

1 Leeswijzer Leidraad invordering gemeentelijke belastingen

Inleiding

Voor u ligt de model-Leidraad invordering gemeentelijke belastingen. Bij de totstandkoming van de Invorderingswet 1990 werd door zowel de Eerste als de Tweede Kamer veel waarde gehecht aan de totstandkoming van een Leidraad invordering. Naast de Leidraad voor het rijk hebben inmiddels ook de waterschappen een eigen Leidraad invordering. Gelet hierop, alsmede op de toenemende betekenis van de beginselen van behoorlijk bestuur, zijn wij van mening dat ook gemeenten belang hebben bij een Leidraad invordering die afgestemd is op de eigen invorderingspraktijk. De model-Leidraad invordering gemeentelijke belastingen is tot stand gekomen in overleg met het Invorderingsoverleg van de Club van 100.

Opzet

Bij zowel de opzet als de inhoud van de Leidraad invordering gemeentelijke belastingen is als uitgangspunt gehanteerd dat de gemeentelijke Leidraad zoveel mogelijk aansluit bij de Rijksleidraad. Deze Leidraad moet dan ook voornamelijk worden gezien als een vertaalslag van de Rijksleidraad naar de **Gemeentewet**

Voorzover bepaalde onderdelen van de Rijksleidraad niet van toepassing zijn, is dit aangegeven door de toevoeging 'n.v.t.'. Deze werkwijze heeft als voordeel dat ook de indeling in paragrafen en leden exact gelijk is aan die in de Rijksleidraad.

Indeling

De inhoud van deze Leidraad volgt de artikelen van de Invorderingswet 1990. Hierbij is tevens de hoofdstukindeling van deze wet gevolgd. De Invorderingswet 1990 kent tien hoofdstukken welke ook in de Leidraad met Romeinse cijfers zijn aangegeven. Aansluitend op deze tien hoofdstukken wordt in de hoofdstukken XI tot en met XV van de Leidraad aandacht besteed aan een aantal bijzondere onderwerpen zoals Faillissement (XI), Vervolgingskosten (XII), Oninbaarheid van de belastingschuld (XIII) en Paspoortsignalering (XV). Hoofdstuk XIV (Uitwinnen van zekerheid voor belastingen bij invoer) is niet van toepassing.

De toelichting op ieder artikel wordt voorafgegaan door de integrale tekst van het betreffende artikel welke vetgedrukt is weergegeven. Voorzover er een direct verband bestaat tussen het betreffende artikel van de Invorderingswet 1990 en een specifieke bepaling uit de Gemeentewet is tevens de tekst van het artikel uit de Gemeentewet vetgedrukt opgenomen. Per artikel is de toelichting onderverdeeld in paragrafen. De paragrafen zijn onderverdeeld in leden. De Leidraad kent een doorlopende paginanummering.

Wie stelt de Leidraad binnen de gemeente vast?

Uit de wet blijkt niet wie binnen de gemeente de Leidraad moet vaststellen. De Rijksleidraad is vastgesteld door de staatssecretaris van Financiën. Het betreft hier een bevoegdheid die intern door de minister aan de staatssecretaris is overgedragen. Met de inwerkingtreding van de aanpassingswetgeving derde tranche Algemene wet bestuursrecht (1 januari 1998) wordt 'de minister' in de Gemeentewet vertaald met 'het college van burgemeester en wethouders'.

Wij stellen ons op het standpunt dat de Leidraad invordering gemeentelijke belastingen ertoe strekt het invorderingsbeleid te formuleren en te formaliseren. De Leidraad dient als zodanig te worden vastgesteld door hetzij degene aan wie de bevoegdheid is geattribueerd, de gemeenteambtenaar belast met de invordering van gemeentelijke belastingen (de in artikel 231, tweede lid, onderdeel c, van de Gemeentewet bedoelde gemeenteambtenaar), hetzij degene onder wiens bestuursverantwoordelijkheid de bevoegdheid wordt uitgeoefend. De vraag in dit verband is of het college van burgemeester en wethouders bestuursverantwoordelijkheid draagt omtrent de uitvoering van de invordering dan wel de gemeenteraad. Voor de gemeenteraad pleit het feit dat dit orgaan de regels vaststelt (de organisatieverordening) conform welke de aanwijzing van de gemeenteambtenaar belast met de invordering van gemeentelijke belastingen plaats dient te vinden. De daadwerkelijke benoeming van de betrokken ambtenaar vindt daarentegen plaats door het college van burgemeester en wethouders. Gelet op het voorgaande zouden zowel de gemeenteambtenaar belast met de invordering van gemeentelijke belastingen, het college van burgemeester en wethouders als de gemeenteraad bevoegd zijn tot het vaststellen van beleidsregels betreffende de invordering. Wel zouden deze regels naar de mate waarin de afstand tot de uitvoering groter is, zich meer moeten beperken tot algemene aanwijzingen en algemene instructies. Alles afwegend gaat onze voorkeur uit naar het college van burgemeester en wethouders als het bestuursorgaan dat de Leidraad vaststelt.

Ontvanger/inspecteur

Teneinde de leesbaarheid te bevorderen is in de model-Leidraad invordering gemeentelijke belastingen de wettelijke term 'gemeenteambtenaar belast met de invordering van gemeentelijke belastingen' vertaald door 'ontvanger'. De 'gemeenteambtenaar belast met de heffing van gemeentelijke belastingen' wordt om dezelfde reden aangeduid als de 'inspecteur'. Indien in uw gemeente een andere terminologie wordt gehanteerd, verdient het aanbeveling deze in de Leidraad te verwerken.V

Eigen invulling

Uiteraard is het onmogelijk in deze Leidraad maatwerk te leveren voor iedere afzonderlijke gemeente. Zo zal de inhoud van deze Leidraad gespiegeld dienen te worden aangepast aan het gewenste beleid in uw gemeente. Zonder te pretenderen volledig te zijn, is hierbij een opsomming opgenomen van onderdelen uit de Leidraad waar mogelijk behoefte bestaat aan een afwijkende keuze.

1 Artikel 7, § 1, lid 11, mededeling afboeking

De model-Leidraad vermeldt dat de belastingschuldige van iedere afboeking van een betaling schriftelijk op de hoogte wordt gesteld, tenzij het betreft een slotbetaling op een aanslag waarbij geen kosten en rente worden afgeboekt.

Wij wijzen erop dat, mocht u besluiten hieromtrent een ander beleid te formuleren, het noodzakelijk blijft het bedrag dat als invorderingsrente in mindering is gebracht op de betaling, door middel van een beschikking bekend te maken. Het ligt dan ook voor de hand dit gelijktijdig te doen met de mededeling omtrent afboeking van de betaling.

2 Artikel 11, § 1, lid 2, achterwege laten tussentijdse vervolging

Geformuleerde beleid:

'Vervolging niet zijnde eindvervolging, blijft in het algemeen achterwege indien het achterstallig bedrag kleiner is dan één tiende deel van de aanslag.'

Uiteraard zijn op dit beleid vele varianten denkbaar. Zo kan bij tussentijdse termijnvervolging eveneens worden gedacht aan een absolute limiet waarbij een vast bedrag, ongeacht de hoogte van de aanslag, als grens wordt gesteld voor het achterwege laten van tussentijdse vervolging.

3 Artikel 25, uitstel van betaling/ § 1, lid 3, alleen op verzoek uitstel

Het kan aanbeveling verdienen bepaalde belastingen uit te zonderen van de mogelijkheid tot het verkrijgen van uitstel van betaling. Hierbij denken wij aan de parkeerbelastingen, de toeristenbelasting en de leges. In de model-Leidraad zijn deze belastingen niet uitgezonderd. Indien gewenst dient u dit op te nemen in de tekst bij artikel 25.

In de Leidraad is bepaald dat een bezwaarschrift gericht tegen een aanslag wordt aangemerkt als een verzoek om uitstel van betaling. Dit beleid wijkt af van zowel de Invorderingwet 1990 als de Algemene wet bestuursrecht waarin geregeld is dat het indienen van een bezwaarschrift de betalingsverplichting

niet opschort. Indien gemeenten niet wensen af te wijken van de wettelijke bepalingen, dient het derde lid van deze paragraaf (1) alsmede § 2 te worden herschreven.

4 Artikel 26, § 2, lid 20, betalingen op belastingschulden

Geformuleerd beleid:

‘Bij de berekening van het netto-bestedbare inkomen wordt rekening gehouden met betalingen die nog moeten worden gedaan op geformaliseerde belastingaanslagen waarop het verzoek om kwijtschelding geen betrekking heeft.’

Betalingen op belastingschulden betreffen tevens belastingen die door andere overheden zijn geheven. Als gevolg van het amendement-Noorman-den Uyl is het vanaf 1 januari 1998 niet langer toegestaan onderdelen van uitgaven (waaronder betalingen op belastingschulden) niet of maar heel beperkt mee te nemen. Gemeenten hebben vanaf 1 januari 1998 op dit punt derhalve niet langer beleidsvrijheid.

5 Artikel 26, § 2, lid 26, normbedragen voor bestaanskosten

Bij de berekening van de kwijtschelding worden de kosten van bestaan binnen een bepaalde bandbreedte gesteld op 90% van het inkomen van de belastingschuldige. Het is gemeenten toegestaan een ruimer kwijtscheldingsbeleid te voeren door dit percentage te verhogen tot maximaal 100%.

Hiertoe dient in de Leidraad een verwijzing te worden opgenomen naar het raadsbesluit waarin dit percentage is vastgesteld.

6 Artikel 28, § 1, lid 1, berekening invorderingsrente

Indien het college van burgemeesters en wethouders een regeling heeft vastgesteld waarbij de ministeriële regeling als bedoeld in artikel 31 van de Invorderingswet 1990 niet dan wel gedeeltelijk van toepassing is verklaard, dient deze passage herschreven te worden.

Gemeenten hebben immers de bevoegdheid zelfstandig regels te stellen voor de bij de berekening van de invorderingsrente toe te passen afrondingen en voor het niet in rekening brengen van invorderingsrente die een bepaald bedrag niet te boven gaat. (Dit geldt eveneens voor artikel 30, § 1, lid 1 van deze Leidraad.)

7 Artikel 48, § 2, lid 1, drempel van f 50,- bij invordering erfgenamen

In de model-Leidraad is bepaald dat in een situatie waarbij een aanslag ten name van een overledene niet meer bij de gezamenlijke erfgenamen kan worden ingevorderd, invordering achterwege blijft ten last van een erfgenaam van wie minder dan f 50,- moet worden ingevorderd. In de plaats van deze f 50,- kan een ander bedrag worden opgenomen.

8 Artikel 49, § 2, lid 3, geen aansprakelijkstelling onder f 500,-

Ten aanzien van de aansprakelijkstelling van derden voor een belastingschuld kan de gemeente een grens vaststellen waaronder derden niet aansprakelijk worden gesteld. De model-Leidraad gaat uit van een grens van f 500,-.

9 Hoofdstuk XII, § 3, lid 2, Vervolgingskosten

Het staat gemeenten vrij een ander beleid te formuleren ten aanzien van omstandigheden waarbij voor het uitbrengen van exploiten geen vervolgingskosten in rekening worden gebracht.

Ook ten aanzien van Hoofdstuk XII, § 3, lid 3 van deze model-Leidraad geldt dat een andere benadering ten aanzien van de vervolgingskosten denkbaar is.

10 Hoofdstuk XV, § 4, lid 1, minimumbedrag voor paspoortsignalering

In de model-Leidraad is als beleid geformuleerd dat geen verzoek om paspoortsignalering aan de minister van Binnenlandse Zaken wordt voorgelegd indien de totale materiële belastingschuld minder dan f 10.000,- bedraagt. Dit minimumbedrag kan aangepast worden.

2 Inleiding

§ 1 Inleidende opmerkingen

Algemeen

1 In deze leidraad wordt verstaan onder:

- belastingdeurwaarder: de daartoe door het college van burgemeester en wethouders aangewezen gemeenteambtenaar;
- de wet: de wet van 1 juni 1990 op de invordering van rijksbelastingen andere dan invoerrechten en accijnzen (Invorderingswet 1990);
- de regeling: de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990;
- belastingen: belastingen die door de gemeente worden geheven;
- negatieve definitieve aanslag: de aanslag als bedoeld in artikel 15 van de AWR, waarbij de aldaar bedoelde verrekeringen hebben geleid tot een per saldo negatief bedrag;
- gegevensdrager: boeken, bescheiden en andere gegevensdragers;
- ontvanger: de gemeenteambtenaar als bedoeld in artikel 231, tweede lid, onder c, van de Gemeentewet, met inbegrip van de ambtenaren aan wie terzake mandaat is verleend door de ontvanger;
- het vragen van gegevensdragers: de vordering om boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan, zulks ter keuze van de ontvanger, voor raadpleging ter beschikking te stellen;
- de inspecteur: de gemeenteambtenaar als bedoeld in artikel 231, tweede lid, onder b, van de Gemeentewet, met inbegrip van de ambtenaren aan wie terzake mandaat is verleend door de inspecteur;
- wettelijke schuldsaneringsregeling: de schuldsaneringsregeling op grond van de Wet tot wijziging van de Faillissementswet in verband met de sanering van schulden van natuurlijke personen, ook wel de WSNP genoemd.

Onder de overige in deze leidraad gebezigde begrippen wordt hetzelfde verstaan als hetgeen daaromtrent in de wet wordt verstaan.

Voor de toepassing van deze leidraad worden de op andere wijze geheven belastingen aangemerkt als bij wege van aanslag geheven belastingen.

2 n.v.t.

Op basis van artikel 249 van de Gemeentewet zijn de artikelen 5, 20, 21, 59, 62 en 69 van de Invorderingswet 1990 niet van toepassing voor de invordering van gemeentelijke belastingen. Bij de invordering van gemeentelijke belastingen die op andere wijze worden geheven, blijven bovendien de artikelen 7, derde lid, en 8, eerste lid van de wet buiten toepassing.

3 n.v.t.

Aansprakelijkgestelden

4 De invordering met betrekking tot aansprakelijkgestelden en andere derden vindt voor een groot deel op overeenkomstige wijze plaats als ten aanzien van belastingsschuldigen. Ook hier is terwille van de leesbaarheid op de daarvoor geëigende plaatsen vermeden tevens de aansprakelijkgestelden en andere derden te noemen, zonder dat hiermee wordt beoogd de toepasselijkheid van die voorschriften op de invordering met betrekking tot aansprakelijkgestelden en andere derden te beperken. Karakter van de Leidraad invordering gemeentelijke belastingen

5 De wet bevat voorschriften ter verwezenlijking van de aanspraken die de gemeente op de belastingsschuldigen heeft. Deze voorschriften beogen de invordering op eenvoudige, weinig kostbare en doeltreffende wijze te doen plaatshebben. De bepalingen van deze leidraad strekken er toe het invorderingsbeleid te formuleren en te formaliseren. De leidraad beoogt niet een uiteenzetting te geven van de bestaande jurisprudentie.

Algemene wet bestuursrecht

6 Hoewel artikel 3:40, hoofdstuk 4, afdeling 5.2, de hoofdstukken 6 en 7 en afdeling 10.2.1 van de Awb niet van toepassing zijn op de wet, wordt, zoveel als mogelijk is, in overeenstemming met de Awb gehandeld.

De ontvanger dient bij zijn handelen de algemene beginselen van behoorlijk bestuur in acht te nemen, ook als sprake is van privaatrechtelijke handelingen (beslag, executoriaal verkoop, en dergelijke). Zie in dit verband het tiende lid van deze paragraaf.

Algemene uitgangspunten van het invorderingsbeleid

7 Als de invordering op verschillende wijzen kan geschieden geldt als uitgangspunt dat uit oogpunt van kostenbeheersing en met inachtneming van de belangen van de belastingschuldige de voor de gemeente minst kostbare wijze de voorkeur verdient, tenzij het belang van de invordering daardoor zou worden geschaad.

Daarnaast geldt als uitgangspunt dat derden niet onnodig bij de invordering mogen worden betrokken. Dit betekent echter niet dat met invorderingsmaatregelen waarbij derden zijn betrokken zo lang mogelijk moet worden gewacht. Met name wanneer de wet juist met het oog op een doeltreffende en weinig kostbare invorderingsmethode in de mogelijkheid derden bij de invordering te betrekken uitdrukkelijk heeft voorzien, kan het de voorkeur verdienen zelfs al in een vroeg stadium op deze wijze derden bij de invordering te betrekken. Hierbij wordt met name gedacht aan het doen van een vordering als bedoeld in artikel 19 van de wet.

Strak en efficiënt beleid

8 Hoewel de ontvanger een open oog dient te hebben voor de persoonlijke omstandigheden van de belastingschuldige, is zijn taak er in de eerste plaats op gericht te bewerkstelligen dat wordt voldaan aan de betalingsverplichtingen en wel als regel binnen de termijn of termijnen die de wet, c.q. de verordening daartoe stelt.

De ontvanger dient zich er steeds van bewust te zijn dat het verlengen van betalingstermijnen of het oplopen van een belastingschuld kan leiden tot de situatie, waarin de schuld niet meer invorderbaar blijkt, dan wel, voorzover nog wel invorderbaar al dan niet in geval van faillissement, de belangen van andere schuldeisers kan schaden.

