisseling met de Tweede Kamer de indruk overblijft dat de bewindslieden bepaaldelijk niet blanco staan ten aanzien van functie en opbrengst van dit bodemrecht. Dat, naar het oordeel van de bewindslieden, het fiscaal bodemrecht (en het fiscaal voorrecht) thans aan een herijking dienen te worden onderworpen, leek meer ingegeven door de in de samenleving in toenemende mate manifest wordende onvrede terzake dan uit een sluimerend onbehagen bij de bewindslieden zelve. Deze leden hadden er met genoeg kennis van genomen dat reeds op korte termijn alle argumenten voor en tegen uitvoerig aan de orde zullen komen. Deze leden hadden overigens met zeer veel belangstelling kennis genomen van het artikel «Het bodemrecht van de fiscus krachtens de nieuwe Invorderingswet en het Europese Verdrag voor de Rechten van de Mens» van Mr. R.D. Vriesendorp in RM Themis 1990, nr. 1. De zes conclusies waarmee voormeld artikel wordt afgerond, maakten voorshands op deze leden, een nogal overtuigende indruk. Daarbij komt dat, nuchter bezien, de rechtspraak in de laatste jaren in het algemeen nogal kritisch is over het bodemrecht en openingen heeft geboden om aan de werking ervan te ontkomen.

Zoals hiervoor reeds gememoreerd, betekent het voorgestelde open systeem onder meer dat een belastingschuldenaar op aanvraag van de fiscus failliet kan worden verklaard. De keuze voor het open systeem achtten deze leden overigens aanvaardbaar en in overeenstemming met de positie die de fiscus te midden van andere crediteuren behoort te kunnen innemen. Daarbij hadden genoemde leden er kennis van genomen dat de regering heeft meegedeeld dat bij natuurlijke personen/niet-ondernemers geen faillissement zal worden aangevraagd als langs andere executoriale weg hetzelfde of nagenoeg hetzelfde resultaat kan worden bereikt. Naar het oordeel van de aan het woord zijnde leden sloot dit aan bij de strekking van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur (proportionaliteitsbeginsel i.c.) waaraan de ontvanger ook bij het open systeem gebonden is. In dit verband hechtten de leden van de C.D.A.-fractie ook aan de machtigingsprocedure waaraan elke faillissementsaanvraag zal worden onderworpen. Daarbij zal, zo begrepen deze leden, van de ontvanger worden gevraagd dat een zorgvuldige afweging wordt gemaakt van alle betrokken belangen, de economische perspectieven van de belastingschuldige, de gevolgen die een faillissement kan hebben voor de voortzetting van de bedrijfsactiviteiten en werkgelegenheid. De leden van het C.D.A. vroegen zich af of een brede afweging enkel aan de ontvanger kan worden overgelaten dan wel of voorzien is c.q. wordt in het, al dan niet verplicht, elders (Sociale Zaken, Economische Zaken?) vragen van advies. Naar het oordeel van deze leden kon zo'n advies ook van belang zijn omdat de hier genoemde sectoren geconfronteerd kunnen worden met de gevolgen van een faillissement. Ten aanzien van natuurlijke personen/ondernemers zal tot een faillissementsaanvraag kunnen worden overgegaan als de belastingschuld voor het merendeel rechtstreeks voortvloeit uit bedrijfsactiviteiten. Hoewel deze leden de opvatting onderschreven dat voorkomen moet worden dat de juridische vorm van de bedrijfsactiviteiten doorslaggevend zou zijn voor eventueel te nemen invorderingsmaatregelen, vroegen zij te willen aangeven op welke wijze in zorgvuldigheid kan worden vastgesteld dat de belastingschulden rechtstreeks voortvloeien uit bedrijfsactiviteiten.

Met Mr M.L.B. van der Lande in zijn artikel in M.B.B. nr. 12, december 1989, vroegen de aan het woord zijnde leden zich overigens af wat de consequenties voor een faillissementsaanvraag door de ontvanger zijn indien de vereiste machtiging niet, althans niet tijdig is verstrekt. Dient de machtiging schriftelijk te worden verstrekt? Kan de machtiging mondeling worden verstrekt en later, na de faillissementsaanvraag schriftelijk worden bevestigd?

Met instemming stelden deze leden vast dat het thans aan de Eerste Kamer voorgelegde voorstel van wet niet meer de door de bewindslieden aanvankelijk beoogde bezorging ter post van een voor de belastingschuldige bestemd afschrift van het dwangbevel bevat. Deze leden waren van oordeel dat het juist in een tijd waarin geconcludeerd wordt dat het uit kosten/efficiëntieoverwegingen doen vervallen van menselijke tussenschakels tot schade kan leiden die ver uitstijgt boven de beoogde besparingen, het oorspronkelijke wetsvoorstel op dit onderdeel als «tegedraads» moest worden aangemerkt.

