

Vergaderjaar 1989–1990 Nr. 88b

20 588

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

### MEMORIE VAN ANTWOORD

Ontvangen 30 maart 1990

*Algemeen; open systeem*

De leden van de C.D.A.-fractie, die met belangstelling hebben kennisgenomen van dit wetsvoorstel, betreuren het dat in het voorliggende wetsvoorstel de beslissing op een aantal belangrijke punten naar de toekomst is verschoven. Wij nemen aan dat deze opmerking ziet op de materie van het voorrecht en het bodemrecht. Hierop komen wij later terug. Met betrekking tot de opmerking van deze leden dat in het licht van het nu ingevoerde open systeem een principiële bezinning op de positie van de ontvanger en een weging van de hem toegekende bevoegdheden op hun plaats zouden zijn geweest, willen wij ons veroorloven deze leden te verwijzen naar de schriftelijke stukken die met de Tweede Kamer zijn gewisseld en waarin uitgebreid op de (bijzondere) positie van de ontvanger en op de invoering van het open systeem onder handhaving van de aan hem toegekende bijzondere bevoegdheden is ingegaan (zie bij voorbeeld de memorie van antwoord, Kamerstukken II 1988/89, 20 588, nr. 6, blzn. 3–7). Ook op het door deze leden aangehaalde punt van kritiek van Wattél – inzake het laten voortbestaan van de bevoegdheid van de ontvanger om tot versnelde executie over te gaan naast de in het open systeem geldende mogelijkheid om conservatoir beslag te leggen – is in de memorie van antwoord aan de Tweede Kamer uitvoerig ingegaan en is de reden voor het laten voortbestaan van deze bijzondere bevoegdheid gemotiveerd (Kamerstukken II 1988/89, 20 588, nr. 6, blzn 16 en 17)

Met betrekking tot de opmerking van deze leden inzake het tweede en derde misbruikontwerp in relatie tot de nu ontstane mogelijkheid voor de fiscus om het faillissement aan te vragen, merken wij op dat wij niet aannemen dat deze leden met deze opmerking willen aangeven dat de tweede misbruikwet eigenlijk zou moeten worden ingetrokken. Wij hoeven maar te wijzen op de wetsgeschiedenis waarin voor deze wetgeving voldoende zelfdragende argumenten zijn aangevoerd. Overigens vindt thans een evaluatieonderzoek plaats naar de bijdrage die deze wetgeving levert aan de misbruikbestrijding.

Naar aanleiding van de vraag van deze leden, die een tendens constateren om ten gunste van de fiscus steeds vaker derden aansprakelijk te

doen zijn voor bepaalde belastingschulden, merken wij op dat het aansprakelijk stellen van derden voor onder andere belastingschulden zeker niet mag worden beschouwd als een panacee voor invorderingsproblemen ten aanzien van de belastingschuldige. Een aansprakelijkheidsregeling dient alleen dan in het leven te worden geroepen wanneer andere mogelijkheden om de invordering bij de belastingschuldige te waarborgen ontbreken en er een duidelijke relatie bestaat tussen de belastingschuldige en de aansprakelijk te stellen persoon met de nodige waarborgen dient te worden omgeven (bewijspositie, disculpatiemogelijkheid e.d.). Hoewel wij van mening zijn dat op het terrein van het creëren van aansprakelijkheden de nodige terughoudendheid betracht moet worden, gaat het ons te ver om, zoals deze leden vragen, een halt toe te roepen aan het in het leven roepen van nieuwe aansprakelijkheidsbepalingen. Van geval tot geval zal bekeken moeten worden of de aansprakelijkheid als instrument van fraudebestrijding kan worden ingezet.

De leden van de P.v.d.A.-fractie, die het belang van het onderhavige wetsvoorstel in het bijzonder zagen liggen in de betere systematiek doordat bepalingen die nu nog in diverse wetten zijn opgenomen nu in een wet zijn samengebracht, stemmen tot ons genoeg in met de invoering van het open systeem. Eveneens tot ons genoeg merken zij op dat zij kunnen instemmen met hetgeen in de memorie van toelichting is opgemerkt over de vereiste sterke positie van de ontvanger. Van de opmerkingen die deze leden maken over de rechtsbescherming van de belastingschuldige – mede in het licht van de sterke positie van de ontvanger – hebben wij kennis genomen. In het vervolg van deze memorie komen wij hierop terug bij de artikelen waar dit punt door deze leden aan de orde wordt gesteld.

De leden van de P.v.d.A.-fractie vragen om een verduidelijking waarom niet in de wet, maar slechts in de Leidraad is bepaald dat nadat de verjaring van de dwanginvordering op grond van artikel 27 is ingetreden, inning van de schuld met gebruikmaking van aan de civiele rechtsvordering ontleende bevoegdheden, achterwege zal blijven. Dit heeft te maken met onze benadering van de verhouding tussen de bevoegdheden van de fiscus die worden ontleend aan de Invorderingswet en die welke uit de commune rechtsvordering voortvloeien. In beginsel menen wij dat in de Invorderingswet zo min mogelijk inbreuk dient te worden gemaakt op de algemene bevoegdheden die elke crediteur heeft. Wanneer echter door het cumuleren van mogelijke bevoegdheden onduidelijkheid zou kunnen bestaan is het zaak helderheid te verschaffen. Daarbij is het naar onze mening voldoende dat in de uitvoerings sfeer wordt geregeld hoe in een bepaald geval dient te worden gehandeld. Het zou bovendien ook een veelheid van wettelijke bepalingen meebrengen als in alle diverse denkbare samenloop-situaties in de wet een regeling ter zake zou moeten worden opgenomen. In hetgeen hierover in de memorie van antwoord (Kamerstukken II 1988/89, 20 588, nr. 6, blz. 11 en 12) is opgemerkt kunnen wij ons vinden; ook wij menen met beleidsvoorschriften in de Leidraad te kunnen volstaan. Deze leden vragen voorts of het juist is dat men ook ter zake van een nog niet opeisbare vordering de schuldenaar kan dagvaarden, mits maar niet in die dagvaarding wordt gevorderd dat betaling moet plaatsvinden voordat de vordering opeisbaar is geworden. Deze regel moet inderdaad worden aangenomen. De schuldeiser heeft daarbij belang wanneer hij grond heeft te vrezen dat de schuldenaar niet vrijwillig zal voldoen en hij daarom op het tijdstip van opeisbaar worden, of althans kort daarna, reeds over een executoriale titel wil beschikken. Dit is ook het stelsel van artikel 6.1.6.9a lid 2 nieuw BW, naar ligt opgesloten in de woorden «slechts belet dat eerdere nakoming wordt gevorderd», waarbij het woord «eerdere» op

«nakoming» betrokken is en niet op «gevorderd». Men zie ook de memorie van antwoord inzake het wetsvoorstel tot vaststelling van Boek 6 van het nieuwe Burgerlijk Wetboek (Kamerstukken II 1975/76, 7729, nrs. 6-7, blz. 38, 39), waar met betrekking tot die bepaling wordt gezegd: «De nieuwe redactie doet met name uitkomen dat een tijdsbepaling als in dit lid wordt vermoed te zijn bedoeld, niet belet dat de schuldeiser reeds voor het daarbij aangegeven tijdstip een vordering instelt, strekkende tot een veroordeling om de schuldenaar te doen veroordelen prompt op dat tijdstip na te komen».