Invorderingsmaatregelen tegen grote bedrijven

9 Als de ontvanger het nodig acht in het kader van de invordering maatregelen te treffen, waardoor naar redelijkerwijs moet worden aangenomen, het voortbestaan wordt bedreigd van een bedrijf of een geheel van bij elkaar behorende bedrijven of een zelfstandig uitgeoefend beroep waaraan in totaal meer dan vijftig werknemers zijn verbonden, vraagt hij daartoe toestemming van het college van burgemeester en wethouders.

De enkele maatregel van beslaglegging behoeft niet steeds het vorenbedoelde effect te hebben. Zo zijn er zeer wel gevallen denkbaar, waarin het beslag een zekerheidskarakter heeft en waarin op een zodanige wijze kan worden gehandeld, dat derden geheel onkundig blijven van de beslaglegging. Alsdan is voor de beslaglegging geen toestemming nodig; de zaak behoeft in dat geval pas te worden voorgelegd als verkoop wordt nodig geacht.

Daarentegen is in het algemeen van een daadwerkelijke bedreiging van het voortbestaan bijvoorbeeld wel sprake als:

- met beslaglegging op korte termijn de verkoop van (een deel van) de activa van het bedrijf wordt beoogd;
- door de beslaglegging de werkvoorraad en/of geldmiddelen geheel of nagenoeg geheel worden vastgelegd;
- derden niet onkundig blijven van de beslaglegging, zoals steeds het geval is bij derdenbeslag;
- de beslaglegging andere crediteuren zal bewegen tot het nemen van bijzondere stappen, waaronder mede wordt verstaan het opzeggen van het bankkrediet;

- de ontvanger van een schuldeiser zodanige inlichtingen omtrent openstaande belastingaanslagen verstrekt, dat deze kunnen dienen als steunvorderingen bij het aanvragen van faillissement door de schuldeiser.

Algemene beginselen van behoorlijk bestuur

10 Het optreden van de ontvanger dient in alle gevallen zorgvuldig te zijn. Daarbij dienen de algemene beginselen van behoorlijk bestuur als uitgangspunt. Tot de voornaamste algemene beginselen van behoorlijk bestuur worden gerekend de beginselen van gelijkheid, motivering, rechtszekerheid en zorgvuldigheid. Een aantal van die beginselen is opgenomen in de Awb, maar niet allemaal.

Zo ontbreekt in de Awb thans nog ondermeer het gelijkheidsbeginsel.

De genoemde beginselen komen tot uitdrukking bij de afweging van de belangen van de gemeente, de belastingschuldigen en eventueel betrokken derden. Een van de consequenties hiervan is dat, hoezeer ook de gemeente gebruikmaakt van automatisering en massale administratieve processen, aan de redelijke belangen van de belastingschuldigen of derden niet voorbij mag worden gegaan. In dit verband wordt er tevens op gewezen, dat de ontvanger niet alleen verantwoordelijk is voor de inning op juiste wijze van vorderingen waarvan de invordering aan hem is opgedragen, maar ook voor de beslissing (ook in afwijzende zin) op verzoeken van belastingschuldigen om enigerlei tegemoetkoming. Het optreden van de ontvanger dient steeds blijk te geven van tact en gevoel voor objectiviteit.

Het beginsel van gelijke behandeling komt tot uitdrukking in de gelijke behandeling van (in hoge mate) gelijke gevallen.

Het motiveringsbeginsel betekent voor de ontvanger dat hij zijn handelingen en besluiten deugdelijk motiveert zodat de belastingschuldige of de derde van zijn beweegredenen kennis kan nemen en zich eventueel tegen de (voorgenomen) handelingen of besluiten kan verweren.

Voorts brengen de beginselen van behoorlijk bestuur met zich mee dat opgewekt vertrouwen wordt gehonoreerd en dat de aan de ontvanger gegeven bevoegdheden slechts worden gebruikt overeenkomstig hun bedoeling.

Voor de invordering minder geschikte dagen

11 Op dagen die daarvoor uit beleidsmatig oogpunt minder geschikt worden geacht, worden ten aanzien van particulieren in het algemeen geen invorderingsmaatregelen genomen, die zonder bezwaar naar een later tijdstip kunnen worden verschoven. In het bijzonder kan hierbij worden gedacht aan landelijke of regionaal vrij algemeen erkende feest- en gedenkdagen, veelal met inbegrip van de daaraan voorafgaande en daarop volgende dag en de dagen vallende tussen Kerstmis en Nieuwjaar.

Het vorenstaande geldt ook voor degenen die een onderneming drijven of zelfstandig een beroep uitoefenen, één en ander voorzover het invorderingsmaatregelen betreft die betrekking hebben op bezittingen die tot de privé-sfeer van deze belastingschuldigen kunnen worden gerekend.

Datum van binnenkomst bescheiden; bevoegde gemeenteambtenaar

12 Als aan de indiening van bepaalde bescheiden (bijvoorbeeld een beroepschrift ex artikel 22 of een bezwaarschrift ex artikel 30 van de wet, een verzoek om uitstel van betaling of kwijtschelding, etc.) rechtsgevolgen zijn verbonden dan wel rechten kunnen worden ontleend, wordt de datum van binnenkomst bij een niet bevoegde instantie beschouwd als datum van binnenkomst bij de bevoegde ontvanger.

Het vorenstaande is overeenkomstig van toepassing indien genoemde bescheiden worden ingediend bij een andere autoriteit waarvan de indiener meende en redelijkerwijs kon menen dat deze autoriteit de tot ontvangst bevoegde instantie was.

Als echter de ontvanger tussen de twee genoemde data heeft verrekend of dwangmaatregelen heeft genomen ter invordering van de belastingschuld, blijven deze gehandhaafd als hij niet van de indiening op de hoogte was en er redelijkerwijs ook niet van op de hoogte kon zijn. Onder dwangmaatregelen moeten in dit verband worden verstaan alle maatregelen in het kader van de dwanginvordering respectievelijk invordering langs civielrechtelijke weg en het aansprakelijk stellen van derden.

Als op grond van de wet of het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering de indiening van bepaalde bescheiden, het maken van bezwaar, het indienen van een beroepschrift, het doen van verzet, enz. dient te geschieden bij de belastingdeurwaarder respectievelijk bij de ontvanger maar dit feitelijk bij een andere gemeenteambtenaar heeft plaatsgevonden, wordt deze indiening enz. geacht bij de belastingdeurwaarder respectievelijk bij de ontvanger te hebben plaatsgevonden.

Leiding van de invordering

13 De ontvanger is te allen tijde belast met de leiding van de invordering. Dit brengt met zich mee dat, hoezeer ook de belastingdeurwaarder voor de uitoefening van zijn taak aan wettelijke bepalingen eigen bevoegdheden ontleent, hij hiervan geen gebruik maakt zonder daartoe opdracht te hebben

gekregen van de ontvanger. Bovendien handelt de belastingdeurwaarder in zijn ambtsuitoefening overeenkomstig de aanwijzingen van de ontvanger.

Binnentreding

14 Als de belastingdeurwaarder in een woning wil binnentreden om beslag te kunnen leggen, handelt hij overeenkomstig het bepaalde in de Algemene wet op het binnentreden. Dit betekent dat hij zich steeds moet legitimeren en het doel van de binnentreding moet meedelen.

Gelet op het belang van de bescherming van het huisrecht mag de belastingdeurwaarder van de bevoegdheid tot het binnentreden van woningen alleen gebruikmaken voorzover dat redelijkerwijs voor de vervulling van zijn taak nodig is.

Dit betekent dat niet willekeurig of lichtvaardig gebruik mag worden gemaakt van de uitoefening van de bevoegdheid tot binnentreden. Het belang waarmee het binnentreden is gediend moet opwegen tegen de inbreuk op het huisrecht. Het invorderingsbelang dat is gediend met binnentreding door de belastingdeurwaarder in de woning van de belastingschuldige, tegen diens wil, dient telkenmale te worden afgewogen tegen het belang van bescherming van het huisrecht.

Het binnentreden zal in concreto en met het oog op het doel waartoe wordt binnengegreden redelijkerwijs nodig moeten zijn. Indien het doel ook op een andere, minder ingrijpende wijze kan worden bereikt, zoals bijvoorbeeld door het leggen van loonbeslag, moet worden afgezien van het binnentreden zonder toestemming van de bewoner.

Ook van belang is op welke wijze zal worden binnengegreden. De inbreuk op het huisrecht dient niet groter te zijn dan in het concrete geval noodzakelijk is. Indien het binnentreden beperkt kan blijven tot enkele gedeelten van de woning, zou het in strijd zijn met de eis van de proportionaliteit indien zonder redenen alle ruimten van de woning betreden worden.

De belastingdeurwaarder zal veelal met de binnentredingsproblematiek worden geconfronteerd in het kader van een beslagopdracht op roerende zaken. Indien bij uitvoering van die opdracht de bewoner niet aanwezig is dan wel de belastingdeurwaarder geen toestemming van de bewoner krijgt tot binnentreden in een woning, wordt niet binnengegreden dan na overleg met de ontvanger die de beslagopdracht heeft gegeven, tenzij de belastingdeurwaarder door niet onmiddellijk binnen te treden van oordeel is dat de belangen van de gemeente zullen worden geschaad.

Ten overvloede wordt opgemerkt dat ook niet wordt binnengegreden als wel toestemming door de bewoner wordt verleend, maar de belastingdeurwaarder tot het oordeel komt dat binnentreden op dat moment in redelijkheid niet wenselijk is, bijvoorbeeld in het geval een huisgenoot van belastingschuldige op sterven ligt.

In het overleg met de belastingdeurwaarder over de vraag of zonder toestemming van de bewoner in een woning moet worden binnengegreden, zal de ontvanger naast de voormelde criteria ook anderszins de algemene beginselen van behoorlijk bestuur in acht dienen te nemen. Verwezen wordt in dit verband naar § 1, Inleidende opmerkingen, tiende lid, van deze leidraad.

Met betrekking tot binnentredingssituaties zonder toestemming van de bewoner in andere gevallen dan in het kader van de opdracht tot beslaglegging op roerende zaken, zoals bijvoorbeeld voor een nadere inventarisatie, het wegvoeren van zaken, de voorbereiding van de verkoop, het gelegenheid geven tot bezichtiging en de verkoop zelf, dient de belastingdeurwaarder te allen tijde te overleggen met de ontvanger die met de invordering is belast. Bij het binnentreden tegen de wil van de bewoner geldt in alle gevallen onverkort artikel 444, tweede lid, Rv. Dit betekent dat de belastingdeurwaarder zich in die gevallen dient te vervoegen bij de burgemeester van de gemeente, in wiens tegenwoordigheid de opening van de deuren of van het huisraad zal worden gedaan, of bij de hulpofficier van Justitie. De belastingdeurwaarder is er tegenover de belastingschuldige verantwoordelijk voor dat de functionaris die bij de binnentreding aanwezig is, ook daartoe is bevoegd in de zin van artikel 444 Rv.

De burgemeester of de hulpofficier van Justitie tot wie de belastingdeurwaarder zich wendt heeft in het kader van het binnentreden zonder toestemming van de bewoner een eigen verantwoordelijkheid en zal voorafgaand aan het binnentreden ook een toetsing verrichten om te voorkomen dat een lichtvaardig gebruik wordt gemaakt van de bij de wet toegekende bevoegdheden tot binnentreden. Het is derhalve niet alleen de ontvanger of de belastingdeurwaarder die een afweging maakt tussen het belang waarmee het binnentreden in een concreet geval is gediend en het belang van het beschermen van het huisrecht van de bewoner. Komt de burgemeester of de hulpofficier in een specifiek geval tot het oordeel dat de bescherming van het huisrecht dient te prevaleren boven het belang dat met het binnentreden is gediend, dan wordt niet binnengegreden. Voorts zal de

burgemeester of de hulpofficier beoordelen of de wijze van uitoefening van de bevoegdheid tot binnentreden voldoet aan de eis van proportionaliteit.

Bij binnentreding in bedrijfsruimten en andere ruimten die niet als woning zijn aan te merken, geldt niet de Algemene wet op het binnentreden, maar wel het bepaalde in artikel 444 Rv.

In geval de belastingdeurwaarder twijfelt of een bepaalde ruimte als woning moet worden aangemerkt, dient hij zekerheidshalve te handelen als bij woningen.

Bewaren invorderingsbescheiden

15 De ontvanger bewaart de bescheiden die direct betrekking hebben op de invordering gedurende drie jaren na afdoening of zo veel langer als het recht tot dwanginvordering van de daaraan ten grondslag liggende belastingaanslag nog niet is verjaard.

De op kwijtschelding betrekking hebbende bescheiden worden gedurende ten minste drie jaar na de verleende kwijtschelding bewaard, of zoveel langer indien redelijkerwijs nog niet kan worden aangenomen dat zij hun belang definitief hebben verloren.

Bescheiden die geen betrekking hebben op één of meerdere bepaalde belastingaanslagen worden eveneens gedurende ten minste drie jaar bewaard of zo veel langer als redelijkerwijs nog niet kan worden aangenomen dat zij hun belang definitief hebben verloren.

Bestuurlijke boeten

16 Beschikkingen en/of uitspraken inzake bestuurlijke boeten worden ingevorderd als belasting en volgen het regime van de belasting waarmee zij verband houden.

Een op grond van artikel 2, tweede lid, onderdeel c, van de wet met een belastingaanslag gelijkgestelde beschikking inzake een bestuurlijke boete die gelijktijdig en in verband met de vaststelling van een belastingaanslag als bedoeld in artikel 2, eerste lid, onderdeel m, van de wet is opgelegd, is invorderbaar in zoveel termijnen als geldt voor die belastingaanslag. Losse boetebeschikkingen, dat wil zeggen boetebeschikkingen die niet in verband staan tot een bepaalde belastingaanslag of boetebeschikkingen die wel in verband staan tot een bepaalde belastingaanslag, maar niet gelijktijdig met die belastingaanslag zijn vastgesteld, kennen een betalingstermijn van twee maanden.

Tevens wordt opgemerkt dat met inachtneming van het bepaalde in artikel 32 van de wet, ook derden aansprakelijk kunnen worden gesteld voor bestuurlijke boeten.

Verklaring inzake nakoming fiscale verplichtingen

17 In de gevallen dat belastingschuldige of zijn gemachtigde, om andere redenen dan in verband met artikel 35 van de wet, verzoekt om een verklaring dat op dat moment ten name van hem noch belastingaanslagen openstaan noch andere vorderingen waarvan de invordering aan de ontvanger is opgedragen en/of verzoekt om een verklaring waaruit blijkt dat zich in het verleden voor wat betreft de invordering geen moeilijkheden hebben voorgedaan komt de ontvanger aan een zodanig verzoek tegemoet, tenzij uiteraard een dergelijke verklaring in strijd zou zijn met de werkelijkheid. In de verklaring kan de ontvanger nadere bijzonderheden vermelden.

De ontvanger zendt de verklaring aan het adres van de belastingschuldige of reikt deze aan hem uit. Toezending of uitreiking aan een ander dan de belastingschuldige blijft achterwege tenzij de ontvanger zich ervan heeft overtuigd dat die ander tot ontvangst van de verklaring bevoegd is.

18 n.v.t.

19 n.v.t.

Het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Leiden

besluit: tot vaststelling van de Leidraad invordering gemeentelijke belastingen.

3 Tekst van de Leidraad Hoofdstuk I Algemene bepalingen

Artikel 1

- 1 Deze wet geldt bij de invordering van rijksbelastingen.
- 2 Op deze wet zijn artikel 3:40, hoofdstuk 4, afdeling 5.2, de hoofdstukken 6 en 7 en afdeling 10.2.1 van de Algemene wet bestuursrecht niet van toepassing.

Artikel 231, eerste lid, Gemeentewet

- 1 Onverminderd het overigens in deze paragraaf bepaalde geschieden de heffing en de invordering van gemeentelijke belastingen met toepassing van de Algemene wet, de Invorderingswet 1990 en de Kostenwet invordering rijksbelastingen als waren die belastingen rijksbelastingen.

§ 1 Toepassingsgebied

Algemeen

- 1 Het eerste lid van artikel 1 van de wet regelt het toepassingsgebied van de wet. Allereerst is de wet van toepassing op belastingaanslagen die zijn vastgesteld op de voet van de AWR. Daarnaast zijn de bepalingen van de wet geheel of ten dele van toepassing op velerlei andere heffingen.
Een verdere uitbreiding van de reikwijdte van de wet is te vinden in artikel 6.
De bepalingen van deze leidraad zijn geheel respectievelijk ten dele van toepassing op alle heffingen waarop de wet geheel respectievelijk ten dele van toepassing is en waarvan de invordering aan de ontvanger is opgedragen.
In het tweede lid van artikel 1 van de wet is de relatie van de wet tot de Awb aangegeven. Verwezen wordt in dit verband naar §1, Inleidende opmerkingen, zesde lid, van deze leidraad.
N.B. In deze leidraad dienen de termen “inspecteur” en “ontvanger” gelezen te worden als “Hoofd afdeling Gemeentebelastingen”, dit in verband met de situatie bij de gemeente Leiden.