In artikel 10 eerste lid sub b en sub d staat aangegeven dat de ontvanger aannemelijk dient te maken dat de gegronde vrees bestaat dat goederen van de belastingschuldige zullen worden verduisterd c.q. dat de belastingschuld niet kan worden verhaald. Is de ontvanger verplicht om de belastingschuldige ervan in kennis te stellen op welke concrete feiten en omstandigheden hij dat oordeel baseert? Kan de belastingschuldige er aanspraak op maken dat hij op de meest korte termijn, zo mogelijk onverwijld, schriftelijk door de ontvanger terzake worden geïnformeerd? Die informatie zal de belastingschuldige naar de indruk van deze leden immers benodigd hebben om op een doeltreffende wijze zonodig een verzetsprocedure aanhangig te kunnen maken. In verband met het gestelde in artikel 9 lid 3 vroegen deze leden binnen welke termijn de betreffende mededeling van de ontvanger aan de belastingschuldige dient te zijn gedaan. Zou zo'n mededeling bij voorkeur ook niet onverwijld dienen te geschieden? Blijkens het gestelde in artikel 20 kan lijfdwang worden toegepast ten aanzien van de (gewezen) bestuurder of vereffenaar van een belastingschuldig lichaam tenzij het niet te wijten is aan de bestuurder of eigenaar dat het lichaam zijn belastingschuld niet heeft voldaan. Is met deze formulering beoogd de bewijslast terzake op de bestuurder respectievelijk vereffenaar te leggen?

In de memorie van antwoord Tweede Kamer blz. 60 staan de bewindslieden stil bij het fenomeen van het «niet verder bemoeilijken» van een belastingschuldige. Waar ligt principieel de grens tussen het niet verder bemoeilijken en kwijtschelding? Is van kwijtschelding sprake, indien afgezien wordt van invordering in een geval zoals voorzien c.q. geregeld in de krachtens artikel 26 door de fiscus gehanteerde richtlijnen, terwijl in situaties die niet in die richtlijnen zijn voorzien, ten hoogste slechts sprake kan zijn van niet verder bemoeilijken? Heeft dit onderscheid ook enig rechtsgevolg? De aan het woord zijnde leden vroegen zich af of afgezien van gevallen waarin formeel aan de belastingschuldige wordt meegedeeld dat hij niet verder zal worden bemoeilijkt, zich ook niet vaak situaties voordoen waarin intern de fiscus, om allerlei pragmatische redenen, besluit om geen invorderingsmaatregelen te treffen, bijvoorbeeld omdat, zoals in de praktijk blijkt voor te komen, de veiligheid van de optredende ambtenaren niet of slechts met inzet van uitgebreide maatregelen kan worden gegarandeerd dan wel anderszins een onevenredig c.q. onaantrekkelijke verhouding wordt verwacht tussen te nemen moeite en te verwachten opbrengsten. Wat is de juridische betekenis van het afzien van invorderingsmaatregelen op basis van zodanige pragmatische overwegingen, met name in situaties waarin een en ander

gedurende langere perioden het geval zou zijn geweest?

Onder verwijzing naar het artikel «De Invorderingswet vernieuwd» van Prof. Mr Langereis (NV april 1989), stelden de aan het woord zijnde leden voorts de vraag waarom de in artikel 40 voorgestelde regeling niet aansprakelijk stelt degene die de aandelen houdt op het moment van staking van de onderneming. In de Memorie van Antwoord Tweede Kamer stelden de bewindslieden dat een en ander niet nodig is omdat de mogelijkheid bestaat een zodanige aanmerkelijk-belanghouder als feitelijk vereffenaar op grond van artikel 33 aan te spreken. Heeft de toegevoegde term «feitelijke» in dit geval nog zelfstandige betekenis?

De aan het woord zijnde leden waardeerden dat de regeling van de aansprakelijkheid van derden voor belastingschulden uit een reeks van afzonderlijke wetten is overgebracht naar een samenvattende regeling in dit wetsvoorstel. De artikelen van mevrouw Mr M.J. Hamer en Mr. J.D. Schouten in WPNR nr. 5886 en 5899 hadden deze leden echter wel in hun indruk bevestigd dat een en ander vorm is gegeven in uiterst gecompliceerde procedures. Met name hadden deze leden enige twijfel over de gekozen opzet van twee afzonderlijke rechtsgangen, een waarbij de aansprakelijkheid centraal staat voor de gewone rechter, en een betreffende de omvang van de belastingaanslag lopende via Inspecteur naar Belastingkamer. Zowel uit het oogpunt van tijd en kosten had naar de voorlopige indruk van deze leden veel beter een keuze gemaakt kunnen worden waarbij beide aspecten in één procedure (waarschijnlijk dan bij de Belastingkamer) aan de orde hadden kunnen komen. Deze leden vroegen zich overigens af of de vraag van aansprakelijkheid, aan de orde bij de burgerlijke rechter, in bepaalde situaties wel los te maken is van de omvang van de aansprakelijkheidsstelling.