### **Aanvragen faillissement door de ontvanger**

De leden van de fracties van C.D.A. en P.v.d.A. geven te kennen in te kunnen stemmen met de bevoegdheid van de ontvanger om in voorkomende gevallen het faillissement van de belastingschuldige aan te vragen, welke bevoegdheid voortvloeit uit het door hen aanvaardbaar geachte «open systeem».

De leden van de C.D.A.-fractie, die het belang van de machtigingsprocedure bij een faillissementsaanvraag onderstrepen, vragen of de afweging van alle betrokken belangen die vooraf moet gaan aan de faillissementsaanvraag kan worden overgelaten aan de ontvanger of dat wellicht voorzien is of moet worden in een (verplichte) adviesaanvraag elders. Wij merken daarover het volgende op. Weliswaar bestaat thans niet de mogelijkheid voor de ontvanger om faillissement aan te vragen doch ook nu reeds wordt de ontvanger regelmatig geconfronteerd met situaties waarin hij moet beslissen of tot invorderingsmaatregelen moet worden overgegaan, wetende dat dit mogelijk het einde van de onderneming zal betekenen. In die gevallen maakt hij ook een belangenafweging. Indien de ontvanger daarbij in een concreet geval niet voldoende inzicht heeft om deze afweging naar behoren te kunnen maken kan hij een beroep doen op ter zake deskundigen. Regelmatig wordt daarbij gebruik gemaakt van de Rijksaccountantsdienst voor het verkrijgen van inzicht in de financiële en economische positie van de belastingschuldige en zijn toekomstperspectieven, waarbij ook aandacht wordt besteed aan de eventuele herplaatsbaarheid van werknemers. Gelet op deze praktijk menen wij dat de ontvanger in de toekomst ook in faillissementssituaties voldoende zorgvuldig de betrokken belangen kan afwegen. Wij achten het daarom ten aanzien van de faillissementsaanvraag niet nodig een verplichte adviesaanvraag in te voeren. Wij merken daarbij nog op, dat indien al de ontvanger in een enkel geval in zijn belangenafweging onzorgvuldig mocht zijn geweest, de toetsing die bij een aanvraag voor een machtiging ten departemente wordt uitgevoerd hierbij nog een extra zekerheid biedt.

Met betrekking tot de vraag van deze leden hoe kan worden vastgesteld dat een belastingschuld van natuurlijke personen/ondernemers uit de bedrijfsactiviteiten voortvloeit, merken wij het volgende op. Van een uit bedrijfsactiviteiten voortvloeiende belastingschuld is sprake indien en voor zover de aan die belastingschuld ten grondslag liggende belastbare feiten zich in de ondernemings sfeer hebben voorgedaan. Om na te kunnen gaan welk deel van de belastingschuld voortvloeit uit de bedrijfsactiviteiten zal de ontvanger bij de inspecteur te rade kunnen gaan.

De leden van de fractie van de P.v.d.A. gaan nog in op het feit dat het machtigingsvereiste niet in de wet is opgenomen. Zij menen dat dit vereiste als constitutief element voor de faillissementsaanvraag in de wettekst had behoren te zijn opgenomen. Ter toelichting op ons standpunt ter zake, onder andere verwoord in de nota naar aanleiding van het eindverslag van de Tweede Kamer (Kamerstukken II 1988/89, 20 588, nr. 9, blz. 5), moge het volgende dienen.

De Belastingdienst moet worden gezien als één grote crediteur. Om te

voorkomen dat landelijk een versnipperd beeld ontstaat in de wijze waarop de Belastingdienst van zijn invorderingsinstrumenten gebruik maakt zijn in het verleden ten aanzien van vele aspecten van de invordering beleidsvoorschriften ontwikkeld. Deze zijn neergelegd in de Leidraad Invordering. Te allen tijde kan de belastingschuldige, indien hij meent dat de ontvanger niet handelt overeenkomstig het voorgeschreven beleid, het oordeel van de burgerlijke rechter vragen. Zoals in de memorie van antwoord aan de Tweede Kamer is uiteengezet zal de Leidraad ook voor het instrument van de faillissementsaanvraag beleidsregels bevatten. De faillissementsaanvraag verschilt van de meeste andere invorderingsinstrumenten door het feit dat aan een faillissement altijd een rechterlijke toetsing voorafgaat. Dit biedt op zich al een voldoende waarborg tegen mogelijk onredelijk of onrechtmatig handelen van de ontvanger. Dezerzijds is er voor gekozen om daarenboven nog een extra toetsing in te bouwen en wel een die is gelegen vóór het moment dat met de toepassing van dit instrument naar buiten wordt getreden. Het betreft hier derhalve een zuiver interne maatregel die de zekerheid van een uniforme toepassing van dit invorderingsinstrument optimaliseert. De machtiging maakt als zodanig onderdeel uit van het beleid en is geen constitutief element in formeel-juridische zin voor het totstandkomen van een faillissement. Dat de belastingschuldige via de algemene beginselen van behoorlijk bestuur aan het machtigingsvereiste mogelijk rechten kan ontnemen doet hieraan niet af. Dit geldt immers voor het gehele invorderingsbeleid. Het machtigingsvereiste zou wel een constitutief element worden wanneer het in de wet zou worden opgenomen. Op dat moment ontstaat een onevenwichtigheid omdat de ontvanger dan aan meer wettelijke vereisten moet voldoen dan gewone civiele crediteuren.

Mede tegen de achtergrond van het ontbreken van het machtigingsvereiste in de wettekst stellen deze leden een vijftal concrete vragen ten behoeve van de duidelijkheid.

In antwoord op die vragen, alsmede op de concrete vragen van de leden van de C.D.A.-fractie naar aanleiding van het artikel van mr. M. L. B. van der Lande in zijn artikel in MBB december 1989, merken wij het volgende op.

De ontvanger moet de machtiging voor een faillissementsaanvraag schriftelijk aanvragen. Uiteraard zal de aanvraag voldoende gemotiveerd moeten zijn. De machtiging wordt ook uitsluitend schriftelijk verleend. De Rijksadvocaat is op de hoogte van de Leidraad Invordering en het daarin opgenomen machtigingsvereiste in geval van een faillissementsaanvraag. De Rijksadvocaat zal geen faillissementsaanvraag door een ontvanger in behandeling nemen als daarbij geen machtiging van het ministerie wordt overgelegd. Gelet op het vorenstaande zal het in de praktijk derhalve niet voorkomen dat de rechter met een faillissementsaanvraag wordt geconfronteerd waaraan geen ministeriële machtiging ten grondslag ligt. Wanneer wordt uitgegaan van het – theoretische wellicht mogelijke – geval dat zo'n situatie in de praktijk zich wel voor zou doen, is het aan de rechter om te beoordelen of het ontbreken van de voorgeschreven machtiging in het concrete geval aanleiding zou kunnen zijn om de aanvraag niet te honoreren.