Artikel 2

- 1 De wet verstaat onder:
 - a rijksbelastingen: belastingen welke van rijkswege door de rijksbelastingdienst worden geheven, alsmede rechten bij invoer en rechten bij uitvoer als bedoeld in artikel 1, tweede lid, onderscheidenlijk derde lid, van de Douanewet;
 - b heffingsrente en revisierente, bedoeld in hoofdstuk VA van de Algemene wet inzake rijksbelastingen;
 - c Communautair douanewetboek: verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek (PbEG L 302);
 - d toepassingsverordening Communautair douanewetboek: verordening (EEG) nr. 2454/93 van de Commissie van de Europese Gemeenschappen

van 2 juli 1993 houdende vaststelling van enkele bepalingen ter uitvoering van de verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van de Europese Gemeenschappen tot vaststelling van het communautair douanewetboek (PbEG L 253);

- e compenserende interesten: de compenserende interesten, bedoeld in de artikelen 589 en 709 van de toepassingsverordening Communautair douanewetboek;
 - f kosten van ambtelijke werkzaamheden: de kosten, bedoeld in hoofdstuk 4, paragraaf 2, van de Douanewet;
 - g bestuurlijke boeten: de verzuimboeten en de vergrijpboeten, bedoeld in hoofdstuk VIIIA van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, dan wel in enige andere wettelijke regeling betreffende de heffing van rijksbelastingen;
 - h Onze Minister: Onze Minister van Financiën;
 - i directeur, inspecteur of ontvanger: de directeur, de inspecteur of de ontvanger, die inzake rijksbelastingen bevoegd is;
 - j belastingdeurwaarder: de door Onze Minister als zodanig aangewezen ambtenaar van de rijksbelastingdienst;
 - k belastingschuldige: degene te wiens naam de belastingaanslag is gesteld;
 - l werknemer, dienstbetrekking en inhoudingsplichtige: de werknemer, de dienstbetrekking en de inhoudingsplichtige in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964 (Stb. 521);
 - m de belastingaanslag: de voorlopige aanslag, de aanslag, de uitnodiging tot betaling, de navorderingsaanslag, alsmede de naheffingsaanslag;
 - n kind: eerstegraads bloedverwant en aanverwant in de neergaande lijn.
- 2 Deze wet verstaat mede onder:
- a rijksbelastingen: de heffingsrente, de revisierente, de compenserende interesten, de kosten van ambtelijke werkzaamheden, alsmede de bestuurlijke boeten;
 - b wettelijke regeling betreffende de heffing van rijksbelastingen: de wettelijke bepalingen, bedoeld in artikel 2, tweede lid, onderdeel a, van de Douanewet, voorzover deze betrekking hebben op de heffing van rijksbelastingen;
 - c belastingaanslag: een ingevolge de Algemene wet inzake rijksbelastingen of enige andere wettelijke regeling betreffende de heffing van rijksbelastingen vastgestelde beschikking of uitspraak strekkende tot - al dan niet nadere - vaststelling van een ingevolge die regelingen verschuldigd of terug te geven bedrag;
 - d aanslagbiljet: de kennisgeving van de beschikking of de uitspraak, bedoeld in onderdeel c;
 - e invorderen van rijksbelastingen: het betalen van een terug te geven bedrag aan rijksbelastingen.
- 3 Voor de toepassing van deze wet geldt, in afwijking in zoverre van het eerste en het tweede lid en behoudens voorzover daarvan moet worden afgeweken ingevolge het elders in deze wet bepaalde, als belastingaanslag:
- a de belastingaanslag na toepassing van de ingevolge de Algemene wet inzake rijksbelastingen of enige andere wettelijke regeling betreffende de heffing van rijksbelastingen voorziene verrekeningen;
 - b ingeval een aanslagbiljet naast een of meer belastingaanslagen als bedoeld in onderdeel a een of meer ingevolge het tweede lid, onderdeel c, met een belastingaanslag gelijkgestelde beschikkingen omvat: het gezamenlijke

**bedrag van de ingevolge de op het aanslagbiljet vermelde
belastingaanslagen in te vorderen bedragen.**

- 4 Ingeval het derde lid, aanhef en onderdeel b, toepassing vindt, worden de op het aanslagbiljet vermelde bestanddelen - wat belasting betreft na de in het derde lid, onderdeel a, bedoelde verrekening - tot een negatief bedrag geacht naar evenredigheid te zijn verrekend met de bestanddelen tot een positief bedrag en omgekeerd.**

- 5 **Bepalingen van deze wet die rechtsgevolgen verbinden aan het aangaan, het bestaan, de beëindiging of het beëindigd zijn van een huwelijk zijn van overeenkomstige toepassing op het aangaan, het bestaan, de beëindiging onderscheidenlijk het beëindigd zijn van een geregistreerd partnerschap.**

Artikel 231, tweede en derde lid, van de Gemeentewet

- 2 **Onverminderd het overigens in deze paragraaf bepaalde gelden de bevoegdheden en de verplichtingen van de hierna vermelde in de Algemene wet, de Invorderingswet 1990 en de Kostenwet invordering rijksbelastingen genoemde functionarissen, met betrekking tot de gemeentelijke belastingen voor de daarachter genoemde colleges of functionarissen:**
- a **Onze Minister van financiën, het bestuur van 's Rijksbelastingen en de directeur: het college van burgemeester en wethouders;**
 - b **de inspecteur: de gemeenteambtenaar, belast met de heffing van gemeentelijke belastingen;**
 - c **de ontvanger of een inzake rijksbelastingen bevoegde ontvanger: de gemeenteambtenaar belast met de invordering van gemeentelijke belastingen;**
 - d **de ambtenaren van de rijksbelastingdienst: de gemeenteambtenaren belast met de heffing of de invordering van gemeentelijke belastingen;**
 - e **de belastingdeurwaarder: de daartoe aangewezen gemeenteambtenaar.**
- 3 **Onverminderd het overigens in deze paragraaf bepaalde wordt met betrekking tot gemeentelijke belastingen in de Algemene wet en in de Invorderingswet 1990 voor 'algemene maatregel van bestuur' en voor 'ministeriële regeling' gelezen: besluit van het college van burgemeester en wethouders.**

Artikel 249 Gemeentewet

Bij de invordering van gemeentelijke belastingen blijven van de Invorderingswet 1990 buiten toepassing de artikelen 5, 9, eerste tot en met negende lid, 20, 21, 59, 62 en 69. Bij de invordering van gemeentelijke belastingen die op andere wijze worden geheven, blijven bovendien de artikelen 7, derde lid, en 8, eerste lid, van die wet buiten toepassing.

Vertaalbepaling Gemeentewet

In artikel 231 van de Gemeentewet is de Invorderingswet 1990 van toepassing verklaard op de invordering van gemeentelijke belastingen. Tegelijkertijd zijn in artikel 249 van de Gemeentewet enkele artikelen van toepassing uitgezonderd. In deze Leidraad is bij de uitgezonderde artikelen steeds vermeld dat deze niet van toepassing zijn voor gemeenten.

In artikel 231 van de Gemeentewet is tevens bepaald aan welke bestuursorganen van de gemeente de in de Invorderingswet genoemde bevoegdheden toekomen. Het gaat daarbij om een vertaling van de functionarissen die in artikel 2 van de wet worden genoemd naar bestuursorganen van de gemeente.

Daar waar de Invorderingswet 1990 spreekt over Onze Minister is bij de gemeente het college van burgemeester en wethouders bevoegd. In deze leidraad is vastgelegd hoe de bevoegdheden ten aanzien van de invordering bij de gemeente zijn verdeeld tussen het college van burgemeester en wethouders, de ontvanger (Hoofd afdeling Belastingen) en de functionarissen van de gemeente.

N.B. Voor de termen "inspecteur" en "ontvanger" dient te worden gelezen "Hoofd afdeling Belastingen".

§ 1 Begrippen

Woonplaats

- 1 Artikel 2 geeft een nadere omschrijving van in de wet gebruikte begrippen. Met opzet is er van afgezien in de wet een nadere omschrijving van het begrip woonplaats te geven. Omdat de wettelijke bepalingen in het kader van de invordering aansluiten bij de bepalingen inzake burgerlijke rechtsvordering, wordt onder woonplaats zo veel mogelijk verstaan het begrip woonplaats als bedoeld in artikel 1:10 tot en met 1:15 BW. Dit geldt in ieder geval met betrekking tot de op grond van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering in acht te nemen formaliteiten bij de invordering. Met nadruk wordt erop gewezen dat een in het kader van de heffing aan het college van burgemeester en wethouders opgegeven verblijfplaats niet zonder meer kan gelden als woonplaats. In het geval dat geen woonplaats in Nederland bekend is, verdient het bij twijfel over de werkelijke verblijfplaats de voorkeur te betekenen persoon of in overeenkomstig de overigens in artikel 4, sub 7 Rv, respectievelijk artikel 4, sub 8 Rv opgenomen wijze van betekenen. Bij de aansprakelijkheidsbepalingen van de eerste afdeling van hoofdstuk VI van de wet kan voor de inhoud van de in die bepalingen gebruikte begrippen woonplaats en plaats van vestiging veelal worden aangesloten bij de inhoud van die begrippen in de heffingswet op grond waarvan de belastingschuld, waarvoor de aansprakelijkheid wordt ingeroepen, is ontstaan.

§ 2 *n.v.t.*

Artikel 3

- 1 **De ontvanger is belast met de invordering van de rijksbelastingen.**
- 2 **Naast de bevoegdheden die de ontvanger heeft ingevolge deze wet, beschikt hij ook over de bevoegdheden die een schuldeiser heeft op grond van enige andere wettelijke bepaling.**
- 3 **In alle rechtsgedingen voortvloeiende uit de uitoefening van zijn taak treedt de ontvanger als zodanig in rechte op.**
- 4 **In afwijking van het eerste lid kan Onze Minister van Landbouw, Natuurbeheer en Visserij bij ministeriële regeling de gevallen aanwijzen waarin de invordering van landbouwheffingen geschiedt door een ander dan de ontvanger.**

§ 1 *Algemeen*

Civiele invordering

- 1 Het bepaalde in de volgende artikelen is zoveel mogelijk van overeenkomstige toepassing op de invordering op civielrechtelijke wijze.

Fiscale en civiele mogelijkheden

- 2 De ontvanger heeft al de bevoegdheden die op grond van enigerlei wettelijke bepaling aan een schuldeiser toekomen. Daarnaast beschikt hij op grond van de wet over specifieke bevoegdheden. Dit leidt er in veel gevallen toe dat de ontvanger zowel gebruik kan maken van zijn algemene civielrechtelijke bevoegdheden als van specifieke fiscale bevoegdheden om hetzelfde doel te bereiken. Er bestaat, onverminderd hetgeen daaromtrent in het vijfde lid van de inleidende opmerkingen is gesteld, in dat geval geen algemene regel die bepaalt welke bevoegdheden voorgaan. In beginsel is de ontvanger derhalve vrij in zijn keuze van

invorderingsinstrumenten die hij het meest geschikt acht voor een juiste uitoefening van zijn taak.

Bij deze keuze worden desalniettemin de belangen van de gemeente zorgvuldig afgewogen tegen die van de belastingschuldige en eventuele derden. Het resultaat van deze belangenafweging moet de toets van behoorlijk bestuur kunnen doorstaan en bepaalt daarmee in belangrijke mate de grenzen van de keuzevrijheid van de ontvanger. In de gevallen waarin de ontvanger het wenselijk of noodzakelijk acht van gebruikmaking van fiscale bevoegdheden over te schakelen op civielrechtelijke bevoegdheden of andersom, geschiedt dit alleen indien het belang van de invordering bij een dergelijke wijziging opweegt tegen de belangen van de belastingschuldige en eventuele derden. In dit verband moet worden bedacht dat enig nadeel bij een zodanige wijziging voor de belastingschuldige en de derde niet altijd te voorkomen zal zijn.

3 n.v.t.

Aanspreken borg

4 Ingeval de belastingschuldige in gebreke is te betalen en er geen uitzicht is op spoedige betaling of verhaal dient direct de borg te worden aangesproken. Wel zal eerst de totale omvang van de verschuldigde belasting vastgesteld moeten worden. De schuld, waarvoor de borg wordt aangesproken, dient onherroepelijk vast te staan. Het aanspreken van de borg vindt zoveel mogelijk in één keer plaats.

§ 2 *Conservatoir beslag*

Versnelde invordering

1 Om de rechten van de gemeente veilig te stellen voordat belastingaanslagen invorderbaar zijn, staan de ontvanger veelal twee wegen open: gebruikmaking van versnelde invordering op grond van de artikelen 10 en 15 van de wet of het leggen van conservatoir beslag. Het geheel der feiten en omstandigheden bepaalt de keuze van de ontvanger. Met name de noodzaak tot slagvaardig optreden zal er veelal toe leiden dat de keuze ten gunste van de versnelde invordering uitvalt.

Gegronde vrees voor verduistering

2 Indien de president van de rechtbank geen toestemming verleent tot het leggen van conservatoir beslag omdat hij gegronde vrees voor verduistering van de goederen niet aanwezig acht, legt de ontvanger niet alsnog om dezelfde grond executoriaal beslag ingevolge de artikelen 10 en 15.

Materiële schuld

3 In situaties waarin direct invorderingsmaatregelen nodig zijn om de inning van materieel verschuldigde belasting, waarvoor nog geen belastingaanslag is opgelegd, veilig te stellen, wordt zo veel mogelijk eerst de belastingschuld in een belastingaanslag geformaliseerd, waarna invorderingsmaatregelen worden genomen. Als het echter niet mogelijk is een belastingaanslag op te leggen, wordt alleen dan tot conservatoir beslag overgegaan als aan de materiële verschuldigdheid in redelijkheid niet behoefte te worden getwijfeld. Het opleggen van de belastingaanslag kan worden beschouwd als het instellen van een eis in de hoofdzaak als bedoeld in artikel 700, derde lid, Rv.

De belastingaanslag wordt opgelegd binnen de termijn die de president daartoe stelt. Gebeurt dit niet dan vervalt het beslag, maar de mogelijkheid om de belastingaanslag op te leggen blijft bestaan.

§ 3 *Faillissementsaanvraag*

Faillissementsaanvraag; algemeen

- 1 Omdat het faillissement voor een belastingschuldige, particulier of ondernemer, doorgaans ingrijpende maatschappelijke gevolgen heeft wordt met de bevoegdheid om faillissement aan te vragen uiterst terughoudend omgegaan. Allereerst weegt de ontvanger bij de beslissing of tot aanvragen van faillissement moet worden overgegaan alle betrokken belangen zorgvuldig tegen elkaar af. Bij ondernemingen wordt daarbij met name aandacht besteed aan de mogelijke consequenties van het faillissement voor de voortzetting van de bedrijfsactiviteiten alsmede gevolgen van het faillissement voor de werkgelegenheid van de betrokken werknemers. Voorts zal de ontvanger alleen dan tot faillissementsaanvraag overgaan als de belastingschuldige verkeert in een toestand dat hij heeft opgehouden te betalen (zie artikel I Fw) en de openstaande schuld niet binnen redelijke termijn langs andere wegen ten laste van de belastingschuldige kan worden ingevorderd. Onverminderd het vorenstaande blijft een faillissementsaanvraag achterwege als de belastingschuldige aantoont dat de betalingsonmacht van korte duur is. De belastingaanslagen waarvoor het faillissement wordt aangevraagd moeten onherroepelijk vaststaan en ze moeten in redelijkheid materieel verschuldigd kunnen worden geacht. Geen faillissement wordt aangevraagd voor een voorlopige aanslag, ten aanzien waarvan nog geen definitieve aanslagregeling heeft plaatsgevonden. Zijn er echter naast de voorlopige aanslag nog andere onbetaald gebleven belastingaanslagen dan kan de voorlopige aanslag, samen met de andere onbetaald gebleven belastingaanslagen, wel worden opgenomen in een faillissementsaanvraag. In dat geval is er geen reden een voorlopige aanslag buiten de faillissementsaanvraag te houden. Geen faillissement wordt aangevraagd gedurende de loop van een aan de belastingschuldige voor desbetreffende belastingaanslagen verleend uitstel van betaling. In dat geval wordt, voordat wordt overgegaan tot de aanvraag van het faillissement, het uitstel beëindigd.

- 2 n.v.t.

Particulieren

- 3 Voor particulieren heeft een faillissement doorgaans vergaande emotionele en sociale gevolgen. Om die reden blijft voor deze groep belastingschuldigen het aanvragen van faillissement op voorhand achterwege als kan worden verwacht dat de aanwezige vermogensbestanddelen ook geheel of nagenoeg geheel zonder faillissement door de ontvanger kunnen worden uitgewonnen, zelfs als daarbij niet de gehele schuld wordt voldaan. Onder particulieren moet in dit verband worden verstaan natuurlijke personen die niet een onderneming drijven c.q. zelfstandig een beroep uitoefenen en waarvan niet aannemelijk is dat zij van plan zijn dit te doen. Natuurlijke personen die hun bedrijf of zelfstandige beroepsuitoefening hebben gestaakt, worden in dit verband niet beschouwd als particulieren.

Onbeheerde nalatenschap

- 4 De beleidsuitgangspunten die zijn verwoord in de hiervoor genoemde leden gelden niet ingeval sprake is van een onbeheerde nalatenschap.

Saneringsaanbod

- 5 Als de belastingschuldige, voordat de faillissementsaanvraag in behandeling is genomen, een verzoek om kwijtschelding of een verzoek om toepassing van de schuldsaneringsregeling doet, dan wel een buitengerechtelijk akkoord aanbiedt, een en ander in de zin van artikel 26, § 21, van de leidraad, zal de ontvanger de faillissementsaanvraag aanhouden dan wel intrekken om het verzoek c.q. het aanbod aan een nader oordeel te onderwerpen. Hiervan wordt afgeweken als op voorhand duidelijk is dat het aanbod louter gedaan is om de behandeling van de faillissementsaanvraag te traineren of als het aanbod onvoldoende past binnen het door de gemeente gehanteerde kwijtscheldingsbeleid respectievelijk het in het kwijtscheldingsbeleid opgenomen saneringsbeleid en/of gebaseerd is op een onjuiste voorstelling van zaken. In deze gevallen wijst de ontvanger het verzoek c.q. het aanbod bij beschikking gemotiveerd af zonder de faillissementsaanvraag in te trekken of aan te houden.