De aan het woord zijnde leden hadden voorts enige sympathie voor de stellingname dat in het wetsvoorstel een bepaling had dienen te worden opgenomen bij betwisting van een aansprakelijkheidsstelling de ontvanger binnen een bepaald omschreven periode tot dagvaarding dient over te gaan bij gebreke waarvan de kennisgeving van aansprakelijkheidsstelling van rechtswege vervalt. Op blz. 29 van de Nota naar aanleiding van het eindverslag wordt terzake een termijn van ca. 2 à 3 maanden berekend. Waarom had die termijn niet bij het wetsvoorstel zelve opgenomen kunnen zijn?

Deze leden hadden voorts met belangstelling kennis genomen van het artikel «Verhaal van rechtsbijstandskosten in fiscale zaken via de burgerlijke rechter» van Mr P. Wattèl, NJB 1990, nr. 5. In voormeld artikel komt de schrijver tot de conclusie dat «de redelijke belastingplichtige, die zich teweerstelt tegen een door hem onjuist geachte belastingschikking en te dien einde in redelijkheid rechtshulp inroept tegen redelijke kosten, door middel van een actie ex artikel 1401 BW, deze kosten van rechtsbijstand op de Staat kan verhalen als zijn teweerstelling er inderdaad toe leidt dat de aangevochten belastingschikking in bezwaar of in beroep verminderd of vernietigd wordt (op het aangevochten punt en tot het aangevochten bedrag). Dit geldt niet slechts indien vernietigd of verminderd wordt op grond van schending van de wet, doch ook indien vernietigd wordt wegens strijd met ongestreven recht, met name de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Het verhaal is niet beperkt tot het bedrag dat voortvloeit uit de berekeningswijze van de kostenveroordeling in het burgerlijke procesrecht op basis van artikel 56 en 57 Rv, maar loopt tot het volle (mits redelijke) bedrag van de gemaakte kosten. Gaarne zagen de aan het woord zijnde leden een reactie van de bewindslieden op voormelde conclusie tegemoet.

Tenslotte vroegen deze leden nog een reactie van de bewindslieden op de stelling van Mr R.P.W. Frima in zijn artikel in TVVS, nr. 88/12 dat de hoofdelijke aansprakelijkheid van de fiscale eenheid omzetbelasting om de in het artikel aangegeven redenen tot gevolg zal kunnen hebben dat rechtspersonen die ongevraagd deel uitmaken van zo'n eenheid meegeleurd worden in het faillissement van een van hen.

De leden van de fractie van de **P.v.d.A.** hadden met belangstelling kennis genomen van het voorliggende wetsvoorstel. Steeds meer voorschriften met betrekking tot het fiscale invorderingsbeleid zijn verspreid over diverse wetten zodat alleen al om redenen van overzichtelijkheid het wenselijk was om de invorderingswet 1845 te herzien danwel te vervangen. Het belang van dit wetsvoorstel ligt in het bijzonder in de betere systematiek door bepalingen die nu nog in diverse wetten zijn opgenomen in één wet samen te brengen. Zij stemden in met de uitbreiding van de mogelijkheden die aan de ontvanger ter beschikking komen, door in de Invorderingswet het zogenaamde «open systeem» op te nemen. Daardoor staan de ontvanger – naast de fiscaalrechtelijke invorderingsmogelijkheden waarover hij nu reeds beschikt – ook die uit het civiele recht ter beschikking. Deze leden konden zich verenigen met het standpunt van de regering zoals verwoord in de Memorie van Toelichting dat het het recht is van iedere staatsburger van de overheid te eisen dat van eenmaal vaststaande belastingschulden invordering tot het maximale bedrag plaatsvindt hetgeen een sterke positie van de fiscus in casu de ontvanger vereist. De aandacht voor de positie van de fiscus noopt er tegelijkertijd toe zeer zorgvuldig na te gaan hoe de rechtsbescherming van de belastingschuldige (en in voorkomende gevallen de aansprakelijkgestelde) kan worden gewaarborgd, zo lazen deze leden. Er zou sprake moeten zijn van een evenwicht tussen enerzijds de positie van de fiscus en anderzijds die van de belastingschuldige. De leden van de fractie voornoemd betwijfelden of de bewindslieden daarin in alle opzichten zijn geslaagd. Zij merkten daarbij op dat door amendering in de Tweede Kamer de positie van de belastingschuldige op enige punten terecht is bijgesteld. De budgettaire gevolgen van de inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel kunnen aanzienlijk worden genoemd.