### **Voorrecht en bodemrecht; horizonbepaling**

De leden van de fracties van het C.D.A. en de V.V.D. geven te kennen het te betreuren dat de discussie ten principale over voorrecht en bodemrecht niet in het kader van het onderhavige wetsvoorstel is gevoerd, maar naar een later tijdstip is opgeschoven. De leden van de C.D.A.-fractie spreken in dit verband over een uitstel van «enige jaren». Hoewel de tekst van de zogenaamde horizonbepaling – na amendering



door de Tweede Kamer – een jaartal bevat dat de indruk van een verschuiving van enkele jaren kan wekken, willen wij, dit mede ten antwoord op een vraag van de leden van de V.V.D. naar het ons voor ogen staande tijdschema, het volgende opmerken. Naar aanleiding van uitdrukkelijke vragen van de kant van de Tweede Kamer, is toegezegd dat het streven erop is gericht om vóór de aanvang van het komende zomerreces een rapport van de interdepartementale werkgroep dat een uiteenzetting van de problematiek bevat en het kabinetsstandpunt ter zake aan de Tweede Kamer te zullen voorleggen. Wij spreken de verwachting uit dat voormeld rapport een voorontwerp van wet bevat. Wij menen ervan te mogen uitgaan dat kort na het zomerreces een gedachtenwisseling met de Tweede Kamer over voormelde stukken zal kunnen plaatsvinden en dat op basis van de uitkomsten van die gedachtenwisseling nog voor het einde van dit jaar de voorbereiding van een wetsvoorstel en een daarbij behorende memorie van toelichting zullen worden afgerond. Bij het voorbereiden van voormeld rapport door de interdepartementale werkgroep zal ongetwijfeld ook het door de leden van de C.D.A.-fractie genoemde artikel van Vriesendorp in RM Themis 1990, nr. 1, in de beschouwingen worden betrokken.

Naar aanleiding van de vragen van de leden van de P.v.d.A.-fractie naar het verband tussen het uitbrengen van het rapport van de Cie-Houwing in 1974 en de horizonbepaling in het onderhavige wetsvoorstel anno 1990 en naar de omstandigheden die er de oorzaak van zijn geweest dat eerst nu blijkbaar een analyse van de problematiek van de niet-privaatrechtelijke voorrechten en het bodemrecht kan plaatsvinden, merken wij op dat wij in plaats van achterom liever vooruit zouden willen kijken. Dit, ongeacht de redenen die voor het lange tijdsverloop tussen het uitbrengen van het rapport-Houwing en een definitieve regeling van het voorrecht en het bodemrecht zouden kunnen worden aangevoerd, zoals de samenhang met de thans voorliggende nieuwe invorderingswetgeving en het feit dat de voorstellen van de Cie-Houwing inzake de privaatrechtelijke voorrechten inmiddels in het kader van het NBW zijn behandeld. Het lijkt ons een goede zaak dat ter gelegenheid van de invoering in 1992 van het NBW, waarin, zoals gezegd, de herwaardering van de privaatrechtelijke voorrechten haar beslag heeft gevonden, ook inzake de niet-privaatrechtelijke voorrechten helderheid wordt verschaft. Het streven van de regering is daar, ondanks het feit dat in de horizonbepaling het voorrecht niet meer wordt genoemd en er ook geen koppeling meer wordt gelegd met de invoering van het NBW in 1992, nog steeds op gericht. Van de opmerking van deze leden dat het hun geen goede zaak leek als het fiscale voorrecht in rangorde zou dalen, hebben wij nota genomen.

Naar aanleiding van de opmerking van deze leden over het realiteitsgehalte van de afschaffing van het bodemrecht, gelet op het grote budgettaire belang dat daarmee gemoeid is, merken wij op dat dit belang één van de vele aspecten – en zeker niet het minst belangrijke – is die aan het instrument van het bodemrecht zijn verbonden. Wij ontkennen echter dat het vanwege dit belang op voorhand uitgesloten zou zijn dat afschaffing of inperking van dit recht ter discussie zou kunnen worden gesteld.

### **Terpostbezorging dwangbevel**

Van de mededeling dat de leden van de C.D.A.-fractie met instemming vaststellen dat het wetsvoorstel niet meer de aanvankelijk voorgestelde regeling inzake de betekening van dwangbevelen door terpostbezorging bevat, hebben wij kennis genomen. Bij de opmerking van deze leden dat zij het aanvankelijke voorstel als tegendraads beschouwen in een tijd waarin geconcludeerd wordt dat het uit doelma-

tigheidsoverwegingen doen vervallen van menselijke tussenschakels tot schade kan leiden die de beoogde besparingen verre overtreft, willen wij nog wel de relativerende kanttekening plaatsen dat in het aanvankelijke voorstel was voorzien in een regeling die voorschreef dat er voordat een per post betekend dwangbevel ten uitvoer zou worden gelegd, eerst nog een betekening in persoon vereist was.

### **Aangescherpte invordering per 1 januari 1990**

De leden van de fractie van de P.v.d.A. vragen zich af in hoeverre de aangescherpte invordering per 1 januari 1990 vooruit loopt op het ingediende wetsvoorstel. Van een vooruitlopen is geen sprake. In het rapport «Heroverweging invordering» is al aangegeven dat een stringere vervolging wenselijk is, ook bij aanslagen die in verschillende termijnen moeten worden betaald. In dit kader werd vanaf 1 januari 1987 reeds elke maand een aanmaning gestuurd als er een achterstand bestond in de betaling bij aanslagen die in meer dan twee termijnen betaald kunnen worden. Eveneens in dit kader wordt vanaf 1 januari 1990 na iedere aanmaning waaraan geen gevolg is gegeven, de invordering voortgezet door middel van een dwangbevel. Dit gebeurde tot 1 januari 1990 pas nadat enkele termijnen waren vervallen.

### **Verhaal kosten rechtsbijstand**

De leden van de C.D.A.-fractie zien graag onze reactie op de conclusie van mr. P. Wattèl in MBB 1990, nr 3, in zijn artikel «Verhaal van rechtsbijstandskosten in fiscale zaken via de burgerlijke rechter». Deze conclusie komt er op neer dat een belastingplichtige bij vermindering of vernietiging van een aanslag als gevolg van bezwaar of beroep in redelijkheid gemaakte kosten van rechtsbijstand door middel van een aktie ex artikel 1401 BW (volledig) kan verhalen op de Staat. Wattèl gaat er daarbij van uit dat het enkele feit dat een aangevochten aanslag wordt verminderd of vernietigd in beginsel civielrechtelijke onrechtmatigheid van die aanslag alsmede schuld van de aanslagregelende functionaris met zich brengt. Dit laatste spreekt ons niet aan. Wij zouden willen verdedigen dat bij de beoordeling van de vraag of er bij het opleggen van een naderhand verminderde of vernietigde aanslag sprake is van een tot schadevergoeding verplichtende onrechtmatige daad, van cruciaal belang is of de aanslagregelaar in redelijkheid tot het opleggen van de aanslag had kunnen komen. In het concrete geval zal moeten worden gezien of daarvan sprake is en zo niet, is vervolgens de vraag aan de orde of voldaan is aan de vereisten die gesteld moeten worden aan het opleggen van een schadevergoedingsplicht op grond van artikel 1401 BW. Het zal duidelijk zijn dat in deze visie geen plaats is voor een automatische koppeling tussen vernietiging van een aanslag en de conclusie dat het opleggen van de aanslag als onrechtmatig dient te worden aangemerkt en evenmin voor een koppeling tussen die onrechtmatigheid en een daaruit voortvloeiende schadevergoedingsplicht, zonder dat de schuldvraag aan de orde komt. Wij kunnen ons in dit verband dan ook veel meer vinden in de benadering die wordt voorgestaan door mr. R.G. Leether («Procederen voor rekening van een «onschuldige» fiscus) in het Weekblad voor fiscaal recht van 8 maart jl (1990/5905), naar welk artikel wij deze leden dan ook graag verwijzen.

### **Budgettaire aspecten**

De leden van de fractie van de P.v.d.A. vragen een actualisering van de budgettaire gevolgen van het wetsvoorstel.

Thans is geen cijfermateriaal voorhanden op grond waarvan de

budgettaire gevolgen van het wetsvoorstel zouden moeten worden bijgesteld.