Verzoek uitstel van betaling

- 6 Als de belastingschuldige, voordat de faillissementsaanvraag in behandeling is genomen, een verzoek om uitstel van betaling doet, zal de ontvanger de faillissementsaanvraag aanhouden dan wel intrekken om het verzoek aan een nader onderzoek te onderwerpen. Hiervan wordt afgeweken indien op voorhand duidelijk is dat het verzoek louter gedaan is om de behandeling van de faillissementsaanvraag te traineren of als het verzoek onvoldoende past binnen het door de gemeente gehanteerde uitstelbeleid en/of gebaseerd is op een onjuiste voorstelling van zaken. In deze gevallen wijst de ontvanger het verzoek bij beschikking gemotiveerd af zonder de faillissementsaanvraag in te trekken of aan te houden.

Toestemming

- 7 Voor iedere faillissementsaanvraag door de ontvanger is de schriftelijke toestemming van het college van burgemeester en wethouders vereist. Toestemming wordt in ieder geval niet verstrekt indien de door de ontvanger voorgenomen faillissementsaanvraag niet past binnen het in deze paragraaf verwoorde beleid.

Mededeling

- 8 Zolang de ontvanger geen toestemming heeft tot het aanvragen van het faillissement blijft elk dreigen hiermee, in welke vorm dan ook, achterwege. Wanneer echter de ontvanger daadwerkelijk besloten heeft toestemming te vragen, c.q. na verkregen toestemming tot faillissementsaanvraag overgaat, deelt hij dit aan de belastingschuldige mede. Deze mededeling kan achterwege blijven wanneer het belang van de invordering zich hiertegen verzet of met de belastingschuldige geen contact mogelijk is.
- 9 n.v.t.

Verlenen steunvordering

- 10 Als een andere schuldeiser van de belastingschuldige het initiatief neemt om tot een faillissementsaanvraag over te gaan en hij daartoe de ontvanger om gegevens over de belastingschuld verzoekt om deze te gebruiken als zogenaamde steunvordering bij de faillissementsaanvraag, verstrekt de ontvanger deze gegevens alleen als dit in het belang van de invordering is.

Voor het verstrekken van deze gegevens geldt niet hetgeen in het eerste tot en met het zevende lid van deze paragraaf is vermeld met betrekking tot faillissementsaanvraag door de ontvanger. Wel is voor het verstrekken van deze gegevens toestemming van het college van burgemeester en wethouders vereist indien het een belastingschuldige betreft die een bedrijf voert of een zelfstandig beroep uitoefent waaraan in totaal meer dan vijftig werknemers zijn verbonden (zie Inleidende opmerkingen, § 1, negende lid, van deze Leidraad). De gegevens worden uitsluitend schriftelijk verstrekt. Wanneer de ontvanger zelf het initiatief neemt om een andere schuldeiser van de belastingschuldige te benaderen met het verzoek het faillissement van de belastingschuldige aan te vragen met gebruikmaking van de belastingschuld als steunvordering, geldt wel hetgeen hiervoor is vermeld in het eerste, derde, zevende en achtste lid van deze leidraad. In dat geval is dus ook toestemming van het college van burgemeester en wethouders vereist.

Verzet

- 11 Als de ontvanger gebruik wenst te maken van de mogelijkheid tot verzet als bedoeld in artikel 10 Fw. heeft hij hiervoor toestemming van het college van burgemeester en wethouders nodig.

§ 4 *Procesvertegenwoordiging*

Juridische bijstand

- 1 Op grond van artikel 3, derde lid van de wet, treedt de ontvanger in alle rechtsgedingen die voortvloeien uit de uitoefening van zijn taak zelfstandig in rechte op. Hij voorziet zich daarbij in alle gevallen van procesvertegenwoordiging, met uitzondering van beroepsprocedures op grond van artikel 26 AWR en artikel 7 Kostenwet invordering rijksbelastingen.

Toestemming

- 2 Alle door de ontvanger te voeren gerechtelijke procedures waarin als eiser wordt opgetreden behoeven de toestemming van het college van burgemeester en wethouders. Het vorenstaande geldt niet voor, behoudens voorzover in het kader van hoger beroep te voeren:
- verklaringsprocedures in het kader van derdenbeslagen;
 - procedures als bedoeld in artikel 49, vierde lid, van de wet, ook als subsidiair, bijvoorbeeld op grond van onrechtmatige daad, wordt geageerd;
 - procedures tot het instellen van een eis in de hoofdzaak als bedoeld in artikel 700, derde lid, Rv. Van deze procedures dient echter uiterlijk nadat het vonnis is uitgesproken mededeling aan het college van burgemeester en wethouders te worden gedaan;
 - procedures die worden ingesteld naar aanleiding van een verzet ex artikel 435, derde lid, RV.
- 3 n.v.t.

Artikel 4

Tot het verrichten van de bij of krachtens de wet aan een deurwaarder opgedragen werkzaamheden is, voorzover die werkzaamheden geschieden in opdracht van een ontvanger en betreffen de vervolgingen voor de invordering van rijksbelastingen, uitsluitend een belastingdeurwaarder bevoegd.

§ 1 Bevoegdheid belastingdeurwaarder

Reikwijdte

- 1 Op grond van artikel 4 van de wet, is de belastingdeurwaarder bevoegd tot het uitbrengen van alle exploitatie en het treffen van alle invorderingsmaatregelen die rechtstreeks verband houden met de invorderingstaak en de hieruit voortvloeiende bevoegdheden van de ontvanger. Dit brengt met zich mee dat de belastingdeurwaarder ook bevoegd is tot die werkzaamheden die voortvloeien uit de invordering langs civielrechtelijke weg waartoe de ontvanger op grond van artikel 3, tweede lid, gerechtigd is én die werkzaamheden die verricht moeten worden wanneer de ontvanger zelfstandig eisend en verwerend in rechte optreedt.

Bescherming van belastingdeurwaarder

- 2 Belastingdeurwaarders zijn, voorzover zij hun wettelijke taken en bevoegdheden uitoefenen ambtenaar in de zin van de artikelen 179 en 180 Sr. Wanneer zij dus als zodanig in de rechtmatige uitoefening van hun bevoegdheden werkzaam zijn, genieten zij de strafrechtelijke bescherming die uit deze artikelen voortvloeit. Als sprake is van geweld of bedreiging met geweld jegens de belastingdeurwaarder, dan wel de verwachting bestaat dat deze situatie zich zal voordoen, kan de belastingdeurwaarder zich tot de politie wenden om zich te verzekeren van de nodige bescherming bij de door hem te verrichten handelingen.

Artikel 5

1 Bij ministeriële regeling wordt bepaald welke directeur, inspecteur of ontvanger bevoegd is.

2 Degene die de ontvanger betreft, dan wel door de ontvanger wordt betrokken, in een rechtsgeding, kan zich niet beroepen op de wettelijke bepalingen betreffende de vraag welke ontvanger bevoegd is.

Gelet op het bepaalde in artikel 249 van de Gemeentewet is dit artikel niet van toepassing op gemeenten.

Artikel 6

1 De bepalingen van deze wet strekken zich niet alleen uit tot de rijksbelastingen, maar ook tot de opcenten, de betalingskorting, de renten en de kosten.

2 Onder opcenten worden verstaan niet alleen die welke ten behoeve van het Rijk, doch ook die welke ten behoeve van andere openbare lichamen worden geheven.

§ 1 Reikwijdte Invorderingswet

Rente en kosten

- 1 Naast de gemeentelijke belastingen is de wet ook van toepassing op de daarmee samenhangende toeslagen, rente en kosten. Onder rente als bedoeld in dit artikel wordt

alleen verstaan de invorderingsrente als bedoeld in artikel 28 e.v. Zij is derhalve voor de invordering zelfstandig te beschouwen als hoofdsom van belasting.

Onder kosten wordt verstaan alle kosten die op de voet van de Kostenwet invordering rijksbelastingen aan de belastingschuldige in rekening worden gebracht. Hieronder vallen ook de kosten die verbonden zijn aan de werkzaamheden die de belastingdeurwaarder verricht in het kader van de invordering langs civielrechtelijke weg. De kosten van ambtelijke werkzaamheden worden op grond van artikel 2, tweede lid, onderdeel a van de wet, beschouwd als een gemeentelijke belasting.

Artikel 7

- 1 De toerekening van de betalingen geschiedt achtereenvolgens aan:**
 - a de kosten;**
 - b de betalingskorting;**
 - c de rente;**
 - d de belastingaanslag.**
- 2 Toerekening van betalingen op een belastingaanslag geschiedt, behoudens voorzover daarvan moet worden afgeweken ingevolge het elders in deze wet bepaalde, naar evenredigheid aan de belasting, aan de heffingsrente, aan de revisierente, aan de compenserende interesten, aan de kosten van ambtelijke werkzaamheden, aan de bestuurlijke boeten, aan de toeslagen en aan de opcenten, met dien verstande dat indien artikel 62, tweede lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 of artikel 27, tweede lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 toepassing heeft gevonden, de toerekening in de eerste plaats geschiedt aan de belasting en vervolgens aan de premie volksverzekeringen.**
- 3 De ontvanger is verplicht voor iedere contante betaling een kwitantie af te geven.**

§ 1 Betaling en afboeking

Toepassingsgebied

Ingevolge artikel 249 van de Gemeentewet is artikel 7, derde lid, niet van toepassing bij de invordering van gemeentelijke belastingen die op andere wijze worden geheven.

Tijdstip van betaling en bestemming van de betaling

- 1 Als tijdstip van betaling geldt de datum van bijschrijving op de rekening van de ontvanger. Zowel bij vrijwillige betalingen als bij betalingen die door invorderingsmaatregelen zijn afgedwongen kunnen zich vragen voordoen inzake de afboeking van ontvangen bedragen, wanneer de belastingschuldige meer dan één belastingaanslag heeft openstaan. In dat geval gelden de volgende richtlijnen. Betalingen waarvan de bestemming is aangegeven worden afgeboekt overeenkomstig de opgave van de betaler, tenzij de aangegeven bestemming strijdig is met de in artikel 7, eerste lid van de wet, neergelegde wijze van toerekening van betalingen (zie ook het vijfde lid van deze paragraaf). Wanneer de betaling is gedaan zonder aangegeven bestemming (de zogenaamde ongerichte betaling) stelt de ontvanger de betaler schriftelijk in de gelegenheid alsnog een bestemming aan te geven. Dit kan achterwege blijven als er sprake is van een gering bedrag dan wel als bij een betalingsregeling is overeengekomen dat de ontvanger de betaling naar eigen inzicht zal afboeken.

Afboekingen van ongerichte betalingen

- 2 Betalingen waarvoor geen bestemming is aangegeven, ook niet na daartoe gedane uitnodiging, worden afgeboekt op de oudste openstaande belastingaanslagen, met dien verstande dat de aard van die belastingaanslagen aanleiding kan zijn hiervan af te wijken.

Teveelbetaling

- 3 Wanneer de aangegeven bestemming van de betaling een belastingaanslag betreft die al is betaald, terwijl nog diverse andere belastingaanslagen openstaan, wordt die betaling aangemerkt als een ongerichte betaling en dienovereenkomstig behandeld en dus afgeboekt op de oudste aanslagen.
Wel dient hierover correspondentie gevoerd te worden met betreffende burger.

Ontvangen bedragen uit executie, wettelijke schuldsaneringsregeling of faillissement

- 4 Na voldoening van de executiekosten wordt het door de belastingdeurwaarder afgedragen bedrag toegerekend aan de belastingaanslagen waarvoor de executie heeft plaatsgevonden. De afboeking op gelijk bevoorrechte schulden vindt plaats overeenkomstig het bepaalde in het tweede en derde lid van deze paragraaf. Opgemerkt wordt dat de eventuele meeropbrengst van een executie niet kan worden verrekend met belastingaanslagen die niet in het beslag zijn begrepen. De beoogde afboeking kan worden bereikt door voor deze belastingaanslagen een vordering onder de belastingdeurwaarder te doen. Van deze mogelijkheid wordt afgezien als het overblijvende bedrag voortvloeit uit de verkoop van zaken die eigendom zijn van derden, zoals bij toepassing van artikel 22 van de wet. In dat geval keert de belastingdeurwaarder het overblijvende bedrag uit aan de betreffende derde. Uit de wettelijke schuldsaneringsregeling of uit een faillissement ontvangen bedragen dienen steeds te worden afgeboekt overeenkomstig de gegevens van de uitdelingslijst. Hierbij wordt opgemerkt dat als meer belastingaanslagen ter verificatie zijn ingediend, eerst wordt afgeboekt op de oudste openstaande belastingaanslag. In het geval dat in faillissementssituaties het batig saldo na aftrek van de faillissementskosten volledig aan de ontvanger wordt uitgekeerd, vindt afboeking plaats overeenkomstig het hiervoor bepaalde met betrekking tot uit executoriaal verkoop ontvangen bedragen.

Splitsing in kosten, rente en belastingaanslag

- 5 De toerekening van een betaling op een belastingaanslag geschiedt achtereenvolgens aan de kosten, de rente en de belastingaanslag.
Onder kosten worden verstaan alle kosten die op de voet van de Kostenwet invordering rijksbelastingen aan de belastingschuldige in rekening worden gebracht. De kosten van ambtelijke werkzaamheden vallen niet onder de werking van de Kostenwet invordering rijksbelastingen. Kosten die niet betrekking hebben op één specifieke belastingaanslag (beslagkosten, taxatiekosten en dergelijke) worden toegerekend aan één van de belastingaanslagen waarvoor de kosten zijn gemaakt.

Onder rente wordt uitsluitend verstaan de invorderingsrente.

Als een door middel van executie ingevorderd bedrag onvoldoende is om daaruit alle kosten te bestrijden worden in de eerste plaats de aan de belastingschuldige in rekening gebrachte kosten die toekomen aan derden voor de door hen in het kader van de tenuitvoerlegging verrichte handelingen voldaan.

Bestuurlijke boete

- 6 Behoudens voorzover daarvan moet worden afgeweken vanwege hetgeen voortvloeit uit de wet, bijvoorbeeld in het kader van de aansprakelijkheid, vindt op grond van artikel 7, tweede lid, van de wet toerekening van betalingen op een belastingaanslag plaats naar evenredigheid, te weten aan de belasting, aan de kosten van ambtelijke werkzaamheden, aan de bestuurlijke boete. Als er sprake is van een belastingaanslag en een in verband met die aanslag vastgestelde bestuurlijke boete vindt toerekening van betalingen niet plaats naar evenredigheid aan de belasting en aan de bestuurlijke boete, maar vindt toerekening uitsluitend plaats aan de belasting, als voor de betaling van de bestuurlijke boete uitstel van betaling is verleend in verband met een ingediend bezwaar- of beroepschrift. Wanneer echter, ondanks dit uitstel, zo veel wordt betaald dat er na afboeking op de belasting nog een bedrag overblijft dan wordt dit bedrag afgeboekt op de bestuurlijke boete. Wanneer op de bestuurlijke boete is afgeboekt en nadien wordt de bestuurlijke boete alsnog aangevochten dan blijven de afboekingen gehandhaafd. In de gevallen waarin op de bestuurlijke boete wordt afgeboekt, wordt ook op de eventueel daarop belopen invorderingsrente afgeboekt, ook wanneer de bestuurlijke boete nog niet onherroepelijk vaststaat.

Aansprakelijkgestelden

- 7 Als een betaling wordt verricht door een aansprakelijkgestelde vindt toerekening plaats met inachtneming van de aansprakelijkstelling. Dit brengt met zich mee dat de aan de aansprakelijkgestelde zelf in rekening gebrachte vervolgingskosten eerst worden afgeboekt, aangezien deze kosten buiten het toepassingsgebied van artikel 7 van de wet vallen. Het resterende bedrag wordt afgeboekt op de onderliggende belastingaanslag, waarbij artikel 7 wel van toepassing is, echter met dien verstande dat op de op die aanslag zelf betrekking hebbende invorderingsrente en kosten alleen worden afgeboekt indien en voorzover men hiervoor aansprakelijk is gesteld. Het hierna van genoemd resterend bedrag overblijvende bedrag wordt op de belastingaanslag afgeboekt, met inachtneming van de toerekeningsbepaling van artikel 7, tweede lid, van de wet. Van deze toerekening naar evenredigheid wordt afgeweken indien de derde niet aansprakelijk is gesteld voor de bestuurlijke boete. Alsdan kan namelijk ook niet op de bestuurlijke boete worden afgeboekt. De ontvanger licht zowel de belastingbeschuldige als de aansprakelijkgestelde schriftelijk in omtrent de afboeking van zijn betaling.

Betalingen van kleine bedragen

- 8 Betalingen op belastingaanslagen in kleinere bedragen dan die van de termijnen worden niet geweigerd. Mocht in zodanig geringe bedragen en met zodanige frequentie worden afbetaald dat van nodeloze overlast moet worden gesproken, dan treedt de ontvanger in overleg met de betaler teneinde wijziging in diens betalingsgewoonte te brengen.