De aan het woord zijnde leden vroegen om een actualisering van de bedragen zoals deze zijn gegeven in de Memorie van Antwoord bij het onderhavige wetsvoorstel (20 588 nr. 6 blz. 44) en in de Memorie van Toelichting bij de Invoeringswet (21 135, nr. 3 blz. 7). Ook zouden zij graag enige informatie ontvangen van de (te verwachten) gevolgen van de «aangescherpte invordering per 1 januari 1990» zoals is aangekondigd in de Staatscourant. Zij vroegen zich af in hoeverre deze maatregel – waartegen zij op zichzelf genomen bezwaar hadden – vooruitloopt op de invoering van het onderhavige wetsvoorstel. Wat waren en zijn de budgettaire consequenties voor de begrotingen van de jaren 1989 en 1990 nu de Invorderingswet niet in 1989 maar naar men mag aannemen per 1 juni 1990 wordt ingevoerd?

Ingevolge artikel 10 lid 1 is een belastingaanslag van de belasting-schuldige terstond en tot het volle bedrag invorderbaar indien:

sub c: de belastingschuldige Nederland metterwoon wil verlaten dan wel zijn plaats van vestiging wil overbrengen naar een plaats buiten Nederland, tenzij hij aannemelijk maakt dat de belastingschuld kan worden verhaald.

sub g: ten laste van de belastingschuldige een vordering wordt gedaan als bedoeld in artikel 19, tenzij hij aannemelijk maakt dat de belasting-schuld kan worden verhaald. De aan het woord zijnde leden vroegen waarom omkering van de bewijslast – de belastingschuldige moet

bewijzen dat de schuld kan worden verhaald en niet de ontvanger dat de schuld niet kan worden verhaald – bij vertrek naar het buitenland danwel in geval van vereenvoudigd derdenbeslag noodzakelijk is. Zijn er in het verleden aanleidingen danwel indicaties in de invorderingsprocedures geweest die tot de omkering van de bewijslast kunnen hebben geleid? Indien daar niet zo zeer sprake van is geweest, in hoeverre verhoudt de omkering van de bewijslast zich tot «een meer evenwichtige» rechtspositie van de belastingschuldige?

Met betrekking tot artikel 11 lazen de aan het woord zijnde leden in de Memorie van Toelichting (blz. 43) dat aanmaning plaatsvindt indien op de dag dat de belastingaanslag invorderbaar is geworden geen betaling bij de ontvanger is binnengekomen (noch contant, noch bijgeschreven op zijn bank- of girorekening). Deze leden vroegen of daarbij de datum geldt waarop het bank- of giroafschrift bij de ontvanger is binnengekomen of de valutadatum van de bijschrijving. De ontvangstdatum en de valuta-datum kunnen enige dagen verschil te zien geven. Of heeft de ontvanger on-lineverbindingen met giro of bank zodat hij altijd over de actuele datum beschikt?

Artikel 12 is ontleend aan de Invorderingswet 1845. Op grond van artikel 12, eerste volzin, kan de invordering worden voortgezet bij een door de ontvanger, in naam van de Koning, uit te vaardigen dwangbevel, dat meebrengt het recht de roerende en onroerende goederen van de belastingschuldige zonder vonnis aan te tasten. Op bladzijde 44 van de Memorie van Toelichting wordt aangegeven waarom «In naam van de Koning» op het formulier wordt gebezigd. Aangesloten wordt bij de formulering van artikel 430 e.v. Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering. Deze leden vroegen of de Grondwetswijziging van 1983 aan de bewindslieden was voorbijgegaan, nu daaraan geen woord is gewijd in de betreffende passage. Bij de behandeling van wetsvoorstel 16 162 «Verklaring dat er grond bestaat een voorstel in overweging te nemen tot verandering in de Grondwet van bepalingen inzake de justitie» is veel aandacht besteed aan het vervallen van artikel 163 («Rechtspraak in naam des Konings»). Voorzover voor het onderhavige artikel van belang wezen deze leden op de passage in de Memorie van Antwoord bij eerdergenoemd wetsvoorstel blz. 4 waar staat: «Handhaving van de zinsnede «in naam des Koning» in de nieuwe Grondwet zou het doen lijken, alsof vonnissen aan de Koning persoonlijk kunnen worden aange-rekend. Het lijkt ons onwenselijk, dat die indruk zou kunnen ontstaan. Ons staat hierbij het belang van een zuiver constitutioneel taalgebruik voor ogen. In antwoord op een vraag van de leden van de fracties van de P.v.d.A. en D66 merken wij op, dat het in de lijn van de schrapping van de formule in de Grondwet ligt, dat de wettelijke bepalingen waar thans deze formule wordt voorgeschreven (onder meer de artikelen 430 en 436 Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering, welke betrekking hebben op voor tenuitvoerlegging vatbare grossen van vonnissen en authentieke akten) zullen worden aangepast. Wel zal dan op andere wijze moeten worden aangeduid, dat het om een voor tenuitvoerlegging vatbare titel gaat». De leden van de fractie van de P.v.d.A. zouden willen vernemen waarom aan de gewijzigde situatie geen enkele aandacht is besteed.