Ten opzichte van de in de Miljoenennota 1990 veronderstelde inwerkingtreding heeft het uitstel tot 1 juni 1990 geleid tot een derving voor 1989 van 100 mln en zal het voor 1990 een derving van 30 mln tot gevolg hebben.

## **Artikelen**

### *Artikel 10*

De leden van de fractie van het C.D.A. vragen of de ontvanger verplicht is om de belastingschuldige er van in kennis te stellen op welke concrete feiten en omstandigheden hij zijn mening baseert dat hetzij gegronde vrees bestaat dat de goederen van belastingschuldige zullen worden verduisterd hetzij de schuld niet kan worden verhaald, een en ander als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdelen b en d.

Wij merken in dit verband op dat in de Leidraad Invordering 1990 bij artikel 10, paragraaf 1, derde lid, voorgeschreven is dat op het bescheid waarin de toepassing van de versnelde invordering wordt medegedeeld, tevens wordt vermeld welke in de wet genoemde situatie de gebruikmaking van deze bevoegdheid door de ontvanger legitimeert. Voor het geval de belastingschuldige omtrent de genomen maatregelen nadere informatie wenst kan hij zich te allen tijde wenden tot de ontvanger die het noodzakelijk heeft geacht om tot versnelde invordering over te gaan. De ontvanger zal alsdan de informatie, waaronder desgevraagd de concrete feiten en omstandigheden die de aanleiding vormen om tot versnelde invordering over te gaan, op zo kort mogelijke termijn schriftelijk aan de belastingschuldige mede delen.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de P.v.d.A.-fractie waarom de bewijslast in artikel 10, eerste lid, onderdelen c en g, op de belastingschuldige is gelegd, merken wij op dat zulks voortvloeit uit de ratio van de bepalingen: het bieden van de mogelijkheid van tegenbewijs in die situaties dat op korte termijn duidelijkheid moet worden verkregen over nog aanwezige verhaalsmogelijkheden, waardoor voorkomen kan worden dat ten aanzien van de belastingschuldige belastingaanslagen terstond invorderbaar worden. Wij wijzen erop dat in de huidige bepalingen deze tegenbewijsmogelijkheid niet voorkomt en dat het derhalve een toevoeging is welke ten gunste van de belastingschuldige werkt en die naar onze mening dan ook een bijdrage levert aan de rechtspositie van de belastingschuldige.

### *Artikel 11*

In antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de P.v.d.A. of de ontvanger bij de beoordeling van de vraag of een aanmaning moet worden verzonden uitgaat van de valutadatum of de datum dat het bank- of giroafschrift bij de ontvanger is binnengekomen, merken wij op dat de ontvanger uitgaat van de valutadatum. Dit houdt in dat de ontvanger niet direct na het vervallen van de dag waarop de belasting invorderbaar is aanmaningen gaat verzenden, maar pas enkele dagen daarna. Daardoor wordt voorkomen dat ten onrechte aanmaningen zouden worden verzonden aan belastingschuldigen, die wel hebben betaald maar waarvan de bijschrijving op de bank- of girorekening van de ontvanger nog niet binnen is.

### *Artikel 12*

De leden van de fractie van de P.v.d.A. vragen of de Grondwetswij-

ziging van 1983 aan de bewindslieden is voorbijgegaan, nu geen woord is gewijd aan het vervallen van artikel 163 van de Grondwet («Er wordt alom in het Rijk recht gesproken in naam des Konings»).

Dit is niet het geval. Inderdaad is bij de Grondwetsherziening in eerste lezing in de Memorie van Antwoord aan de Tweede Kamer (Kamerstukken II 1980/81, 16 162, nr. 8, blz. 5) door de regering opgemerkt «dat het in de lijn van de schrapping van de formule in de Grondwet ligt, dat de wettelijke bepalingen waar thans deze formule wordt voorgescreven (onder meer de artikelen 430 en 436 Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering, welke betrekking hebben op voor tenuitvoerlegging vatbare grossen van vonnissen en van authentieke akten) zullen worden aangepast». In de Eerste Kamer is deze stelling echter genuanceerd. Het lid Heijne Makkreel betwijfelde «of het nodig is, de formulering van vonnissen die thans gebruikelijk is, aan te passen» (Hand. I 80/81, blz. 841, lk), waarna minister Wiegel opmerkt: «Ik meen dat dit in de eerste plaats een zaak is van de wetgever en in de tweede plaats wil ik zeggen dat dit kan, maar dat het natuurlijk niet hoeft» (Hand. I 80/81, blz. 848, mk). Na de bijval van de heer Heijne Makkreel stelde minister Wiegel: «De heer Heijne Makkreel heeft terecht uit mijn woorden geproefd, dat ook als de grondwetswijziging er komt, de formulering in de vonnissen niet per se behoeft te veranderen. Het kan, maar het moet niet. De wetgever heeft alle ruimte om een nader standpunt te bepalen. Ik ga er zonder meer van uit, dat de wetgever dan ook stellig zal rekenen met de inhoudelijke bezwaren van deze Kamer en overigens ook van de Tweede Kamer. Regering en Staten-Generaal beide zullen die zeker wegen» (Hand. I 80/81, blz. 856, lk).

In tweede lezing nam staatssecretaris Scheltema bij de openbare behandeling in de Tweede Kamer (Handelingen II 81/82, blz. 292 lk) nog meer afstand van het aanvankelijk in de stukken ingenomen standpunt: «In een aantal wettelijke bepalingen staat ook – zoals men weet – dat boven de grossen in vonnissen «in naam der Koningin» moet staan. Zonder wijziging van die bepalingen zal dat voorschrift worden gehandhaafd, ook al staat het niet meer in de Grondwet. Ik ben ook niet van plan om verandering voor te stellen van de huidige bepalingen.»

Blijkens de hiervoor weergegeven ontwikkeling die zich bij de parlementaire behandeling van de nieuwe Grondwet heeft voorgedaan, kan zeker niet meer worden gezegd dat aanpassing van artikel 430 en 436 Rv in de lijn ligt van de schrapping van artikel 163 (oud) GW. Bij de totstandkoming van het nieuwe beslag – en executierecht, vervat in het eerste gedeelte van de Invoeringswet Boeken 3, 5 en 6 nieuw BW (wet van 7 mei 1986, Stb. 295), is dan ook door de regering geen wijziging voorgesteld van de formule van het huidige artikel 430, tweede lid, Rv, waarin artikel 436 is opgegaan, zulks op grond van de volgende overwegingen. Tussen de formule opgenomen in artikel 430, tweede lid, en die van artikel 163 (oud) GW bestaat geen rechtstreeks verband. De tenuitvoerlegging van executorialie titels – naar in het nieuwe artikel 430 beter tot uitdrukking komt: behalve rechterlijke uitspraken ook authentieke akten, dwangbevelen, bevelschriften e.d. – is immers niet een kwestie van rechtspraak, maar van de uitvoerende macht; verwezen moge worden naar de uitvoerige uiteenzetting te dier zake van de vroegere president van de Hoge Raad, Dubbink in het Nederlands Juristenblad van 1983, p. 46 e.v. In de door de traditie geijkte formule van artikel 430, tweede lid, ligt, zoals uit deze uitzetting blijkt, besloten de plicht van civiele en militaire autoriteiten om bij de executie van vonnissen hulp met de sterke arm te bieden. Er is daarom bij de totstandkoming van het nieuwe artikel 430 van afgezien deze ook onder de nieuwe grondwet niet onjuiste formule te vervangen door een andere.