Betaling bij vergissing

- 9 Met de terugbetaling van een bedrag, dat is voldaan ten gevolge van enigerlei vergissing of misverstand aan de zijde van de betaler, wordt bijzondere voorzichtigheid betracht. Het is zeer wel mogelijk dat de betaling rechtsgeldig heeft plaatsgehad, zodat de schuldvordering is tenietgegaan en de invordering niet zondermeer opnieuw kan plaatshebben. In die gevallen wordt het betaalde bedrag niet terugbetaald, tenzij ten behoeve van de ontvanger wordt verklaard dat geen beroep zal worden gedaan op het feit dat de schuld in een eerder stadium teniet is gegaan en dat de schuld te gelegentijd op juiste wijze zal worden voldaan.

Kwitantie

- 10 In alle gevallen waarin betaling plaatsheeft aan de belastingdeurwaarder wordt een kwitantie afgegeven. Ook wordt een kwitantie afgegeven in de gevallen waarin ten kantore van de ontvanger wordt betaald. Indien en voorzover op de (kas)kwitantie een bedrag aan rente is verantwoord, is er sprake van een voor bezwaar vatbare beschikking in de zin van artikel 30 van de Invorderingswet.
- Betaling door middel van een bank- of giro-overschrijving is geen contante betaling in de zin van artikel 7, derde lid van de wet op de invordering en boek 6 art.114 BW. In die gevallen gelden bank- en giro-afschriften als overschrijvingsbewijs. Bij betaling door storting op het postkantoor of bank op rekening van de ontvanger geldt het afgestempelde strookje van het stortings- of acceptgiroformulier als stortingsbewijs. Als dag van betaling wordt bij een girale betaling de dag van bijschrijving op een rekening van de ontvanger beschouwd.
- Belangrijk is wel dat het tijdstip van betekening goed op het dwangbevel wordt gemeld om discussies rondom kasbetalingen (wel/niet op tijd) en terecht in rekening gebrachte betekeningkosten te vermijden.
- Wanneer een verzoek om afgifte van een duplicaatkwitantie wordt gedaan, wordt hieraan tegemoet gekomen door de ontvangst van het desbetreffende bedrag per brief te bevestigen.

Mededeling afboeking

- 11 De belastingschuldige wordt op verzoek van iedere afboeking van een betaling schriftelijk op de hoogte gesteld, tenzij het betreft een slotbetaling op een belastingaanslag waarbij geen kosten en rente worden afgeboekt. Een kennisgeving blijft voorts achterwege indien betaling plaatsvindt op grond van een machtiging tot automatische afschrijving en daarbij geen vervolgingskosten worden afgeboekt.

Vrijwillig betaalde belasting

- 12 Als bij de verwerking van een bedrag dat als vrijwillig betaalde belasting (het zogenaamde gewetensgeld) zou kunnen worden verantwoord blijkt, dat terzake nog een belastingaanslag (navorderings- of naheffingsaanslag) kan worden opgelegd, wordt die aanslag, nadat deze is opgelegd, zoveel mogelijk uit het gestorte bedrag voldaan.

Hoofdstuk II Invordering in eerste aanleg

Artikel 8

- 1 De ontvanger maakt de belastingaanslag bekend door toezending of uitreiking van het door de inspecteur voor de belastingschuldige opgemaakte aanslagbiljet, met dien verstande dat een uitnodiging tot betaling, door de inspecteur vastgesteld in de vorm van een elektronisch bericht, door de ontvanger langs elektronische weg aan de belastingschuldige wordt toegezonden.**
- 2 Een belastingaanslag is door de belastingschuldige in zijn geheel verschuldigd.**

§ 1 Invordering in eerste aanleg

Toepassingsgebied

Ingevolge artikel 249 van de Gemeentewet is artikel 8, eerste lid niet van toepassing bij de invordering van de gemeentelijke belastingen die op andere wijze worden geheven.

Begin invordering

- 1 Artikel 8 van de wet bevat de bepalingen die het begin van de invordering van een belastingaanslag regelen. De inspecteur stelt het bedrag van de belastingaanslag vast en maakt ter zake daarvan een aanslagbiljet op. Daarmede wordt de uit de wet voortvloeiende materiële schuld geformaliseerd. Vervolgens maakt de ontvanger de belastingaanslag bekend door toezending of uitreiking van het aanslagbiljet aan de belastingschuldige.

Verzending/uitreiking aanslagbiljet

- 2 Artikel 8, eerste lid, van de wet verplicht de ontvanger het door de inspecteur opgemaakte aanslagbiljet toe te zenden of aan de belastingschuldige uit te reiken. De toezending of uitreiking vormt de eerste daad van invordering.
Aanslagbiljetten ten name van een onder curatele gestelde worden aan de curator gezonden. Ingeval van faillissement wordt het aanslagbiljet aan de curator gezonden als de belastingschuld in het faillissement valt, danwel een boedelschuld vormt.
Wanneer de belastingschuldige minderjarig is, wordt het aanslagbiljet aan de wettelijke vertegenwoordiger gezonden als bekend is dat verzending aan de belastingschuldige zelf al bezwaren heeft opgeleverd. Aanslagbiljetten ten name van een belastingschuldige van wie bekend is dat hij is overleden, worden gezonden aan de executeur-testamentair, de bewindvoerder over de nalatenschap of de erfgenamen. Uitnodigingen tot betaling, door de inspecteur vastgesteld in de vorm van een elektronisch bericht, worden door de ontvanger langs elektronische weg aan de belastingschuldige toegezonden.

Verzending via PTT

- 3 Voor de verzending van de aanslagbiljetten en andere bescheiden maakt de ontvanger gebruik van de diensten van de PTT-post.

Uitreiking

- 4 Als de ontvanger dit wenselijk acht verzendt hij het aanslagbiljet niet, maar reikt hij het biljet aan de belastingschuldige dan wel aan diens wettelijke vertegenwoordiger uit.

Meer belastingschuldigen

- 5 Artikel 8, tweede lid, van de wet bepaalt dat een belastingaanslag door de belastingschuldige – dat is degene op wiens naam het aanslagbiljet (mede) is gesteld – in zijn geheel verschuldigd is. Als op het aanslagbiljet meer dan één naam voorkomt, is ieder van hen als hoofdschuldenaar op grond van artikel 2, eerste lid, onderdeel k van de wet, die belastingaanslag in zijn geheel verschuldigd, ongeacht tot welke verrekening zij onderling zijn gehouden.

Betalingsplicht aangeslagene

- 6 De gehoudenheid van de belastingschuldige tot betalen wordt niet geheel of gedeeltelijk ongedaan gemaakt door de omstandigheid, dat de in de belastingaanslag formeel tot uitdrukking gebrachte schuld afwijkt van hetgeen materieel is verschuldigd, noch door de omstandigheid dat de belastingaanslag ten name staat van een ander dan degene die de belasting materieel is verschuldigd.
In dit verband wordt gewezen op de mogelijkheid tot het indienen van een verzoek om uitstel van betaling in verband met een ingediend bezwaarschrift (zie artikel 25, paragraaf 2 van deze leidraad).

Vooraf inlichten erfgenamen e.d.

- 7 Als voor een belastingaanslag ten name van een overledene tegen de erfgenamen afzonderlijk moet worden opgetreden, worden zij zo veel mogelijk vooraf schriftelijk uitgenodigd het verschuldigde binnen een redelijke termijn te voldoen.
Voordat verhaal wordt gezocht op met vruchtgebruik, fidei-commis of recht van gebruik bezwaarde zaken, licht de ontvanger de andere belanghebbende(n) dan de belastingschuldige zo veel mogelijk omtrent zijn voornemen in.

Artikel 9

- 1 Een belasting aanslag is invorderbaar twee maanden na de dagtekening van het aanslagbiljet.**
- 2 In afwijking van het eerste lid is een navorderingsaanslag, onderscheidenlijk een naheffingsaanslag invorderbaar één maand, onderscheidenlijk veertien dagen na de dagtekening van het aanslagbiljet.**
- 3 Een ingevolge artikel 2, tweede lid, onderdeel c, met een belastingaanslag gelijkgestelde beschikking inzake een bestuurlijke boete die gelijktijdig en in verband met de vaststelling van een belastingaanslag als bedoeld in artikel 2, eerste lid, onderdeel m, is opgelegd, is invorderbaar overeenkomstig de bepalingen die gelden voor die belastingaanslag. Een ingevolge artikel 2, tweede lid, onderdeel c, met een belastingaanslag gelijkgestelde beschikking inzake heffings- of revisierente is invorderbaar overeenkomstig de bepalingen die gelden voor de belastingaanslag, bedoeld in artikel 2, eerste lid, onderdeel m, waarop de heffings- of revisierente betrekking heeft.**
- 4 Een uitnodiging tot betaling, alsmede een ingevolge artikel 2, tweede lid, onderdeel c, met een belastingaanslag gelijkgestelde beschikking inzake compenserende interesten, inzake kosten van ambtelijke werkzaamheden of inzake een bestuurlijke boete als bedoeld in hoofdstuk 5 van de Douanewet, is invorderbaar tien dagen na de dagtekening van het aanslagbiljet.**

- 5 In afwijking van het eerste lid zijn:
- a een voorlopige aanslag in de inkomstenbelasting of in de vennootschapsbelasting waarvan het aanslagbiljet een dagtekening heeft die ligt in het jaar waarover deze is vastgesteld, en
 - b een voorlopige aanslag en een aanslag in de vermogensbelasting waarvan het aanslagbiljet een dagtekening heeft die ligt in het jaar naar de toestand aan het begin waarvan deze is vastgesteld, invorderbaar in zoveel gelijke termijnen als er na de maand, die in de dagtekening van het aanslagbiljet is vermeld, nog maanden van het jaar overblijven. De eerste termijn vervalt één maand na de dagtekening van het aanslagbiljet en elk van de volgende termijnen telkens een maand later. Indien de toepassing van de eerste volzin niet leidt tot meer dan twee maandelijke termijnen, vindt het eerste lid toepassing.
- 6 In afwijking van het eerste en het vijfde lid is een belastingaanslag als bedoeld in het vijfde lid, onderdeel a, die een uit te betalen bedrag behelst, invorderbaar in zoveel gelijke termijnen als er met inbegrip van de maand die in de dagtekening van het aanslagbiljet is vermeld, nog maanden van het jaar overblijven. De eerste termijn vervalt aan het eind van de maand van de dagtekening van het aanslagbiljet en elk van de volgende termijnen telkens een maand later.
- 7 In afwijking van het eerste lid is een voorlopige aanslag waarvan het aanslagbiljet een dagtekening heeft die ligt voor het jaar waarover deze is vastgesteld, invorderbaar in zoveel gelijke termijnen als er maanden van het jaar zijn. De eerste termijn vervalt aan het eind van de eerste maand van het jaar waarover de voorlopige aanslag is vastgesteld en elk van de volgende termijnen telkens een maand later.
- 8 In afwijking van het tweede lid is terstond invorderbaar een naheffingsaanslag ter zake van:
- a de belasting van personenauto's en motorrijwielen die is opgelegd aan een ander dan een vergunninghouder als bedoeld in artikel 8 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, of
 - b de belasting zware motorrijtuigen, die is opgelegd aan de houder van een ander motorrijtuig dan bedoeld in artikel 6, onderdeel a, van de Wet belasting zware motorrijtuigen.
- 9 In afwijking van het vierde lid is een uitnodiging tot betaling die is vastgesteld overeenkomstig een aangifte als bedoeld in artikel 76, tweede lid, van het Communautair douanewetboek invorderbaar vijftien dagen na de maand volgend op die waarover de aangifte is gedaan. In afwijking in zoverre van de eerste volzin is de uitnodiging tot betaling ter zake van de aangifte over de maand februari invorderbaar na zestien maart.
- 10 De Algemene termijnenwet is niet van toepassing op de in de voorgaande leden gestelde termijnen.
- 11 De verplichting tot betaling wordt niet geschorst door de indiening van een bezwaar- of beroepschrift inzake een belastingaanslag.

Artikel 250 Gemeentewet

- 1 De belastingverordening kan van artikel 9 van de Invorderingswet 1990 afwijkende voorschriften inhouden.
- 2 Een ingevolge artikel 2, tweede lid, onderdeel c, van de Invorderingswet 1990 met een belastingaanslag gelijkgestelde beschikking inzake een bestuurlijke boete is invorderbaar:

- a** indien het een boete betreft als bedoeld in artikel 67b, 67c of 67f van de Algemene wet: met overeenkomstige toepassing van het eerste lid, onderdeel a;
- b** indien het een boete betreft als bedoeld in artikel 67a, 67d of 67e van de Algemene wet: met overeenkomstige toepassing van het eerste lid, onderdeel b.

3 De belastingverordening kan van het bepaalde in de voorgaande leden afwijkende regels inhouden.

§ 1 Betalingstermijnen

Algemeen

1 De belastingverordening of artikel 9 bevat de regeling betreffende de betalingstermijnen waarbinnen belastingaanslagen moeten worden betaald. De toegestane betalingstermijnen moeten onverkort door de belastingschuldige kunnen worden benut, tenzij artikel 10 van de wet door de ontvanger van toepassing wordt verklaard.

2 n.v.t.

Dagtekening

3 De dagtekening van het aanslagbiljet wordt normaliter zodanig bepaald dat de belastingschuldige het biljet enige dagen voor de dag van dagtekening ontvangt. Hiervan kan worden afgeweken als op grond van artikel 10 van de wet versnelde invordering wordt toegepast.

Begrip 'maand'

4 Het in artikel 9 gehanteerde begrip 'maand' heeft dezelfde inhoud als het begrip 'maand' dat in de Algemene wet inzake rijksbelastingen wordt gehanteerd.

Geen termijnverlenging

5 Op de betalingstermijnen van artikel 9 van de wet is de Algemene Termijnenwet niet van toepassing.

Bezwaar- of beroepschrift schorst betalingsverplichting niet

6 De verplichting tot betaling wordt niet geschorst door de enkele omstandigheid dat een bezwaar- of beroepschrift tegen de belastingaanslag is ingediend. Op grond van artikel 25 van de wet kan de ontvanger uitstel van betaling verlenen voor (een gedeelte van) de opgelegde belastingaanslag. In dit verband wordt verwezen naar het vermelde onder artikel 25 van deze leidraad.

Artikel 10

1 In afwijking van artikel 9 is een belastingaanslag van de belastingschuldige terstond en tot het volle bedrag invorderbaar indien:

- a de belastingschuldige in staat van faillissement is verklaard;**
- b de ontvanger aannemelijk maakt dat gegronde vrees bestaat dat goederen van de belastingschuldige zullen worden verduisterd;**
- 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;**
- d de belastingschuldige buiten Nederland woont of gevestigd is dan wel in Nederland geen vaste woonplaats of plaats van vestiging heeft en de ontvanger aannemelijk maakt dat gegronde vrees bestaat dat de belastingschuld niet kan worden verhaald;**

- e op goederen waarop een belastingschuld van de belastingschuldige kan worden verhaald beslag is gelegd voor zijn belastingschuld;**
 - f goederen van de belastingschuldige worden verkocht ten gevolge van een beslaglegging namens derden;**
 - g ten laste van de belastingschuldige een vordering wordt gedaan als bedoeld in artikel 19, tenzij hij aannemelijk maakt dat de belastingschuld kan worden verhaald;**
 - h met inachtneming van artikel 198 van het Communautair douanewetboek ten laste van de belastingschuldige aanvulling of vervanging van een gestelde zekerheid is geëist, doch die aanvulling of vervanging niet tijdig overeenkomstig artikel 56 van de Douanewet wordt verricht.**
- 2 Het eerste lid is in de gevallen bedoeld in de onderdelen a, e, f en g niet van toepassing op een voorlopige aanslag in de inkomstenbelasting of in de vennootschapsbelasting waarvan het aanslagbiljet een dagtekening heeft die ligt in het jaar waarover deze is vastgesteld en evenmin op een voorlopige aanslag en een aanslag in de vermogensbelasting waarvan het aanslagbiljet een dagtekening heeft die ligt in het jaar naar de toestand aan het begin waarvan deze is vastgesteld.**
- 3 Het eerste lid is in het geval, bedoeld in onderdeel h, uitsluitend van toepassing op een uitnodiging tot betaling en op een ingevolge artikel 2, tweede lid, onderdeel c, met een belastingaanslag gelijkgestelde beschikking inzake compenserende interesten, inzake kosten van ambtelijke werkzaamheden of inzake een bestuurlijke boete als bedoeld in hoofdstuk 5 van de Douanewet.**

§ 1 Versnelde invordering

Algemeen

- 1 In artikel 10, eerste lid van de wet is een limitatieve opsomming gegeven van bijzondere situaties waarin de ontvanger met doorbreking van de in artikel 9 van de wet voorgeschreven betalingstermijnen een belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag kan invorderen, teneinde te voorkomen dat de invordering illusoir zou worden.

Vervaldagen op het aanslagbiljet

- 2 Ook als op grond van de wettelijke bepalingen de belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar is, worden, behoudens de gevallen bedoeld in de eerste volzin van het volgende lid van deze paragraaf, op het aanslagbiljet desalniettemin de vervaldagen vermeld.

Reikwijdte versnelde invordering

- 3 Als de ontvanger het in een specifiek geval noodzakelijk acht daadwerkelijk tot versnelde invordering als bedoeld in artikel 10 over te gaan, vermeldt hij op het uit te reiken of te verzenden aanslagbiljet dat de belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar is. Voorts vermeldt de ontvanger op het aanslagbiljet het onderdeel van het eerste lid van artikel 10 op grond waarvan hij tot versnelde invordering overgaat.