Ingevolge artikel 17 heeft de belastingschuldige de mogelijkheid om tegen de tenuitvoerlegging van het dwangbevel in verzet te komen bij de rechtbank. In beginsel stuit het verzet de aanvang of de voortzetting van de tenuitvoerlegging van het dwangbevel niet (Memorie van Toelichting blz. 42). Wat betekent in casu «in beginsel»? Indien de belasting-schuldige in zijn verzet slaagt wie draagt dan de proceskosten alsook alle andere kosten zoals die van verplichte rechtsbijstand en de kosten die de

belastingsschuldige als gevolg van de tenuitvoerlegging van het dwangbevel lijdt?

Derden die geheel of gedeeltelijk recht menen te hebben op roerende goederen waarop ter zake van een belastingsschuld beslag is gelegd, kunnen een bezwaar richten tot de directeur, mits zulks doende vóór de verkoop en uiterlijk binnen zeven dagen, te rekenen van de dag der beslaglegging, aldus artikel 22, eerste lid. Hoe kunnen «derden» tijdig weten dat er op hun roerende goederen door de ontvanger beslag is gelegd? Weet of behoort de ontvanger te weten dat de goederen aan «derden» toebehoren? Zo ja, dient de ontvanger dan de derden te informeren? Zo nee, wat kunnen voor derden de gevolgen zijn als zij te laat, d.w.z. na zeven dagen bezwaar richten tot de directeur? Is het redelijk om de «onwetende derde» financieel te belasten door de onvrijwillige verkoop van zijn roerende goederen?

In de Memorie van Antwoord blz. 24 wordt bij de bespreking van het fiscaal bodembeslag aandacht besteed aan het arrest van het Hof 's-Hertogenbosch van 27 januari 1987 (niet gepubliceerd). Daarin besliste het Hof «dat de overeenkomst tussen de curator en de banken enkel frustratie van het fiscale bodembeslag als oogmerk had» en wees de vordering van de ontvanger toe. Inmiddels is de uitspraak van de Hoge Raad in het cassatieberoep bekend. HR 12 mei 1989 RvdW 1989, 132. De Hoge Raad heeft het arrest van het Hof vernietigd en de zaak naar het Gerechtshof Arnhem verwezen. De leden van de fractie van de P.v.d.A. wilden van de bewindslieden vernemen wat naar hun mening de betekenis is van het bovengenoemd arrest van de Hoge Raad voor het fiscaal bodembeslag in geval van faillissement.

Tegen het fiscaal bodembeslag kan een derde zich richten tot de directeur der rijksbelastingen. Daarbij gaat het niet om een toetsing door een onafhankelijke rechter en staat er evenmin tegen de beschikking van de directeur op het bezwaarschrift een administratieve rechtsgang open. Dit is een van de punten waar de rechtszekerheid van de burger in casu die van de derde-rechthebbende in onvoldoende mate lijkt te worden gewaarborgd. De derde-rechthebbende kan in kort geding de beschikking van de directeur proberen aan te vechten op grond van onrechtmatige daad, door te stellen dat de directeur in strijd handelde met een algemeen beginsel van behoorlijk bestuur. De aan het woord zijnde leden zouden willen vernemen hoe openbaar de Leidraad Invordering is, danwel hoe toegankelijk deze Leidraad voor de burger is. Deze leden verschilden vooralsnog ten principale met de bewindslieden van mening dat de directeur als beroepsinstantie acceptabel is. Dat laat onverlet dat de directeur is gehouden het handelen van de ontvanger nauwgezet en onpartijdig te toetsen aan regelgeving. De directeur moet een antwoord geven op de vraag of de ontvanger in redelijkheid tot zijn beslissing is kunnen komen. «Deze toetsing verschilt in haar strekking dan ook niet van die welke de rechter, waar deze als beroepsinstantie zou fungeren, zou uitvoeren.», aldus de Memorie van Antwoord blz. 42. Wat daar verder ook van moge zijn, is er niet een fundamenteel verschil in die zin dat de rechter onafhankelijk is en dat dat van de directeur niet gezegd kan worden, zo vroegen zij.