Tenslotte wordt nog opgemerkt dat de woorden «In naam des Konings» in de sfeer van de invorderingswetgeving op 1 januari 1992



zullen vervallen in verband met het in werking treden van het nieuwe artikel 430 Rv. (verwezen zij naar de Invoeringswet Boeken 3, 5 en 6 nieuw B.W. (negende gedeelte), Stb. 1989, 491, artikel XII).

#### *Artikel 17*

In antwoord op een vraag van de leden van de P.v.d.A.-fractie merken wij op dat de passage op blz. 42 van de memorie van toelichting inzake het feit dat de tenuitvoerlegging van het dwangbevel *in beginsel* niet gestuit wordt door het verzet, zag op de situatie onder het aanvankelijke voorstel, waarin het verzet geen stuitende werking had tenzij de rechter in kort geding anders besliste. Wij wijzen er op dat bij tweede nota van wijziging (Kamerstukken II 1988/89, 20 588, nr. 10) de regeling is aangepast in die zin dat het verzet de tenuitvoerlegging van het dwangbevel schorst, voor zover althans de tenuitvoerlegging ook door het verzet wordt bestreden.

Deze leden vragen voorts nog wie de kosten draagt ingeval de belastingschuldige met succes tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel verzet aantekent. Voor verzet-procedures geldt waar het de kostenveroordeling betreft dezelfde regeling als voor dagvaardingsprocedures in het algemeen. Deze regeling is te vinden in artikel 56 e.v. van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering. Hoofregel is dat degene die in het vonnis in het ongelijk wordt gesteld (in het voorbeeld van deze leden de ontvanger) de proceskosten van de tegenpartij dient te dragen. Onder deze kosten vallen onder andere de griffierechten, de deurwaarderskosten en de verschotten van de raadsman van de belastingschuldige. Het honorarium van de raadsman wordt ingevolge artikel 57 Rv slechts voor vaste normbedragen in de kostenveroordeling meegenomen. Het eventueel resterende deel blijft voor rekening van de belastingschuldige. De vervolgingskosten die op grond van de Kostenwet invordering rijksbelastingen in het kader van de bestreden tenuitvoerlegging van het dwangbevel aan de belastingschuldige in rekening zijn gebracht vervallen uiteraard. Indien naast deze vervolgingskosten de belastingschuldige als gevolg van die tenuitvoerlegging nog andere kosten heeft belopen kan hij eisen dat door de ontvanger ook deze kosten worden vergoed. Het is dan ter beoordeling van de rechter of die vordering wordt toegewezen.

#### *Artikel 19*

De leden van de fractie van de V.V.D. noemen de in het tweede lid van artikel 19 opgenomen betalingsverplichting van de curator een dode letter. Hierover merken wij het volgende op. Hoewel in de praktijk bij het doen van de vordering geen directe betaling wordt geëist, biedt deze bepaling wel de mogelijkheid voor de zgn. oneigenlijke opheffing van een faillissement. De oneigenlijke opheffing is een in de praktijk veel voorkomende wijze van beëindiging van een faillissement. In veel faillissementen namelijk is het saldo van de boedel net voldoende om de boedelkosten te betalen alsmede een deel van de hoog bevoorrechte belastingschuld. Door de curator wordt in die gevallen om doelmatigheidsredenen het na voldoening van de boedelkosten resterende saldo zonder dat daartoe een slotuitdelingslijst wordt opgemaakt uit eigen beweging rechtstreeks aan de ontvanger overgemaakt. De Faillissementswet biedt voor deze praktijk geen wettelijke basis. Wij wijzen erop dat de handhaving van de bepaling op advies van de Raad van State heeft plaatsgevonden (Nader rapport aan de Koningin: Kamerstukken II 1988/89, 20 588, onderdeel B, punt 18)

De leden van de fractie van het C.D.A. vragen of de in artikel 19, derde lid, derde volzin, bedoelde mededeling aan de belastingschuldenaar niet

onverwijld dient te geschieden. Wij zijn van mening dat bij de toepassing van artikel 19, dat immers handelt over het vereenvoudigd derdenbeslag, zoveel mogelijk aansluiting moet worden gezocht bij hetgeen in het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering over het derdenbeslag is geregeld. Artikel 476 van voornoemd wetboek bepaalt dat binnen acht dagen na de derdenbeslaglegging betekening aan de schuldenaar dient plaats te vinden. In verband met het vorenstaande zal in de Leidraad invordering 1990 worden opgenomen dat zo spoedig mogelijk, doch uiterlijk binnen acht dagen na het doen van de vordering, mededeling aan de belastingschuldenaar dient plaats te vinden.

#### *Artikel 20*

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de C.D.A.-fractie of bij de toepassing van artikel 20, tweede lid, de bewijslast op de bestuurder/vereffenaar rust, merken wij op dat in dezen geen bewijslastverdeling is voorgeschreven. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven is het oordeel omtrent de verwijtbaarheid aan de rechter voorbehouden, aan de hand van de feiten en de omstandigheden die opkomen in de procedure waarin het lichaam de gedaagde is (Kamerstukken II 1988/89, 20 588, nr. 3, blz. 60, laatste zin van de laatste volle alinea).

#### *Artikel 22*

Met betrekking tot de vraag van de leden van de P.v.d.A.-fractie hoe derden in het kader van het bodemrecht kunnen weten dat namens de ontvanger beslag op hun goederen is gelegd merken wij het volgende op. In de praktijk blijkt dat in vrijwel alle contracten die ten grondslag liggen aan het door de derde-eigenaar, bij voorbeeld een leasemaatschappij of een fiduciaire eigenaar, ter beschikking stellen van goederen aan de belastingschuldige een bepaling voorkomt dat de wederpartij/belastingschuldige de derde onmiddellijk op de hoogte dient te stellen van een beslag te zijnen laste op goederen van de derde. Iedere derde-eigenaar zou aldus op de hoogte kunnen komen van beslaglegging op zijn goederen.

In de meeste gevallen zal de ontvanger niet weten dat namens hem goederen van een derde inbeslaggenomen zijn aangezien de belastingschuldige niet snel geneigd zal zijn de deurwaarder hieromtrent te informeren en ook gegevens omtrent de eigendom van het goed vaak niet voorhanden zijn. Overigens behoeft de ontvanger ook niet te weten dat het gaat om goederen van een derde. Het bodemrecht biedt hem juist de mogelijkheid roerende goederen die zich op de bodem van de belastingschuldige bevinden in beslag te nemen ongeacht of deze goederen eigendom zijn van de belastingschuldige of een derde. Ook als de ontvanger bekend is met de eigendom van de derde rust op hem in beginsel geen waarschuwingsplicht, zoals de Hoge Raad aangeeft in zijn arrest van 13 januari 1989, RvdW 1989, 28. Overigens kan een derde die na het verstrijken van de wettelijke bezwaartermijn – zeven dagen te rekenen van de dag der inbeslagneming – bemerkt dat de ontvanger beslag heeft gelegd op zijn goederen alsnog een bezwaarschrift indienen bij de directeur. Als de desbetreffende goederen nog niet zijn verkocht wordt de verkoop in het algemeen alsnog opgeschort. Het bezwaarschrift wordt dan, ook al is het te laat ingediend, door de directeur ambtshalve behandeld. Mocht verkoop van de goederen wel reeds hebben plaatsgevonden dan kan dit onder omstandigheden aanleiding geven tot uitbetaling aan de derde van een bedrag aan schadevergoeding.