Als de noodzaak tot versnelde invordering zich voordoet nadat het aanslagbiljet is uitgereikt of verzonden, maar voordat de belastingaanslag (geheel) invorderbaar is, deelt de ontvanger belastingschuldige, onder opgave van het onderdeel van het eerste lid van artikel 10 op grond waarvan hij tot versnelde invordering overgaat, schriftelijk mee dat hij de belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar verklaart en dat de op het biljet vermelde termijnen niet meer gelden. Veelal zal dan ook gebruik worden gemaakt van de versnelde dwanginvorderingsprocedure als bedoeld in artikel 15 van de wet, zodat vermelding op het dwangbevel dat de belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar is verklaard tot de mogelijkheden van mededeling behoort.

De belastingdeurwaarder zal voordat tot de versnelde dwanginvordering als bedoeld in artikel 15 wordt overgegaan, als sprake is van direct contact met de belastingschuldige, deze eerst in de gelegenheid stellen om onmiddellijk te betalen.

Als de noodzaak tot versnelde invordering zich voordoet nadat een dwangbevel is betekend, doch voordat de termijn van twee dagen van het bevel tot betaling is verstreken, vermeldt de ontvanger op het beslagexploot of op een aparte schriftelijke kennisgeving artikel 15, jo artikel 10, eerste lid van de wet, gevolgd door het desbetreffende onderdeel. Er behoeft geen nieuw dwangbevel te worden betekend. De belastingschuldige wordt, als sprake is van direct contact met laatstgenoemde, eerst in de gelegenheid gesteld onmiddellijk te betalen.

Van feiten en omstandigheden op grond waarvan de ontvanger tot zijn beslissing is gekomen, houdt hij aantekening in het invorderingsdossier.

Voor het geval de belastingschuldige nadere gegevens wenst over de genomen maatregelen, kan hij zich altijd wenden tot de ontvanger die het noodzakelijk heeft geacht om tot versnelde invordering over te gaan. De ontvanger zal dan de gegevens, waaronder desgevraagd de concrete feiten en omstandigheden die de aanleiding vormden om tot versnelde invordering over te gaan, op zo kort mogelijke termijn schriftelijk aan de belastingschuldige meedelen. Een op grond van artikel 10, eerste lid, terecht geheel opeisbaar geworden belastingaanslag, blijft geheel opeisbaar, ook al zouden de feiten en omstandigheden die daartoe aanleiding hebben gevormd zich niet langer voordoen. Op verzoek van de belastingschuldige verleent de ontvanger in zo'n situatie altijd uitstel van betaling, welk uitstel overeenkomt met de betalingstermijn(en) die normaal zou(den) gelden.

Versnelde invordering en uitstel van betaling

- 4 Als uitstel van betaling is verleend op grond van artikel 25, derde, vierde, zesde of zevende lid van de wet, wordt dat uitstel niet ingetrokken als zich een omstandigheid voordoet als bedoeld in artikel 10, eerste lid van de wet. Hetgeen in de vorige volzin is bepaald laat echter onverlet de mogelijkheid om tot versnelde invordering over te gaan als het op grond van artikel 25, derde, vierde, zesde of zevende lid van de wet verleende uitstel op grond van andere omstandigheden dan die genoemd in artikel 10, eerste lid, van de wet is ingetrokken.

Faillissement en de wettelijke schuldsaneringsregeling (eerste lid, onderdeel a)

- 5 Zodra het de ontvanger bekend is dat de belastingschuldige in staat van faillissement verkeert dan wel ten aanzien van hem de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing is, zal hij onmiddellijk de openstaande belastingschuld ter verificatie melden bij de curator in het faillissement onderscheidenlijk bij de bewindvoerder van de schuldenaar ten aanzien van wie de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing is. Als na de faillietverklaring of nadat de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken nieuwe belastingaanslagen worden opgelegd kan

de ontvanger deze, eveneens onmiddellijk, bij de curator onderscheidenlijk de bewindvoerder melden.

Vrees voor verduistering (eerste lid, onderdeel b)

- 6 Van gegronde vrees voor verduistering van goederen van belastingschuldige als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel b, van de wet is sprake als de ontvanger aannemelijk kan maken dat redelijkerwijs te verwachten is, dat niet alleen het verhaal op een aantal goederen van belastingschuldige metterdaad onmogelijk zal worden gemaakt, doch ook dat daardoor de verhaalbaarheid van de belastingschuld in ernstig gevaar zal komen. De vrees voor verduistering zal in de regel gelegen zijn in gedragingen van belastingschuldige, maar kan in bepaalde situaties ook ontstaan door gedragingen van derden, zoals bijvoorbeeld door gedragingen van crediteuren, die aanleiding geven voor de veronderstelling dat voor onverhaalbaarheid moet worden gevreesd. Wordt verduistering gevreesd van goederen waarvan de ontvanger vermoedt dat het zaken van belastingschuldige zijn terwijl het daarentegen later blijken uitsluitend goederen van een derde te zijn, dan is het beslag van begin af aan nietig. Immers bij artikel 10, eerste lid, onderdeel b, is alleen de juridische eigendomsverhouding van belang en niet de vraag welke schijn van eigendomsverhouding naar buiten toe al of niet bewust wordt gewekt. Als niet is voldaan aan alle voorwaarden van artikel 10, eerste lid, onderdeel b, kan geen sprake zijn van een rechtsgeldig gelegd beslag. Het beslag behoeft in die gevallen derhalve niet formeel te worden opgeheven, maar de betrokkenen dienen wel op de hoogte te worden gesteld van het feit dat het beslag niet ligt. Wordt verduistering gevreesd van goederen die daadwerkelijk eigendom zijn van de belastingschuldige dan is de belastingaanslag ‘terstond en tot het volle bedrag invorderbaar’.
- Metterwoon verlaten van Nederland (eerste lid, onderdeel c)
- 7 Naast het redelijke vermoeden van de ontvanger dat de belastingschuldige voornemens is Nederland metterwoon te verlaten, dan wel zijn plaats van vestiging naar een plaats buiten Nederland wil verplaatsen, moet de ontvanger alvorens de belastingaanslag op grond van artikel 10, eerste lid, sub c, dadelijk en tot het volle bedrag invorderbaar te verklaren, er in redelijkheid van overtuigd zijn dat de belastingaanslag na het verstrijken van de gebruikelijke betalingstermijn niet meer verhaald kan worden op zich in Nederland bevindende zaken van de belastingschuldige. Het vorenstaande leidt uitzondering indien de belastingschuldige aannemelijk maakt dat de schuld wel kan worden verhaald.

Geen vaste woonplaats in Nederland (eerste lid, onderdeel d)

- 8 Het enkele feit dat de belastingschuldige buiten Nederland woont of is gevestigd, is op zichzelf geen reden voor de ontvanger om de belastingaanslag dadelijk en tot het volle bedrag in te vorderen. Er dient een situatie te bestaan waarin de ontvanger er redelijkerwijs vanuit kan gaan dat de belastingschuld niet binnen de termijnen zal worden voldaan en de belastingschuld niet in Nederland kan worden verhaald. In dit verband valt te denken aan een situatie waarin een in het buitenland wonende belastingschuldige al zijn goederen in Nederland gaat verkopen. In de gevallen waarin de belastingschuldige in Nederland geen vaste woonplaats of plaats van vestiging heeft, is deze veelal moeilijk traceerbaar. Als in zo'n situatie ook geen duidelijk traceerbare verhaalsmogelijkheden aanwezig zijn vormen deze omstandigheden in onderlinge samenhang voldoende reden om gegronde vrees voor de verhaalbaarheid van de belastingaanslag aanwezig te achten.

Er ligt al beslag (eerste lid, onderdeel e)

- 9 Als beslag is gelegd voor een belastingschuld van de belastingschuldige en tijdens de duur van dat beslag worden nieuwe belastingaanslagen opgelegd dan kan de ontvanger die nieuwe belastingaanslagen, net als de reeds opgelegde belastingaanslagen waarvoor hij nog geen beslag heeft gelegd versneld invorderen. N.B. Dit geldt alleen als de ontvanger al beslag heeft gelegd.

Verkoop namens derden (eerste lid, onderdeel f)

- 10 Ingeval van dwanginvordering door derden kan de dadelijke invorderbaarheid pas ontstaan door de (aankondiging van de) executoriale verkoop, zodat de ontvanger op deze grond niet eerder maatregelen kan treffen dan op het moment dat redelijkerwijs vaststaat dat de verkoop zal plaatshebben. Tot die maatregelen behoort bijvoorbeeld de mogelijkheid tot het leggen van een cumulatief beslag.

Vordering ex artikel 19 (eerste lid, onderdeel g)

- 11 De ontvanger heeft krachtens artikel 19 van de wet de bevoegdheid zogenaamd vereenvoudigd derdenbeslag te leggen. Het gaat hier om bepaalde in genoemd artikel nader omschreven categorieën derden aan wie de ontvanger een vordering kan doen om hetgeen die derden aan de belastingschuldige verschuldigd zijn of ten behoeve van hem onder zich hebben aan te wenden voor de betaling van belastingaanslagen van de belastingschuldige.

De in artikel 10, eerste lid, onderdeel g, van de wet omschreven situatie is te vergelijken met die genoemd in artikel 10, eerste lid, onderdeel e, waarin de ontvanger beslag heeft gelegd op de goederen van de belastingschuldige voor een belastingschuld van die belastingschuldige zelf, met dien verstande dat onderdeel g niet van toepassing is als de belastingschuldige aannemelijk maakt dat de belastingschuld kan worden verhaald.

Als de ontvanger met betrekking tot een bepaalde belastingaanslag een vordering jegens een derde heeft gedaan en nadien komen andere belastingaanslagen op, dan kunnen ook die belastingaanslagen tot het volle bedrag worden ingevorderd, ook als de betalingstermijnen van die nieuwe belastingaanslagen nog niet zijn verstreken.

Met de strekking van artikel 10, eerste lid, onderdeel g, is overigens niet verenigbaar dat de ontvanger een vordering als bedoeld in artikel 19 zou doen enkel om te bereiken dat daardoor een belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar wordt.

- 12 n.v.t.

Hoofdstuk III Dwanginvordering

Artikel 11

Indien de belastingschuldige een belastingaanslag niet binnen de gestelde termijn betaalt, maant de ontvanger hem schriftelijk aan om alsnog binnen tien dagen na de dagtekening van de aanmaning te betalen, onder kennisgeving dat de belastingschuldige anders door de middelen bij de wet bepaald tot betaling zal worden gedwongen. De aanmaning kan betrekking hebben op verschillende belastingaanslagen.

§ 1 Aanmaning

Eerste vervolgingsmaatregel

- 1 Als een belastingaanslag niet binnen de daartoe gestelde termijnen wordt betaald, wordt overgegaan tot vervolging van de belastingschuldige.
De vervolging van een belastingschuldige vangt aan met hetzij de verzending van een aanmaning hetzij met het uitbrengen van een dagvaarding. Zie voor de keuze tussen deze twee mogelijkheden hetgeen bij artikel 3 van deze leidraad is vermeld. Artikel 11 van de wet ziet op de verzending van een aanmaning. Als de wettelijke betalingstermijn is verstreken zonder dat betaling heeft plaatsgevonden, wordt de belastingschuldige schriftelijk aangemaand. De aanmaning is geen beschikking in de zin van de Awb, doch slechts een herinnering tot betalen. Toezending van een aanmaning blijft in de volgende situaties achterwege:
- a aan een vordering op grond van artikel 19 van de wet hoeft geen aanmaning te zijn voorafgegaan als deze vordering wordt gedaan jegens de curator in een faillissement;
 - b in het geval van versnelde executie (artikelen 10 en 15 van de wet) kan verzending van een aanmaning achterwege blijven;
 - c als een termijndwangbevel door beslaglegging wordt tenuitvoergelegd, kunnen bij datzelfde dwangbevel alle vervallen termijnen worden ingevorderd (artikel 16 van de wet), zonder dat voor de tussenliggende termijnen een aanmaning wordt verzonden.
 - d n.v.t.
- Wanneer de vervolging geschiedt langs civielrechtelijke weg behoeft de dagvaarding niet eerst vooraf te worden gegaan door een ingebrekestelling.
Wel wordt, behoudens wanneer tevoren reeds conservatoir beslag is gelegd, in deze gevallen eerst een aanmaning verzonden.

Achterwege laten tussentijdse (termijn)vervolging

- 2 Vervolging niet zijnde eindvervolging, blijft in het algemeen achterwege indien het achterstallige bedrag kleiner is dan één tiende deel van de (verlaagde) belastingaanslag. Voorts staat het de ontvanger vrij om de tussentijdse vervolging voor geringe belastingaanslagen achterwege te laten (te denken valt aan een bedrag van Fl. 25,00 en lager). Een tussentijdse vervolging die, beoordeeld naar vorenstaande, terecht is aangevangen, wordt na de verzending van de aanmaning voor zoveel nodig ook voortgezet.

Aan wie wordt de aanmaning gezonden

- 3 De aanmaning wordt gezonden aan degene aan wie het aanslagbiljet is gezonden. Blijkt evenwel naderhand dat de belastingschuldige minderjarig is of onder curatele staat, dan wordt, als de vervolging moet worden voortgezet, alsnog een aanmaning gezonden aan het adres van de wettelijke vertegenwoordiger. Is de belastingschuldige overleden dan wordt de aanmaning gezonden aan de gezamenlijke erfgenamen tenzij de ontvanger bekend is dat de nalatenschap al is verdeeld, in welk geval een aanmaning aan iedere erfgenaam afzonderlijk wordt gezonden.

Adressering en verzending

- 4 De betekenis van de aanmaning brengt mee dat alle zorg dient te worden besteed aan de juiste verzending: de omstandigheid dat artikel 17 van de wet geen verzet toelaat op grond van de bewering dat geen aanmaning is ontvangen, doet niet af aan de verplichting van de ontvanger ook hier zorgvuldigheid te betrachten.

Ten onrechte aanmaning verzonden

- 5 Indien een belanghebbende zich tot de ontvanger wendt met de schriftelijke mededeling dat hem ten onrechte een aanmaning is toegezonden, wordt de vervolging niet voortgezet voordat de zaak tot klaarheid is gebracht. Wanneer echter de ontvanger concrete aanwijzingen heeft dat in dat geval moet worden gevreesd voor de verhaalbaarheid van de belastingaanslagen of dat de mededeling is gedaan om de invordering te traineren kunnen zo nodig die maatregelen worden genomen die de rechten van de ontvanger veilig stellen.

Gedeeltelijke voldoening

- 6 Wordt na de verzending van een aanmaning een gedeelte van het achterstallige bedrag voldaan dan wordt de uitvaardiging van een dwangbevel voor het restant niet door een nieuwe aanmaning voorafgegaan.

Bestuurlijke boete

- 7 Als sprake is van een boetebeschikking die in verband staat tot een bepaalde belastingaanslag en op het desbetreffende aanslagbiljet is vermeld en voor deze bestuurlijke boete geen uitstel van betaling is verleend als bedoeld in artikel 25, paragraaf 1, lid 14, van deze leidraad wordt de dwanginvordering aangevangen voor zowel de belasting als de bestuurlijke boete. Wanneer voor de bestuurlijke boete wel uitstel van betaling is verleend als bedoeld in artikel 25, §1, lid 14, van deze leidraad, dan is de bestuurlijke boete invorderbaar nadat op het bezwaar- c.q. beroepschrift is beslist. Gedurende het voormelde uitstel wordt de dwanginvordering alleen voor de belasting en de daarop betrekking hebbende rente en kosten ter hand genomen. De aanmaning heeft in dit geval dus niet mede op de bestuurlijke boete betrekking. Zo nodig wordt na afloop van het uitstel de dwanginvordering voor de bestuurlijke boete en de daarop betrekking hebbende rente en kosten apart opgestart. De dwanginvordering van zogenaamde losse boetebeschikkingen vangt aan twee maanden na dagtekening van die beschikking. Wanneer voor de losse boetebeschikking uitstel van betaling is verleend als bedoeld in artikel 25, §1, lid 14, van deze leidraad, vangt de dwanginvordering ook in dat geval pas aan nadat op het bezwaar- c.q. beroepschrift is beslist.

Artikel 12

Indien de belastingschuldige na de aanmaning in gebreke blijft, kan de invordering van de belastingaanslag geschieden bij een door de ontvanger uit te vaardigen dwangbevel. Het dwangbevel kan betrekking hebben op verschillende belastingaanslagen.

§ 1 Het dwangbevel

Algemeen

- 1 De ontvanger ziet er nauwlettend op toe dat de uitvaardiging van dwangbevelen op de juiste wijze geschiedt. Het dwangbevel is een beschikking in de zin van de Awb. Het karakter van het dwangbevel brengt mee dat alle zorg wordt besteed aan juiste opmaking. In het bijzonder wordt daaraan aandacht geschonken indien het dwangbevel wordt verleend tegen een ander dan de belastingschuldige; dan moet duidelijk blijken op welke gronden dit geschiedt. Voorts wordt het dwangbevel op duidelijk leesbare wijze ingevuld en blijft het stellen van aantekeningen ook op de achterzijde zoveel mogelijk beperkt tot datgene waarmee in de tekst rekening is gehouden.

Als er op enig moment met meerdere uitgevaardigde (onbetekende) dwangbevelen voor verschillende aanslagen naar een belastingschuldige wordt gegaan, dient men deze dwangbevelen samen te voegen op een dwangbevel, dit om de invorderingskosten te beperken (beginsel van de minste pijn).