Hetzelfde geldt mutatis mutandis voor artikel 24 lid 5 jo lid 4. Als de ontvanger niet instemt met de cessie kan de belastingsschuldige een bezwaarschrift indienen bij de directeur. Ook hier geldt dan weer dat toetsing aan beginselen van behoorlijk bestuur door de rechter mogelijk is. Daarbij dient men zeker in gedachten te houden dat de invulling van de Leidraad Invordering een discretionaire bevoegdheid van de Minister

van Financiën is. Staat tegenover deze uitbreiding van de bevoegdheden van de fiscus wel in voldoende mate adequate rechtsbescherming van de belastingschuldige? Wordt daarmee een evenwichtssituatie bereikt tussen enerzijds een doelmatige invordering en anderzijds de rechtsbescherming van de belastingplichtige. De aan het woord zijnde leden hadden graag een betere onderbouwing waarom bij cessie in het belastingrecht – zulks in afwijking van het civiele recht – de toestemming van de ontvanger tot een constitutief vereiste voor de rechts-geldigheid van de overdracht van de vordering is gemaakt.

Met betrekking tot artikel 25, eerste lid, stelden deze leden de vraag waarom de voorwaarden door de ontvanger worden gesteld waaraan een belastingschuldige moet voldoen om voor een bepaalde tijd schriftelijk uitstel van betaling te verkrijgen. Welke middelen staan de belastingschuldige ten dienste als de ontvanger niet aan zijn verzoek tot uitstel voldoet of de belastingschuldige niet aan de door de ontvanger gestelde voorwaarden kan voldoen? Deze leden zouden – nu desbetreffende vragen in de Tweede Kamer niet tot een bevredigende beantwoording hebben geleid – willen vernemen op grond waarvan het uitstel tussentijds schriftelijk kan worden beëindigd (Artikel 25, tweede lid).

Evenals de leden van de P.v.d.A.-fractie in de Tweede Kamer merkten deze leden op dat het niet zo kan zijn dat de criteria die gehanteerd worden ten aanzien van het al dan niet invorderen c.q. kwijtschelden van belastingbedragen, niet in de wet zelf worden opgenomen maar in ministeriële regels, amvb's of richtlijnen in de Leidraad. Als het gaat om de rechtsbescherming van de belastingschuldige dient de medewetgever te kunnen toetsen of die rechtsbescherming met de nodige zorg is omgeven. Dan kan naar de wijze van zien van deze leden niet worden volstaan met de mededeling van de zijde van de bewindslieden zoals tijdens de schriftelijke behandeling in de Tweede Kamer is gedaan dat de desbetreffende stukken aan de Staten-Generaal worden overgelegd en er op die wijze toetsing mogelijk is, dan wel dat het om individuele gevallen gaat die ieder op zich zo specifiek zijn dat een regeling op hoofdlijnen niet mogelijk is.

De hoofdcriteria voor het kwijtscheldings- en uitstelbeleid dienen in de wet vast te liggen. Het kan en mag niet zo zijn dat folders, brochures dan wel handleidingen ten behoeve van de belastingdienst, waarvan ook door belanghebbenden kan worden kennisgenomen, als substituuut moeten gaan dienen voor een wettelijke bepaling. Dat is in strijd met de zorgvuldigheid die ook in het «belastingverkeer» wordt vereist. Daarnaast stelden de aan het woord zijnde leden de vraag waarom eerst in de regeling ex artikel 26 wordt bepaald aan wie de bevoegdheid tot het verlenen van kwijtschelding wordt opgedragen.

Door de invoering van het zogenaamde «open systeem» in de Invorderingswet krijgt de ontvanger ook de bevoegdheid om in voorkomende gevallen het faillissement van een belastingschuldige aan te vragen. Deze leden – zij duiden daar al eerder op – hadden tegen het invoeren van het «open systeem» ten principale geen bezwaren. Zij namen er nota van dat de bewindslieden voornemens zijn in de Leidraad Invordering «het beleid in de toepassing van het open systeem ontleende bevoegdheden uiteen te zetten en de ontvanger van nauwkeurige richtlijnen ter zake te voorzien». (Memorie van Toelichting blz. 9). Als het gaat om uitvoering van wettelijke bepalingen konden deze leden zich zeer wel verenigen met het opnemen van richtlijnen in de Leidraad. In voorkomende gevallen kan de rechter het beleid van de ontvanger toetsen waardoor de Leidraad via de toepassing van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur deel uit kan gaan maken van het recht. In de Memorie

van Antwoord aan de Tweede Kamer (nr. 6 blz. 12 e.v.) is veel aandacht besteed aan de faillissementsaanvraag door de ontvanger. Het beleid wordt geformuleerd in de Leidraad Invordering. De leden van de fractie voornoemd konden er mee instemmen – zij merkten ook dat al eerder op – dat de uitvoering van bepalingen in de Leidraad wordt opgenomen. Daar kan naar hun mening niet «de machtigingsprocedure ten departementen» onder worden verstaan. Bij het aanvragen van het faillissement heeft de ontvanger machtiging nodig van de Minister van Financiën. De eerst ondergetekende zal de desbetreffende bevoegdheid tot het afgeven van een zodanige machtiging delegeren aan het hoofd van de afdeling Algemeen Fiscale Zaken, Nadat een machtiging is verstrekt worden de aanvragen doorgezonden aan de rijksadvocaten die de aanvraag feitelijk doen, aldus de Memorie van Antwoord, blz. 18. Deze leden constateerden dat het hierbij niet langer gaat om een uitvoeringsbepaling ten behoeve van de ontvanger, maar om een recht van de belastingschuldige dat inhoudt dat zijn faillissement door de ontvanger niet kan worden aangevraagd als er geen machtiging is, althans zo begrepen zij de Memorie van Antwoord.