Overigens wijzen wij erop dat het vraagpunt van de mededeling aan de derde van een gelegd bodembeslag, ook wordt meegenomen in het kader van de werkzaamheden van de interdepartementale werkgroep die

het voorrecht en het bodemrecht beziet. Dit mede in het licht van het feit dat onder het nieuwe executie- en beslagrecht (Invoeringswet Boeken 3, 5 en 6 nieuw Burgerlijk Wetboek, eerste gedeelte, van 7 mei 1986, Stb. 295) dat op 1 januari 1992 in werking zal treden, ingevolge artikel 435, derde lid, in voorkomende gevallen overbetekening is voorgeschreven, zo mogelijk binnen acht dagen.

De leden van de P.v.d.A.-fractie vragen vervolgens naar de mening van de bewindslieden over de betekenis van het arrest van de Hoge raad d.d. 12 mei 1989, RvdW 1989, 132 voor het fiscale bodembeslag in geval van faillissement. In deze zaak had de ontvanger na het uitspreken van het faillissement bodembeslag gelegd onder de belastingschuldige op goederen die de belastingschuldige tot zekerheid aan voor hem verstrekt bedrijfskrediet aan een derde fiduciair in eigendom had overgedragen. De curator voldeed vervolgens, met behulp van een hem tijdelijk verleend boedelkrediet de vorderingen van de zekerheidseigenaar, verkocht de bodemgoederen en besteedde de opbrengst daarvan aan het aflossen van het tijdelijk boedelkrediet. De Hoge Raad oordeelde dat voorzover deze gang van zaken ertoe leidt dat de fiscus wordt benadeeld in het hem door artikel 16, derde lid, gewaarborgde verhaalsrecht, de ontvanger uit hoofde van artikel 1377 van het Burgerlijk Wetboek de nietigheid van de desbetreffende rechtshandeling kan inroepen dan wel op grond van artikel 1401 van het Burgerlijk Wetboek wegens die benadeling schadevergoeding kan vorderen. Er moet dan wel zijn voldaan aan de overige vereisten voor toepassing van deze rechtsgronden. De Hoge Raad heeft de zaak naar het Gerechtshof te Arnhem verwezen.

De uitspraak van de Hoge Raad is rechtstheoretisch van groot belang. De beslissing moet echter naar ons oordeel voor wat betreft haar uitwerking in de praktijk niet worden overschat. In de eerste plaats spruit uit de beslissing van de Hoge Raad voort dat de ontvanger, als hij de actio Pauliana of de actie uit onrechtmatige daad in deze gevallen wil toepassen, moet bewijzen dat zowel de belastingschuldige (c.q. de curator in het faillissement van de belastingschuldige) als degene met wie of te wiens behoeve deze handelde, de wetenschap bezat dat de desbetreffende rechtshandeling (dat wil zeggen de hiervoor omschreven constructie) benadeling van de schuldeisers tot gevolg zou hebben respectievelijk dat de banken en curator schuld hadden aan de benadeling van de ontvanger. Deze bewijslast blijkt in de praktijk vaak bijzonder moeilijk zodat een beroep op deze rechtsgronden niet altijd het gewenste resultaat oplevert. In de tweede plaats is de beslissing van de Hoge Raad voor de praktijk in die zin beperkt dat slechts is geoordeeld over de constructie zoals die hiervoor is uiteengezet.

De leden van de P.v.d.A.-fractie zetten vraagtekens bij de rechtsbescherming van de derde-belanghebbende in het geval er bodembeslag is gelegd. Deze kan bij de rechter de beslissing van de Directeur op zijn bezwaarschrift aanvechten wegens strijd met een beginsel van behoorlijk bestuur. In antwoord op de vraag van deze leden in dit kader hoe openbaar en toegankelijk de Leidraad Invordering voor de burger is kunnen wij meedelen dat er te dezen alle mogelijkheden bestaan om hetzij op het ontvangkantoor, hetzij bij het Ministerie inzage in deze Leidraad te krijgen. Ook is het uiteraard mogelijk via de vakpublicaties van deze Leidraad kennis te nemen.

Deze leden brengen naar voren dat zij de Directeur als beroepsinstantie vooralsnog ten principale als niet acceptabel aanmerken. Met betrekking tot hun opmerking dat er toch een fundamenteel verschil is in toetsing door de rechter en toetsing door de Directeur in die zin dat de Directeur niet onafhankelijk is, geven wij toe dat zulks formeel inderdaad juist is. In de praktijk echter zal de Directeur bij toepassing van zijn toetsingsbevoegdheid vrij autonoom en onafhankelijk te werk gaan. Het verschil tussen beide toetsingsinstanties is naar onze mening dan ook

niet van dien aard dat daaruit de conclusie zou moeten worden getrokken dat de rechtsbescherming van de derde-belanghebbende onvoldoende gewaarborgd zou zijn.

Overigens zal ook dit onderdeel van de rechtsbescherming onderwerp van studie zijn binnen de reeds eerder genoemde interdepartementale werkgroep «voorrecht en bodemrecht».

#### *Artikel 24*

De leden van de P.v.d.A.-fractie merken op dat hun opmerkingen bij artikel 22 ten aanzien van de Directeur als beroepsinstantie eveneens gelden bij artikel 24, inzake het bezwaar tegen het niet door de ontvanger instemmen met een cessie. Zij vragen daarbij of er hier wel sprake is van een evenwichtsituatie tussen doelmatigheid en rechtsbescherming. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven is de in het wetsvoorstel geïntroduceerde bevoegdheid van de ontvanger om bij een cessie zijn instemming te weigeren, ingegeven door de praktijk, waarin het verschijnsel van cessie ten koste van de fiscus een duidelijke uitbreiding heeft ondergaan. De noodzaak van de toekenning van deze bevoegdheid wordt door deze leden ook niet ontkend, zij het dat zij graag een betere onderbouwing daarvan zagen. In antwoord daarop wijzen wij op de bijzondere positie van de fiscus als schuldeiser en het – ook door deze leden onderschreven – uitgangspunt dat het het recht van iedere staatsburger is van de overheid te eisen dat van eenmaal vaststaande belastingschulden invordering tot het maximale bedrag plaatsvindt. Alsdan behoeft naar onze mening niet te worden berust in het feit dat door middel van cessie wordt bereikt dat de mogelijkheid tot inning door middel van verrekening van een invorderbare schuld wordt gefrustreerd. Vandaar dat het naar onze mening mogelijk moet zijn in die gevallen – de wettekst is daar duidelijk in en biedt derhalve al de nodige rechtsbescherming – een inbreuk te plegen op de werkingssfeer van de cessie. Vervolgens blijft dan verschil van mening mogelijk over de vraag hoe de rechten van de belastingschuldige kunnen worden gewaarborgd tegen een willekeurig of onredelijk handelende ontvanger. Naar onze overtuiging wordt die waarborg in voldoende mate geboden door de toetsing van de beslissing van de ontvanger door de Directeur, in combinatie met de mogelijkheid om een procedure voor de civiele rechter aan te spannen indien men van mening is dat sprake is van onbehoorlijk bestuur.