Onderwerp van het dwangbevel

- 2 Een dwangbevel wordt uitgevaardigd voor het per saldo verschuldigde bedrag van op een aanslagbiljet voorkomende belastingaanslagen en beschikkingen respectievelijk voor het per saldo verschuldigde bedrag van de termijnen waarvoor een aanmaning is verzonden, verminderd met de inmiddels gedane betalingen, verleende verminderingen en bedragen waarvoor kwijtschelding is verleend.

Tegen wie een dwangbevel wordt verleend

- 3 Een dwangbevel wordt verleend tegen de belastingschuldige of diens rechtsopvolger. Tegen een borg, ook al heeft deze zich verbonden als hoofdelijk medeschuldenaar, wordt geen dwangbevel verleend; als executoriale titel dient dan de grosse van de authentieke akte of een rechterlijk vonnis.

Dwangbevelen betreffende belastingaanslagen van minderjarigen en onder curatele staande personen worden verleend tegen de belastingschuldige zelf. Als de ontvanger met de minderjarigheid of curatele bekend is wordt dit in het dwangbevel tot uitdrukking gebracht. De ontvanger hoeft, als de minderjarigheid of curatele hem niet bekend is, terzake niet vooraf een daarop gericht onderzoek in te stellen.

Als belastingschuld van een overledene moet worden verhaald op diens nog onverdeelde nalatenschap wordt één dwangbevel verleend tegen de gezamenlijke erfgenamen. In dat geval is het niet nodig dat de erfgenamen in het dwangbevel afzonderlijk worden vermeld. Dit is anders indien betekening op de voet van artikel 4, sub 6 a tot en met c, Rv niet mogelijk of niet wenselijk is en betekening plaats heeft aan alle erfgenamen afzonderlijk. In dat geval worden alle erfgenamen met naam en adres, alsmede met hun kwaliteit van erfgenaam van de overleden belastingschuldige in het dwangbevel vermeld, zonder dat daarbij evenwel het deel van ieders aansprakelijkheid tot uitdrukking wordt gebracht.

Artikel 13

- 1 De betekening van het dwangbevel geschiedt overeenkomstig de regels van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering met betrekking tot de betekening van dagvaardingen.**
- 2 Indien de betekening geschiedt overeenkomstig artikel 2 van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering vinden van dat artikel uitsluitend het eerste en het tweede lid toepassing met dien verstande dat, in afwijking van het bepaalde in de tweede volzin van het tweede lid van dat artikel, op de envelop in plaats van de naam, de hoedanigheid, het kantooradres en het telefoonnummer van deurwaarder, wordt vermeld welke ontvanger de opdracht tot betekening heeft verstrekt, alsmede diens kantooradres en telefoonnummer.**

§ 1 Betekening van het dwangbevel

Algemeen

- 1 Door uitvaardiging en betekening van een dwangbevel heeft de ontvanger een executoriale titel op basis waarvan invorderingsmaatregelen kunnen worden genomen die zijn gericht op uitwinning van het vermogen van de belastingschuldige en eventueel verhaal op zaken van een derde om te komen tot voldoening van de belastingschuld.

Wijze van betekening

- 2 Hoewel het dwangbevel een beschikking is in de zin van de Awb, wordt het dwangbevel niet bekend gemaakt op de wijze als bedoeld in artikel 3:41 Awb, maar op een bijzondere wijze, namelijk door betekening. De betekening van het dwangbevel vormt de bekendmaking in de zin van artikel 3:41 Awb.
De betekening van het dwangbevel geschiedt overeenkomstig de regels van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering met betrekking tot de betekening van dagvaardingen. Als de schuldenaar vermoedelijk bezwaar zal hebben tegen kennisneming van de inhoud daarvan door zijn huisgenoot, wordt het dwangbevel betekend op de wijze als bepaald in artikel 2, eerste lid, eerste volzin, Rv. Deze handelwijze wordt ook gevolgd als de belastingdeurwaarder aan de persoon van de huisgenoot niet de verwachting kan ontlenen dat achterlating van het afschrift van het dwangbevel aan die huisgenoot er toe zal leiden dat dit de belastingschuldige ook daadwerkelijk bereikt.
Bij de betekening wordt, tenzij sprake is van versnelde invordering ex artikel 15 van de wet, bevel tot betaling binnen twee dagen gedaan.

Betekening blijft achterwege

- 3 De betekening blijft achterwege als de belastingdeurwaarder reden heeft te vermoeden dat de ontvanger niet tot uitvaardiging van het dwangbevel zou zijn overgegaan als hem alle omstandigheden bekend waren geweest, dan wel aangetoond kan worden dat de betaling c.q. een verzoek om uitstel van betaling of kwijtschelding en de uitvaardiging van het dwangbevel elkaar hebben gekruist.

Domiciliekeuze

- 4 Bij de betekening van het dwangbevel wordt domicilie (woonplaats) gekozen op het adres van de gemeente waar de belastingdeurwaarder zijn standplaats heeft. Dit geldt ook voor de situaties waarin het dwangbevel door de ontvanger van een andere gemeente is uitgevaardigd. Een ruimere domiciliekeuze vindt, aangezien deze wezenlijke betekenis moet hebben, slechts plaats als bijzondere wettelijke voorschriften dit noodzakelijk maken.

Bijzondere gevallen

- 5 Bij de betekening schenkt de belastingdeurwaarder onder meer aandacht aan de vraag of degene tegen wie het dwangbevel is verleend minderjarig is of onder curatele staat. Uit beleidsmatige overwegingen verdient het de voorkeur een dwangbevel, verleend tegen een minderjarige belastingschuldige of een onder curatele gestelde belastingschuldige die niet bij zijn wettelijke vertegenwoordiger verblijft, aan de minderjarige of aan de onder curatele gestelde zelf te betekenen, tenzij het op voorhand niet waarschijnlijk is dat aan het dwangbevel zal worden voldaan. Een dwangbevel dat is betekend aan een minderjarige of onder curatele gestelde moet echter, voordat dit dwangbevel als executoriale titel kan worden gebruikt, ook aan de wettelijke vertegenwoordiger worden betekend, zo nodig voorafgegaan door een aanmaning aan de wettelijke vertegenwoordiger.

Artikel 14

Het dwangbevel levert een executoriale titel op, die met toepassing van de voorschriften van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering kan worden tenuitvoergelegd.

§ 1 Tenuitvoerlegging van het dwangbevel

Tenuitvoerlegging, keuze van maatregelen

1 De tenuitvoerlegging geschiedt op de voet van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering, dat toelaat de verschillende mogelijkheden van tenuitvoerlegging tegelijkertijd te benutten. De vraag welke executoriale maatregelen worden genomen, wordt in de eerste plaats beantwoord door de ontvanger. Doorgaans zal het vooral om praktische redenen de voorkeur verdienen de tenuitvoerlegging aanvankelijk uitsluitend te richten op verhaal op roerende zaken. Ook uit een oogpunt van eenvoud verdient, behoudens hetgeen in artikel 19, § 1, eerste lid van deze leidraad ten aanzien van de vordering is vermeld, beslag op roerende zaken veelal de voorkeur boven andere vaak meer ingewikkelde executoriale maatregelen. Dit neemt echter niet weg dat bij belastingschuld van voldoende grootte andere executoriale maatregelen zoals inbeslagneming van een onroerende zaak, al direct aan de orde kunnen komen, als het belang van de invordering daardoor is gediend. Ook kunnen andere omstandigheden, bijvoorbeeld eerdere ervaringen met de belastingschuldige, ertoe leiden dat reeds bij het begin van de tenuitvoerlegging andere executoriale maatregelen dan beslag op roerende zaken worden benut. Met betrekking tot beslag onder derden wordt steeds in het bijzonder overwogen of het inschakelen van een derde nodig en verantwoord is; toepassing van dit middel behoeft evenwel niet beperkt te blijven tot gevallen van onwil.

Mate van souplesse

- 2 De tenuitvoerlegging van tegen dezelfde belastingschuldige verleende dwangbevelen heeft zo veel mogelijk tegelijkertijd plaats. Bij de tenuitvoerlegging wordt onnodige ruchtbaarheid vermeden.
- Tevens dient de nodige souplesse te worden betracht. Dit brengt met zich mee dat zo nodig de formeel voorgeschreven handelwijze kan worden onderbroken, indien het uit menselijk of tactisch oogpunt wenselijk is eerst persoonlijk contact met de belastingschuldige op te nemen. In dit verband kan het verantwoord zijn dat de belastingdeurwaarder niet dadelijk tot beslaglegging overgaat, dan wel deze onderbreekt of beëindigt, als hij reden heeft te vermoeden dat de ontvanger niet tot het geven van de beslagopdracht zou zijn overgegaan als hem alle omstandigheden bekend waren geweest, dan wel aangetoond kan worden dat de betaling c.q. een verzoek om uitstel van betaling of kwijtschelding, dan wel een verzoekschrift als genoemd in artikel 25, § 1, eerste lid van deze leidraad en de beslagopdracht elkaar hebben gekruist.
- Als degene tegen wie het dwangbevel is verleend, is overleden, wordt niet eerder tot tenuitvoerlegging overgegaan dan nadat de erfgenamen een redelijke termijn is gegund om de nalatenschap te inventariseren en het verschuldigde te voldoen. Dit laat onverlet dat in voorkomende gevallen maatregelen kunnen worden genomen om de belangen van de gemeente veilig te stellen.

Wanneer het dwangbevel eenmaal is tenuitvoergelegd door beslag, wordt onverwijld tot uitwinning van de beslagen goederen overgegaan. Hiervan kan worden afgeweken als de belastingschuldige een voorstel doet tot minnelijke afdoening van het beslag en met een dergelijke afdoening, gelet op het geheel der omstandigheden, naar het oordeel van de ontvanger akkoord kan worden gegaan. Hierbij geldt als uitgangspunt dat een minnelijke afdoening moet passen in het bij artikel 25 van deze leidraad geformuleerde uitstelbeleid.

Verzoek belastingdeurwaarder om onverwijld voorziening

- 3 De belastingdeurwaarder kan op grond van artikel 438, vierde lid, Rv bij een executiegeschil dat om een onverwijld voorziening vraagt zich rechtstreeks tot de president van de rechtbank wenden met een van het bezwaar opgemaakt proces-verbaal. Hij zal van deze bevoegdheid slechts gebruik maken met toestemming van de ontvanger.
- 4 n.v.t.

Betekening van het beslag aan de derde

- 5 Wanneer aan de belastingdeurwaarder of aan de ontvanger wordt meegedeeld dat de in beslag genomen goederen eigendom zijn van een derde of hij hiervan op een andere wijze op de hoogte komt, wordt beslag aan de derde betekend. Wanneer de beweerdelijke derde-eigenaar, al voordat het beslag aan hem is betekend, administratief beroep instelt ex artikel 22 van de wet, maar geen verzet doet ex artikel 435, derde lid, Rv, wordt het beslag alsnog onmiddellijk aan de derde betekend, om aldus de termijn voor het doen van het (executie schorsende) verzet ex artikel 435 te doen ingaan. Als aan de eigendomsrechten van de derde niet hoeft te worden getwijfeld en de ontvanger zich niet op enig verhaalsrecht kan beroepen, wordt het beslag opgeheven. Betekening van het beslag aan de derde blijft in dat geval dus achterwege. De derde wordt wel van de opheffing van het beslag op de hoogte gesteld.

Overdracht invordering

- 6 Artikel 431a Rv geldt niet voor de overdracht van de invordering aan een andere gemeente.

Bewaarder is gerechtelijke bewaarder

- 7 Waar in de navolgende paragrafen wordt gesproken van bewaarder wordt hiermee bedoeld de gerechtelijke bewaarder als bedoeld in het wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering, tenzij anders is aangegeven.
- 8 OnttrekkingIngeval goederen aan het beslag zijn onttrokken – hetgeen strafbaar is ingevolge artikel 198 Sr – kan van dit feit ingevolge artikel 162 Sv aangifte worden gedaan. De ontvanger beslist over de inzending van het relaas van onttrekking aan het college van burgemeester en wethouders of, indien het college zulks wenselijk acht, rechtstreeks aan de Officier van Justitie. Een aangifte blijft achterwege, behoudens uitzonderlijke situaties, wanneer niet aan de volgende vier voorwaarden is voldaan:
-de belastingschuld kan niet worden voldaan uit de overblijvende zaken of andere invorderingsmaatregelen bij belastingschuldige;

- de verhouding tussen de onttrokken zaken en de totale waarde van de in beslag genomen zaken is substantieel;
- de waarde van de onttrokken zaken bedraagt meer dan Fl. 1500,00;
- er is sprake van recidive (herhaling van het misdrijf), in dit geval speelt de waarde van de beslagen zaken geen rol;

Actio Pauliana

- 9 Als de ontvanger wordt geconfronteerd met een situatie waarin hij door een of meer rechtshandelingen in zijn verhaalsmogelijkheden wordt benadeeld, kan de ontvanger deze rechtshandeling(en) vernietigen. Daarbij geldt het bepaalde in artikel 3:45 e.v. BW. Een buitengerechtelijke verklaring tot vernietiging als bedoeld in artikel 3:49 BW geschiedt zoveel mogelijk schriftelijk. In daartoe aanleiding gevende gevallen kan direct beslaglegging plaatsvinden op de goederen die door de rechtshandelingen buiten het verhaalsbereik van de ontvanger zijn gebracht, mits gelijktijdig desbetreffende rechtshandeling buitengerechtelijk wordt vernietigd. De buitengerechtelijke verklaring tot vernietiging kan in het beslagexploot zelf worden opgenomen. Voorts dient een verklaring tot vernietiging ook tot de andere bij de rechtshandeling betrokken partijen te worden gericht. Ten aanzien van registergoederen kan de vernietiging niet altijd buitengerechtelijk geschieden: zie hiervoor artikel 3:50, tweede lid, BW. Voor conservatoir paulianabeslag in afwachting van een rechterlijke uitspraak tot vernietiging wordt verwezen naar artikel 737 Rv.

Opheffing na gedeeltelijke betaling

- 10 Als de ontvanger een beschikking heeft afgegeven, inhoudende dat voor een openstaande belastingschuld geen invorderingsmaatregelen meer worden getroffen wanneer alsnog een bepaald bedrag wordt voldaan dan wel dat aan bepaalde voorwaarden moet zijn voldaan, heft de ontvanger de gelegde beslagen op nadat dit bedrag is betaald en/of aan die voorwaarden is voldaan.

Opheffing beslag tegen betaling door een derde

- 11 Als de ontvanger van een derde een bedrag krijgt aangeboden ter opheffing van het beslag kan de ontvanger hieraan zijn medewerking verlenen als ten minste is voldaan aan de volgende voorwaarden:
- het aangeboden geldbedrag komt niet direct of indirect uit het vermogen van de belastingschuldige;
 - het aangeboden geldbedrag is aanzienlijk hoger dan de opbrengst die naar verwachting zou zijn verkregen bij een executie;
 - de belangen van de gemeente worden niet geschaad.
- De ontvanger houdt bij zijn beslissing rekening met de gerechtvaardigde belangen van andere schuldeisers die op de betreffende zaken verhaal zoeken en kan aan zijn medewerking nadere voorwaarden verbinden.

Onderhandse verkoop

- 12 Als de ontvanger tot uitwinning van het beslag op roerende zaken wil overgaan en onderhandse verkoop naar verwachting aanzienlijk meer zal opleveren dan de te verwachten opbrengst bij openbare verkoop kan de ontvanger kiezen voor de onderhandse verkoop. Daarbij dient hij een open oog te houden voor de gerechtvaardigde belangen van eventuele derde-rechthebbenden die zich via het administratief beroep op grond van artikel 22, eerste lid, van de wet of op andere wijze bij hem hebben bekendgemaakt. Die derden worden in de gelegenheid gesteld om een bedrag, dat ten minste gelijk is aan de koopprijs die kan worden verkregen bij onderhandse verkoop, aan te bieden ter opheffing van het beslag, in welk geval aan deze opheffing de voorkeur wordt gegeven boven onderhandse verkoop.
- Onderhandse verkoop en/of opheffing van het beslag vindt niet plaats indien hierdoor de belangen van de gemeente naar het oordeel van de ontvanger worden geschaad.

Strafrechtelijk beslag

- 13 Als op een inbeslaggenomen goed ook een strafrechtelijk beslag ex artikel 94 Rv (dus niet zijnde een beslag in het kader van een ontnemingsmaatregel) rust, wordt het door de belastingdeurwaarder gelegde beslag alleen vervolgd wanneer het strafrechtelijke beslag wordt opgeheven. Er bestaat geen bezwaar tegen dat het fiscale beslag blijft liggen zolang niet duidelijk is wat er met het strafrechtelijke beslag gebeurt.

§ 2 *Beslag op roerende zaken die geen registergoederen zijn* Kennisgeving vooraf

- 1 Als de belastingdeurwaarder bij de woonplaats van de belastingschuldige niemand thuis treft en beslag op roerende zaken alleen kan plaatsvinden met gebruikmaking van artikel 444 Rv, blijft deze wijze van tenuitvoerlegging vooralsnog achterwege. De belastingdeurwaarder laat in dat geval een schriftelijke kennisgeving achter met vermelding van dag en uur waarop hij zich weer bij de woonplaats zal vervoegen. Een dergelijke handelwijze blijft achterwege als een belastingschuldige het stelselmatig hierop laat aankomen, dan wel van deze handelwijze misbruik wordt gemaakt of op andere wijze het belang van de invordering zich tegen deze handelwijze verzet. Voor binnentreding in woningen en andere ruimten wordt verwezen naar § 1, Inleidende opmerkingen, lid 14, van deze leidraad.
- 2 n.v.t.