Deze leden betreurden het dat aan het verzoek van de fractie van de P.v.d.A. in de Tweede Kamer om dit «constitutieve element» van de faillissementsaanvraag in de tekst van de Invorderingswet op te nemen niet is tegemoetgekomen. De duidelijkheid en de rechtszekerheid zouden daarmee zijn gediend. Ten behoeve van die duidelijkheid stelden de leden van de fractie voornoemd de navolgende vragen:

1. Moet de ontvanger de machtiging schriftelijk aanvragen en moet deze vanwege de Minister ook schriftelijk worden gegeven, of is een mondelinge aanvraag en een mondelinge machtiging dan wel een mondelinge en een schriftelijke machtiging toereikend?

2. Als zowel de aanvraag door de ontvanger als de machtiging vanwege de Minister mondeling kan/mag worden gegeven, hoe kan de belastingschuldige daarvan dan kennisnemen?

3. Betekent de eerder geciteerde passage in de Memorie van Antwoord dat de rijksadvocaat geen faillissement mag aanvragen als er geen (schriftelijke) machtiging hiertoe vanwege de Minister aanwezig is?

4. Kan de rechter een faillissementsaanvraag van de ontvanger in behandeling nemen als er daartoe geen machtiging vanwege de Minister van Financiën kan worden overgelegd? Indien dit wel mogelijk is:

5. Wat zijn dan de eventuele rechts- en/of financiële gevolgen voor zowel de belastingschuldige als de ontvanger als er bij afwezigheid van de machtiging toch het faillissement wordt aangevraagd?

De aan het woord zijnde leden zouden een toelichting willem ontvangen op een passage in de Nota naar aanleiding van het Eindverslag (nr. 9 blz. 5) waar staat: «De faillissementswet stelt aan de faillietverklaring een aantal vereisten. Indien een willekeurige crediteur het faillissement van zijn debiteur wil aanvragen, behoeft uitsluitend aan deze vereisten te zijn voldaan. Wij achten het niet juist dat waar niet meer dan deze vereisten gelden voor crediteuren met veelal concurrente vorderingen, voor de ontvanger, die belast is met de invordering, nog een extra wettelijk vereiste zou gelden. Indien de mening van de genoemde leden zou worden gevolgd, ontstaat daarmee naar ons oordeel een stuk onevenwichtigheid in de faillissementwetgeving». Deze motivering kwam de leden van de P.v.d.A.-fractie onbegrijpelijk voor. De machtiging vanwege de Minister is een vereiste voordat tot aanvraag van het faillissement door de rijksadvocaat mag worden overgegaan, zo begrepen zij de toelichting in de Memorie van Antwoord. Daarmee is al «een stuk onevenwichtigheid» in de faillissementsaanvraag aangebracht, zo constateerden zij, als de vergelijking met de vereisten in de Faillissementswet gehandhaafd blijft. Deze «onevenwichtigheid» wordt geregeld in de Leidraad Invordering in plaats van in de Invorderingswet. Uit het oogpunt

van zorgvuldigheid van wetgeving, alsook van rechtszekerheid en rechtsbescherming ten opzichte van de belastingschuldige dient een dergelijk essentieel vereiste in de wetstekst te staan en niet in de Leidraad. Het gaat hierbij immers om een «recht» en toch niet langer om een uitvoeringshandeling van de ontvanger, zo vroegen zij.

Een analoge redenering zouden deze leden willen volgen naar aanleiding van hetgeen in de Memorie van Antwoord op blz. 17 wordt opgemerkt. «Dit brengt onder andere mee dat strikt genomen nadat de verjaring van de dwanginvordering is ingetreden, inning van de belastingschuld met behulp van bevoegdheden in de sfeer van de civiele rechtsvordering de «gewone» niet gewenst is. Daarom zal in de Leidraad Invordering 1989 worden opgenomen dat nadat de verjaring is ingetreden, inning van de belastingschuld met gebruikmaking van aan de civiele rechtsvordering ontleende bevoegdheden, achterwege blijft.» Ook in dit geval is het de aan het woord zijnde leden niet geheel duidelijk waarom dit niet in de Invorderingswet wordt geregeld in plaats van in de Leidraad Invorderingswet.