#### *Artikel 25*

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van de P.v.d.A. waarom de voorwaarden door de ontvanger worden gesteld waaraan een belastingschuldige moet voldoen om voor een bepaalde tijd schriftelijk uitstel van betaling te verkrijgen, merken wij op dat de ontvanger bij elk ingediend verzoek om uitstel van betaling zorgvuldig moet afwegen in hoeverre het belang van de verzoeker opweegt tegen het risico dat de Staat loopt als de termijn van betaling wordt verlengd. Daarbij past het dat de ontvanger indien hij tot uitstelverlening overgaat dit risico zoveel mogelijk beperkt door aan uitstel van betaling voorwaarden te verbinden. De te stellen voorwaarden zullen uiteraard steeds het belang van de invordering moeten dienen.

Indien de ontvanger een verzoek om uitstel afwijst of in een uitstelbeschikking voorwaarden stelt die voor de belastingschuldige niet acceptabel zijn, kan daartegen door de belastingschuldige worden opgekomen bij de de Directeur, die zal bezien in hoeverre de ontvanger in de concrete situatie in redelijkheid tot zijn beslissing heeft kunnen komen. Indien de belastingschuldige zich niet kan verenigen met de beslissing



van de Directeur verkeert hij in geen andere positie dan de belasting-schuldige die met een op grond van artikel 22 of artikel 24 genomen beslissing van de Directeur te maken krijgt en waarop hiervoor al is ingegaan op kritische opmerkingen van deze leden ter zake.

Ten overvloede merken wij nog op dat voor de rechtszekerheid in dit kader nog een rol speelt dat de onlangs door de ambtelijke werkgroep «Uitstel van betaling» geconcipeerde beleidsnotitie inzake het door de ontvangers te voeren uitstelbeleid thans in de concept-leidraad Invordering 1990 is neergelegd. Deze concept-leidraad is aan de Eerste Kamer ter informatie toegezonden.

Deze leden vragen vervolgens op grond waarvan het uitstel tussentijds door de ontvanger beëindigd kan worden.

In antwoord hierop delen wij mede dat de ontvanger in ieder geval een verleend uitstel zal intrekken indien:

- niet aan de voorwaarden wordt voldaan waaronder het uitstel is verleend;
- tijdens de looptijd van het uitstel blijkt dat onjuiste gegevens zijn verstrekt;
- de aanleiding tot uitstel is weggefallen;
- er een situatie is ontstaan zoals omschreven in de artikelen 10 en 15 van de wet.

De ontvanger dient overigens een verleend uitstel te allen tijde schriftelijk in te trekken onder opgave van reden(en) aan de belastingschuldige. Indien laatstgenoemde zich niet kan verenigen met de door de ontvanger opgegeven reden(en), kan hij – net als bij een afwijzende beslissing op een verzoek om uitstel – de beslissing van de ontvanger doen toetsen door de Directeur.

#### *Artikel 26*

De leden van de fractie van het C.D.A. stellen een aantal vragen inzake de verhouding tussen het verlenen van kwijtschelding en het doen van de toezegging dat de belastingschuldige niet verder zal worden bemoeilijkt. Tevens vragen zij zich af wat de juridische betekenis is van het – uit pragmatische overwegingen – afzien van het treffen van invorderingsmaatregelen. In verband daarmee merken wij het volgende op.

Indien een belastingschuldige zijn belasting niet kan betalen, kan hij op grond van artikel 26 de ontvanger verzoeken kwijtschelding te verlenen. Het verlenen van kwijtschelding houdt in dat de schuld tot het bedrag van de kwijtschelding teniet gaat. Kwijtschelding is dan ook een onherroepelijke maatregel waarop de ontvanger niet kan terugkomen. Als de ontvanger constateert dat weliswaar geen kwijtschelding kan worden verleend maar voortzetting van de invordering niet gewenst is, kan hij van verdere invordering af zien. Dit besluit wordt aangeduid als «niet verder bemoeilijken». Het besluit tot niet verder bemoeilijken wordt aan de belastingschuldige medegedeeld. Daarbij kunnen drie varianten worden onderscheiden:

- de belastingschuldige kan worden medegedeeld dat hij niet verder zal worden bemoeilijkt voor de nog openstaande schuld. Aan deze toezegging worden verder geen voorwaarden verbonden en heeft materieel hetzelfde effect als kwijtschelding;
- de belastingschuldige kan worden medegedeeld dat hij niet verder zal worden bemoeilijkt onder de voorwaarde dat eventuele teruggaven/verminderingen niet worden uitbetaald maar zullen worden verrekend met de openstaande schuld. Hierbij valt op te merken dat verrekening van teruggaven niet onbeperkt in de tijd zal plaatsvinden. De mogelijkheid tot verrekening zal beperkt zijn tot een termijn van maximaal vijf jaar;
- de belastingschuldige kan worden medegedeeld dat hij voorshands

niet verder zal worden bemoeilijkt voor de nog openstaande schuld. Indien aan de belastingschuldige een dergelijke toezegging wordt gedaan, zal de ontvanger daarbij altijd voorwaarden stellen. Wanneer de belastingschuldige de voorwaarden niet nakomt kan de ontvanger zijn eerdere toezegging intrekken. Met name in deze situatie komt duidelijk het verschil tussen kwijtschelden en niet verder bemoeilijken tot uitdrukking: «niet verder bemoeilijken» is geen maatregel welke de schuld teniet doet gaan.

Het achterwege laten van invorderingsmaatregelen om pragmatische redenen, ook wel aangeduid als «oninbaar lijden» van de schuld, wordt niet aan de belastingschuldige medegedeeld. Zoals de leden van de fractie van het C.D.A. reeds opmerken betreft het een interne maatregel van de ontvanger. Deze maatregel heeft uitsluitend een administratief doel: het vaststellen dat een vordering (vooralsnog) oninbaar is. Juridisch gezien heeft het «oninbaar lijden» geen gevolgen. De schuld gaat niet teniet en de belastingschuldige kan ook geen beroep doen op het door de ontvanger genomen besluit tot oninbaar lijden, zo hij daarvan al op de hoogte is. De ontvanger kan, zolang de oninbaar geleden schuld niet is verjaard hiervoor invorderingsmaatregelen blijven treffen indien hem gebleken is dat zich (nieuwe) verhaalsmogelijkheden voordoen.

De leden van de P.v.d.A.-fractie sluiten zich aan bij de kritiek van de leden van de P.v.d.A.-fractie in de Tweede Kamer inzake het niet in de wet opnemen van de criteria die gelden voor het kwijtscheldingsbeleid. Het mag niet zo zijn, aldus deze leden, dat folders, brochures dan wel handleidingen ten behoeve van de belastingdienst als substituut gaan dienen voor een wettelijke bepaling. Omdat in de stukken deze kwestie al uitvoerig aan de orde is geweest, willen wij het thans laten bij een enkele kanttekening. Wij willen benadrukken dat het gelet op het gedetailleerde karakter van het kwijtscheldingsbeleid en de behoefte aan snelle aanpassingsmogelijkheden alleszins de voorkeur verdient om de stap van gepubliceerd beleid naar in regelgeving vastgelegde criteria niet te groot te doen zijn. Vastlegging van de regel in de wet of in een algemene maatregel van bestuur komt ons daar niet juist voor; opneming in een ministeriële regeling – wat op zich al een moeizame zaak is gebleken – betekent bovendien naar onze mening al een substantiële verbetering van de rechtszekerheid van de belastingschuldige.

Naar aanleiding van de vraag van deze leden waarom niet in artikel 26, maar in de daarop gebaseerde regelgeving wordt bepaald aan wie de bevoegdheid tot kwijtschelding toekomt, merken wij op dat zulks te maken heeft met de fase waarin de delegatie van de kwijtscheldingsbevoegdheid zich bevond op het moment van het concipiëren van de wettekst. Van een situatie van gecentraliseerde kwijtschelding was toentertijd een beweging gaande naar een gedecentraliseerde benadering. In dit licht is toen niet gekozen voor het vastleggen in de wet aan wie de kwijtscheldingsbevoegdheid toekomt. Dit punt is nadien bij de behandeling niet meer uitdrukkelijk aan de orde geweest, zodat aanpassing van het artikel strekkende tot de aanwijzing van in casu de ontvanger, achterwege is gebleven.

#### *Artikel 40*

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de C.D.A.-fractie over de betekenis van het begrip «feitelijk vereffenaar», zoals dat gebruikt wordt op blz. 64 van de memorie van antwoord aan de Tweede Kamer, merken wij op dat hiermee beoogd wordt aan te geven dat het niet hoeft te gaan om een «formele» vereffenaar, die als zodanig is aangesteld, maar dat het feitelijk als zodanig optreden van doorslaggevende betekenis is voor de beantwoording van de vraag of men als vereffenaar kan worden aangesproken.

De leden van de C.D.A.-fractie vragen een reactie op de stelling in het artikel van mr. R.P.W. Frima in TVVS, nr. 88/12 dat de hoofdelijke aansprakelijkheid voor onderdelen van de fiscale eenheid omzetbelasting ertoe zou kunnen leiden dat rechtspersonen die ongevraagd van zo'n eenheid deel uitmaken, worden meegesleurd in het faillissement van een van hen. Wij merken hierover op dat deze hoofdelijke aansprakelijkheid voor de omzetbelasting is geregeld in het met ingang van 1 januari 1989 aan de Wet op de omzetbelasting 1968 toegevoegde artikel 41i. In de thans voorliggende wetsbepaling is deze aansprakelijkheid uit de Wet op de omzetbelasting overgenomen. Bij de behandeling van de wetswijziging tot invoering van de hoofdelijke aansprakelijkheid is de door Frima gesignaleerde kwestie aan de orde geweest. Wij verwijzen hiervoor naar de desbetreffende stukken (zie met name Handelingen II, 15 september 1988, blz. 5930, mk, en blz. 5932, rk). In dit verband merken wij nog op dat door aanvaarding van het amendement-Vreugdenhil artikel 7, vierde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 per 1 januari 1989 gewijzigd is in die zin dat voor het bestaan van een fiscale eenheid een constitutionele beschikking van de inspecteur is vereist. Hierdoor is het niet mogelijk dat partijen worden geconfronteerd met een fiscale eenheid en de daaraan verbonden hoofdelijke aansprakelijkheid terwijl zij zich het bestaan van die eenheid niet bewust waren.

*Artikel 49 e.v.*

De leden van de C.D.A.-fractie hebben enige twijfel omtrent de gekozen opzet voor de rechtsbescherming van een aansprakelijkgestelde door de procedure rond de vraag of de aansprakelijkheid bestaat bij de burgerlijke rechter te laten plaatsvinden terwijl de vraag rond de hoogte van de belastingaanslag waarvoor men aansprakelijk is gesteld (eventueel nog) bij de belastingrechter aanhangig kan worden gemaakt.

Allereerst merken wij voor alle duidelijkheid en ter relativering van de problematiek op dat een procedure voor twee instanties alleen kan plaatsvinden in bepaalde situaties, namelijk die genoemd in artikel 50, eerste en tweede lid. Het betreft hier situaties waarin de aansprakelijkgestelde niet eerder in de gelegenheid is geweest de hoogte van de belastingaanslag voor de rechter te brengen. Vervolgens willen wij benadrukken dat in ons rechtsbestel consequent gestreefd wordt naar een taakverdeling die er op is gericht om de burgerlijke rechter bevoegdheid te geven in specifiek burgerrechtelijke vraagstukken en de belastingrechter in specifiek belastingrechtelijke kwesties. Dat de burgerlijke rechter oordeelt over de aansprakelijkheid als burgerrechtelijk vraagstuk is aldus een wezenlijk element in de door ons gekozen opzet. Wanneer met het oog op de mogelijke samenloop van burgerrechtelijke en fiscaalrechtelijke kwesties zou zijn overgegaan tot het voeren van die «samenloop»procedure voor één rechter – in de visie van deze leden waarschijnlijk de fiscale – zou dat de taakverdeling ernstig verstoren. Wij achten het van groot belang dat die taakverdeling zuiver blijft en dat de burgerlijke rechter, die bij uitstek geëquipeerd is om te oordelen of de aangesprokene inderdaad de kwaliteit bezit waaraan de wet de aansprakelijkheid verbindt, de juiste instantie is om de vraag of er aansprakelijkheid bestaat te beantwoorden.

De vraag van deze leden of de vraag naar de aansprakelijkstelling en die naar de omvang van de aansprakelijkheid in bepaalde gevallen wel van elkaar kunnen worden los gemaakt, beantwoorden wij bevestigend, waarbij we er van uitgaan dat deze leden het oog hebben op de hoogte van de aanslag waarvoor de aansprakelijkheid is ingeroepen als zij

spreken over de omvang van de aansprakelijkheid. Ook los van de hoogte van de aanslag kan immers worden beoordeeld in hoeverre men aansprakelijk is (hoofdelijk, voor een evenredig deel) voor een bepaalde schuld. De exacte hoogte van de schuld is dan weliswaar van belang voor het uiteindelijke bedrag van de aansprakelijkheid, maar heeft geen invloed op de vraag of er sprake is van aansprakelijkheid. Overigens merken wij op dat ter uitvoering van de door de Tweede Kamer bij de behandeling van het onderhavige wetsvoorstel aangenomen motie-Vreugdenhil/Kombrink (Kamerstukken II 1989/90, 20 588, nr. 26) nog dit jaar een rapport aan de Tweede Kamer zal worden gezonden waarin voor- en nadelen van inschakeling van de fiscale rechter voor de hier in geding zijnde aansprakelijkheidsprocedures in beeld zullen worden gebracht. Daarnaast is ook toegezegd dat de ervaringen met de procedures die naar aanleiding van aansprakelijkstellingen gevoerd zullen gaan worden zullen worden geëvalueerd om te bezien of de nu voorgestelde werkwijze in de praktijk tot problemen aanleiding geeft.

Zowel de hiervoor vermelde notitie als de toegezegde evaluatie biedt de garantie dat de problematiek van de aansprakelijkheidsprocedures de nodige aandacht blijft behouden in de toekomst.

Met betrekking tot de vraag van deze leden inzake de vastlegging van de termijn waarbinnen de ontvanger tot dagvaarding dient over te gaan wanneer de aansprakelijkheid wordt betwist, merken wij op dat in de memorie van antwoord aan de Tweede Kamer (Kamerstukken II 1988/89, 20 588, nr. 6, blz. 70) in antwoord op een vraag van de leden van de S.G.P.-fractie ter zake is opgemerkt dat het opnemen van een termijn in de wet niet noodzakelijk is geacht nu zulks evenmin geregeld is voor de aansprakelijkstelling zelve noch voor enige andere aansprakelijkstelling in civilibus.

#### *Artikelen 55 en 56*

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de V.V.D.-fractie ter zake merken wij op dat aan het tekstuele verschil tussen het derde lid van artikel 55 en het derde lid van artikel 56 geen betekenis dient te worden toegekend. Ondanks het verschil in terminologie is hetzelfde beoogd.

De Staatssecretaris van Financiën,  
Van Amelsfoort

De Staatssecretaris van Justitie,  
Kosto