Naar aanleiding van de passage op blz. 18 «Men kan zeer wel dagvaarden tot nakoming van een niet opeisbare invordering, mits men vordert dat betaald wordt op het moment van opeisbaar worden van de vordering (zie artikel 6.1.6.9a, eerste lid van het nieuw Burgerlijk Wetboek), stelden deze leden de vraag wat de ratio van deze bepaling is. Vervolgens merkten zij op dat zij twijfelden aan de juistheid van de verwijzing naar het aangehaalde artikel nieuw B.W. ter rechtvaardiging van het door de bewindslieden ingenomen standpunt. In artikel 6.1.6.9a, eerste lid nieuw B.W. staat: «Is er wel een tijd voor nakoming bepaald, dan wordt vermoed dat dit slechts belet dat eerdere nakoming wordt gevorderd.» Deze leden begrepen dat artikel zo, dat nakoming eerst kan worden geëist op of na de overeengekomen tijd. Dat is toch iets anders dan nakoming eisen bij dagvaarding nog voor de termijn van invordering verstreken is.

Tot slot wensten de aan het woord zijnde leden enige opmerkingen te maken met betrekking tot de in artikel 70 opgenomen horizonbepaling ten aanzien van de regeling van het bodembeslag dat per 1 januari 1993 vervalt tenzij voordien een wetsvoorstel met betrekking tot een definitieve dan wel een tijdelijke regeling bij de Tweede Kamer is ingediend. Het is deze leden niet echt duidelijk geworden waarom na het uitbrengen van het rapport van de commissie-Houwing in 1974 in het onderhavige wetsvoorstel een horizonbepaling moet worden opgenomen die is ingegeven door de wens op korte termijn in een afweging van de niet-privaatrechtelijke voorrechten en het fiscale voorrecht en het bodemrecht nog eens nauwkeurig te analyseren. Welke omstandigheden hebben ertoe bijgedragen dat die analyse in de afgelopen 15 jaar niet heeft kunnen plaatsvinden?

Begrepen deze leden het goed dan wordt het bodemrecht vooral gehandhaafd vanwege de budgettaire gevolgen. Ligt daarin wellicht de oorzaak dat men niet eerder tot een analyse heeft kunnen komen? Als de budgettaire gevolgen die een eventuele afschaffing van het bodemrecht met zich zou brengen een zo belangrijke rol spelen is het dan realistisch om te veronderstellen dat het bodemrecht na 1 januari 1993 zal worden afgeschaft?

Door amendering is het «voorrecht» van de fiscus uit de horizonbepaling verwijderd omdat dat recht naar de mening van de indiener van het amendement niet ter discussie behoefde te staan. In verband met het bodemrecht kan worden opgemerkt dat dit inderdaad een geheel ander karakter heeft dan een voorrecht. Een voorrecht betreft de volgorde waarin crediteuren hun vorderingen op het vermogen van de debiteur

mogen verhalen. Het bodemrecht is een exclusieve bevoegdheid van de ontvanger om beslag te leggen op alle goederen die zich op de bodem van de debiteur bevinden. Deze leden zouden zich desalniettemin kunnen voorstellen dat het fiscale voorrecht in het kader van de heroverweging van de niet-privaat-rechtelijke voorrechten zoals hiervoor is aangegeven betrokken blijft, opdat het fiscale voorrecht in de toekomst niet in rangorde daalt. Dat zou deze leden geen goede zaak lijken.

De leden van de V.V.D.-fractie gaven uiting aan hun teleurstelling dat ondanks de zeer lange voorbereidingstijd van het wetsvoorstel toch niet de eigenlijk door alle woordvoerders in de Tweede Kamer gewenste fundamentele herbezinning op de grondslag van het fiscale voorrecht en het bodemrecht heeft plaats gehad, maar naar een later tijdstip is verschoven. Zij zouden graag willen vernemen – het daarover in de Tweede Kamer besprokene was hun niet geheel duidelijk – welk precies plan en tijdschema inzake een notitie, een regeringsstandpunt daarover en de behandeling daarvan, eventueel in de vorm van een nader wetsvoorstel, de bewindslieden thans voor ogen staat.

Voorts merkten deze leden op, dat de in artikel 19 lid 2 genoemde verplichting van de faillissementscurator tot afgifte van gelden aan de ontvanger in de praktijk geen ander gevolg heeft dan dat de betekening van de vordering tot die afgifte door de curator wordt behandeld als een aanmelding ter verificatie en geen verder gevolg heeft wat betreft de afgifte van gelden. Zij stelden de vraag waarom deze oude bepaling, welke sinds onheuglijke tijden een dode letter is geworden, desondanks is gehandhaafd. Deze leden vroegen voorts welke betekenis moet worden toegekend aan het tekstuele verschil tussen het derde lid van artikel 55 en het derde lid van artikel 56.

De voorzitter van de commissie voor Financiën,
Christiaanse

De voorzitter van de commissie voor Justitie,
Wagemakers

De griffier voor het verslag,
Dijkstra-Liesveld