Aanbod van betaling

- 3 Als de belastingschuldige ter voorkoming van beslaglegging aan de belastingdeurwaarder aanbiedt om ter plekke te betalen, wordt deze betaling in principe niet geweigerd. Van de betaling wordt een kwitantie opgemaakt, waarvan een afschrift aan de belastingschuldige wordt gelaten. Er zijn bij deze betaling op grond van artikel 3, derde lid, Kostenwet kosten verschuldigd.
- In daartoe aanleiding gevende gevallen, bijvoorbeeld bij grote bedragen, kan de belastingdeurwaarder er voor kiezen om in plaats van de betaling te accepteren de belastingschuldige te vergezellen naar een postkantoor c.q. een bank alwaar belastingschuldige zijn betaling kan storten. In dat geval zijn geen kosten verschuldigd.

Omvang van het beslag

- 4 Het beslag wordt gelegd op zo veel zaken als naar het oordeel van de belastingdeurwaarder ruimschoots voldoende zijn voor dekking van de openstaande schuld met inbegrip van rente en kosten.
(Er wordt alleen maar beslag gelegd op zaken die eigendom zijn van de belastingschuldige), deze stelling is niet van toepassing, staat in principe al in de wet dat de deurwaarder in sommige situaties ook beslag legt op zaken van derden.
Ook wanneer dat de in beslag te nemen zaken zich op verschillende plaatsen bevinden kunnen deze zaken door middel van één exploit van beslag in beslag worden genomen.

Aanwezigheid andere ambtenaar

- 5 De ontvanger kan de belastingdeurwaarder opdragen om zich door hem of een door hem aangewezen ambtenaar bij de beslaglegging te laten vergezellen ter aanwijzing van de in beslag te nemen zaken.

Vordering tot vergoeding

- 6 Op grond van artikel 455a Rv vallen vorderingen tot vergoeding die na de beslaglegging in de plaats van de in beslag genomen zaak zijn getreden onder het beslag nadat het beslag aan de schuldenaar van die vordering is betekend. De belastingdeurwaarder kan verlangen dat de vordering aan hem wordt voldaan. De mededeling hiertoe aan de schuldenaar van die vordering geschiedt namens de belastingdeurwaarder door de ontvanger. De hieruit voortvloeiende betaling valt onder de opbrengst van de executie.

Zaken van derden

- 7 Als tegen de inbeslagneming van bepaalde roerende zaken tegenover de belastingdeurwaarder bezwaar wordt gemaakt op grond van het feit dat de zaken geen eigendom zijn van de belastingschuldige en de zaken van de belastingschuldige onvoldoende verhaal bieden, wijst de belastingdeurwaarder op de mogelijkheid op grond van artikel 22, eerste lid, van de wet een beroepschrift in te dienen bij het college van burgemeester en wethouders en eventueel in verzet te gaan op grond van artikel 456 respectievelijk artikel 435 Rv. Indien de derde, met betrekking tot wie de eigendom wordt beweerd, bij de beslaglegging aanwezig is dan wel op het adres waar de beslaglegging plaats heeft woont of is gevestigd, betekent de belastingdeurwaarder het beslag direct na de beslaglegging ook aan deze derde. In de overige gevallen vindt betekening aan de derde na overleg met de ontvanger binnen acht dagen na de beslaglegging plaats. In het geval echter aan de eigendom van een derde niet kan worden getwijfeld en tevens vaststaat dat de ontvanger zich niet op enig verhaalsrecht kan beroepen, blijft inbeslagneming achterwege.

Voldoening zekerheidsschuld door de ontvanger

- 8 Indien zaken worden aangetroffen die eigendom zijn van een derde en strekken tot zekerheid van een schuld die de belastingschuldige aan een derde heeft (bijvoorbeeld huurkoop, eigendomsvoorbehoud), kan de ontvanger het restant van de schuld op grond van artikel 6:30 BW voldoen in afwachting van verrekening met de belastingschuldige. In dergelijke gevallen dient het buiten twijfel te zijn dat de executiewaarde van de desbetreffende zaak beduidend hoger is dan het restant van de bovengenoemde schuld.

Het vorenstaande geldt mutatis mutandis ook als het gaat om bij een derde inbeslaggenomen zaken waarop een retentierecht rust.

Zaken bij derden

- 9 Als zich zaken van de belastingschuldige bij een derde bevinden wordt hierop zo veel mogelijk beslag gelegd door middel van een beslag op roerende zaken, mits de derde hieraan zijn medewerking verleent. Als het de belastingdeurwaarder echter feitelijk onmogelijk is de zaken zelf te zien dan wel te inventariseren, en/of de derde geen medewerking verleend, dan wel een beroep doet als bedoeld in artikel 461d Rv, wordt op deze zaken beslag gelegd door middel van een derdenbeslag. Doet de derde een beroep als bedoeld in artikel 461d Rv nadat het exploit van beslag op roerende zaken al is afgesloten, dan wordt geen afzonderlijk derdenbeslag gelegd maar geldt dat beslag als derdenbeslag. De belastingdeurwaarder draagt er zorg voor dat in dat geval binnen drie dagen na de beslaglegging aan de derde een formulier in tweevoud als bedoeld in artikel 475, tweede lid, Rv wordt gelaten. Dit geldt ook als de derde voormeld beroep niet doet, maar de verwachting is gerechtvaardigd dat hij dat voor de executoriale verkoop nog zal doen.

Wegvoeren van beslagen zaken

- 10 Nadat op roerende zaken beslag is gelegd wordt zo veel mogelijk aan de belastingschuldige het feitelijk gebruik gelaten. Onder bijzondere omstandigheden kan hiervoor worden afgeweken en kan nadat het beslag is gelegd door de belastingdeurwaarder worden overgegaan tot het wegvoeren van de beslagen zaken. Er wordt tevens een bewaarder aangesteld. Het aanstellen van een bewaarder ontheft de ontvanger niet van zijn verantwoordelijkheid met betrekking tot de inbeslaggenomen zaken. De ontvanger kan onder omstandigheden aansprakelijk worden gesteld voor de schade die het gevolg is van gedragingen van de bewaarder die jegens de beslagene onrechtmatig zijn. Van de mogelijkheid tot het wegvoeren van de beslagen zaken wordt slechts gebruikgemaakt:
- als dit voor het behoud van de zaken redelijkerwijze noodzakelijk is (bijvoorbeeld omdat de zaken dreigen te worden verduisterd of beschadigd); en
 - de verwachting bestaat dat zonder het wegvoeren de schuld niet volledig kan worden ingevorderd; en
 - de ontvanger na marginale toetsing niet heeft kunnen constateren dat de belastingaanslagen materieel onverschuldigd moeten worden geacht.

Het wegvoeren van zaken geschiedt niet dan na daartoe verkregen toestemming van de ontvanger.

Het inventariseren, wegvoeren en opslaan van de zaken geschiedt onder verantwoordelijkheid van ten minste twee ambtenaren. De zaken worden in een daartoe geschikte, veilige ruimte opgeslagen en worden zo nodig verzekerd.

Van het wegvoeren en de opslag wordt op grond van artikel 446, tweede lid, Rv een afzonderlijk proces-verbaal opgemaakt, dat binnen drie dagen na het wegvoeren aan de belastingschuldige en aan de bewaarder wordt betekend.

11 n.v.t.

12 n.v.t.

Afsluiting

- 13 De deurwaarder dan wel de bewaarder kan tot afsluiting van de ruimte waarin ten laste van de onderneming in beslag genomen zaken zich bevinden overgaan, wanneer de omstandigheden als genoemd in het tiende lid van deze paragraaf zich voordoen en de desbetreffende zaken niet of slechts tegen naar verhouding zeer hoge kosten kunnen worden afgevoerd. Van de afsluiting wordt een afzonderlijk proces-verbaal opgemaakt, dat binnen drie dagen na de afsluiting aan de belastingschuldige en aan de bewaarder wordt betekend. Na afsluiting zal zo spoedig mogelijk tot executoriale verkoop worden overgegaan.

Bewaarder

- 14 Als zaken op grond van het tiende lid van deze paragraaf worden weggevoerd of op grond van lid 13 afsluiting plaatsvindt, stelt de belastingdeurwaarder daarbij een bewaarder aan die in staat moet worden geacht ook daadwerkelijk de taken verbonden aan het bewaarderschap met betrekking tot die zaken uit te oefenen. De aanstelling van de bewaarder wordt vermeld in het proces-verbaal als genoemd in het tiende lid respectievelijk lid 13 van deze paragraaf.

Wanneer een gemeenteambtenaar als bewaarder wordt aangesteld, is dit zo veel mogelijk een belastingdeurwaarder, niet zijnde de belastingdeurwaarder die het beslag heeft gelegd. Aan de belastingdeurwaarder die tot bewaarder is aangesteld, wordt hiervoor geen vergoeding gegeven.

De tot bewaarder aangestelde ambtenaar draagt er zorg voor dat de beslagen zaken over welke hij tot bewaarder is aangesteld zo nodig worden vervoerd en/of opgeslagen op een wijze die het risico van meer dan voor de onderhavige zaken onder normale omstandigheden gebruikelijk fysiek en/of economisch bederf minimaliseert. De in dit verband te nemen maatregelen en de daaraan verbonden kosten dienen in een redelijke verhouding te staan tot de aard en de waarde van de desbetreffende zaken.

Tijdens de periode dat het beslag ligt wordt in ieder geval in de navolgende gevallen aan de bewaarder het bewaarderschap ontnomen en een ander tot bewaarder aangesteld:

- wanneer de bewaarder geacht moet worden gedurende langere tijd lichamelijk of geestelijk niet in staat te zijn de aan het bewaarderschap verbonden taken uit te oefenen;
- wanneer de bewaarder is overleden (in dit geval behoeft het bewaarderschap niet uitdrukkelijk meer te worden ontnomen);
- wanneer een gemeenteambtenaar tot bewaarder is aangesteld: wanneer deze ambtenaar door oorzaken van personele of organisatorische aard redelijkerwijs moet worden geacht geen betrokkenheid meer te (kunnen) hebben bij het beslag.

Ontslag van een bewaarder geschiedt steeds schriftelijk; in voorkomend geval kan dit bij deurwaardersexploit geschieden.

Cumulatief beslag

- 15 Als op de roerende zaken van de belastingschuldige al beslag is gelegd kan hierop opnieuw beslag worden gelegd zolang de executoriale verkoop nog niet is aangevangen. Het cumulatief beslag dient zo spoedig mogelijk te worden betekend aan de deurwaarder die het eerste beslag heeft gelegd en aan de bewaarder. Als deze eerste deurwaarder een belastingdeurwaarder is die tot dezelfde gemeente behoort als de beslagleggende belastingdeurwaarder blijft deze betekening achterwege. Bij het cumulatief beslag worden de zaken geïnventariseerd en in het proces-verbaal van beslag omschreven als ware het een eerste beslag.

Bij het cumulatief beslag wordt een verkoopdatum vastgesteld met inachtneming van artikel 462 Rv. Dit laat onverlet dat de verkoop eerder kan plaatsvinden als de eerste beslaglegger tot verkoop overgaat.

Wanneer bij het cumulatief beslag zaken in beslag zijn genomen die niet vallen onder een eerder beslag dan is het cumulatief beslag voor die zaken het eerste beslag en wordt voor deze zaken de verkoopdatum vastgesteld overeenkomstig artikel 462 Rv. Volgt prolongatie van dit cumulatieve beslag, hetgeen tezamen met de eerstvolgende prolongatie van het eerste beslag kan geschieden, dan wordt voor de vaststelling van opvolgende verkoopdata zo veel mogelijk aangesloten bij de datum van verkoop die voor het eerste beslag wordt of is bepaald.

Wanneer tot executoriale verkoop wordt overgegaan draagt de ontvanger er zorg voor dat de verkoop zo veel mogelijk voor alle openstaande belastingaanslagen plaatsvindt. Dit brengt met zich mee dat voor de belastingaanslagen waarvoor nog geen beslag is gelegd voor de aanvang van de verkoop, zo nodig met toepassing van de artikelen 10 en 15 van de wet, cumulatief beslag wordt gelegd.

Prolongatie

- 16 Wanneer, nadat beslag op roerende zaken is gelegd, de datum waarop de openbare verkoop is bepaald bij beschikking opnieuw wordt vastgesteld c.q. wordt verschoven naar een nog nader te bepalen tijdstip kan het beslag het karakter krijgen van een zekerheidsmaatregel.
- Een zodanige prolongatie behelst op zichzelf nog geen uitstel van betaling in de zin van artikel 25 van de wet en dient dus voor zo veel nodig te worden voorafgegaan door een verleend uitstel van betaling. Het gestelde bij artikel 25 van deze leidraad is daarbij zo veel mogelijk van overeenkomstige toepassing. Als bij de prolongatie-overeenkomst niet wordt opgetreden door degene die het dwangbevel heeft uitgevaardigd, wordt in de akte tot uitdrukking gebracht dat namens de executant wordt gehandeld.

Executoriale verkoop computerapparatuur

- 17 Wanneer op de wijze van artikel 439 e.v. Rv beslag op computerapparatuur is gelegd, dan valt alleen de zogenaamde 'hardware' onder dit beslag. De belastingdeurwaarder dient, voordat tot executoriale verkoop wordt overgegaan, na te gaan of deze apparatuur nog de zogenaamde 'soft-ware' zoals bestanden, programma's, en dergelijke, bevat. Is dat het geval, dan dient de belastingschuldige de mogelijkheid te worden geboden om die bestanden, et cetera te verwijderen en een back-up te maken. Hierna kan worden overgegaan tot het formatteren van de harde schijf op een zodanige wijze dat alle bestanden, etc. worden gewist. Zo nodig dient voor deze werkzaamheden (extern) deskundige hulp te worden ingeroepen. De kosten die de ontvanger in verband met deze hulp moet maken, worden aan belastingschuldige op grond van artikel 6 Kostenwet invordering rijksbelastingen in rekening gebracht.

Zilveren, gouden en platina werken

- 18 De ontvanger dient er voor zorg te dragen dat geen zilveren, gouden of platina werken, die niet zijn voorzien van de volgens de Waarborgwet 1986 (Wet van 29 januari 1987, Stb. 38) vereiste stempeltekenen, in openbare verkoping worden gebracht of met dat doel worden tentoongesteld. Van het houden van een openbare verkoping waarin zilveren, gouden of platina werken voorkomen is de ontvanger verplicht ten minste drie dagen tevoren aangifte te doen bij de Waarborg Platina, Goud en Zilver N.V., Postbus 1075, 2800 BB te Gouda (tel.nr. 0182-589300 en faxnr. 0182-526876).

Bij de aangifte vermeldt de ontvanger in ieder geval de navolgende gegevens:

- naam, adres en hoedanigheid van de belastingschuldige ten laste van wie de verkoop plaatsvindt;

- in hoeverre de werken volgens de ontvanger krachtens artikel 5 van de Waarborgwet 1986 aan waarborg zijn onderworpen;
 - de tijdstippen van kijkdagen en verkoop;
 - het adres waar de verkoop zal plaatsvinden;
 - naam, kwaliteit en adres van de contactambtenaar ten kantore;
 - eventuele overige voor de Waarborg van belang zijnde gegevens.
- De aangifte geschiedt schriftelijk en wordt door de ontvanger ondertekend.

Namaakzaken

- 19 Als zaken in beslag zijn genomen waarvan het vermoeden bestaat dat het zaken met een vals keurmerk zijn (sieraden, horloges en dergelijke) worden deze zaken ter keuring aan de Waarborg Platina, Goud en Zilver N.V. aangeboden. Als inderdaad sprake is van valse keurmerken e.d. zal de Waarborg deze zaken in beslag nemen. Een afschrift van het door de Waarborg opgemaakte proces-verbaal van beslag zal ter vrijwaring jegens de belastingschuldige aan de belastingdeurwaarder worden verstrekt. Voor zaken waarop een vals handelsmerk is aangebracht (kleding en dergelijke) is artikel 337 van het Wetboek van Strafrecht van toepassing. Ingeval dit soort zaken wordt aangetroffen neemt de ontvanger contact op met de Economische Controledienst.

Illegale zaken

- 20 Als voor beslag vatbare zaken worden aangetroffen waarvan in beginsel de vervaardiging, het bezit of het gebruik strafbaar is (of het vermoeden van strafbaarheid bestaat), kan de beslaglegging op de normale wijze doorgang vinden. Wel wordt direct of zo snel mogelijk na de beslaglegging de politie ingeschakeld om te bezien in hoeverre aanleiding bestaat om strafrechtelijke maatregelen te nemen. Hierbij geldt het bepaalde in artikel 14, § 1, lid 13, hiervoor.

De executoriale verkoop

- 21 Gelet op het onherroepelijke karakter van deze fase van de invordering moet aan de belastingschuldige desgevraagd de gelegenheid worden geboden zijn bezwaren aan de ontvanger voor te leggen.
- De verkoop wordt gehouden op een door de belastingdeurwaarder eventueel in overleg met de ontvanger vast te stellen plaats. Hij draagt er zorg voor dat de beslagen zaken zo nodig naar de plaats van verkoop worden gebracht.
- Als bij omvangrijke executies ter verkrijging van een zo hoog mogelijke opbrengst deskundige hulp gewenst is, kan de ontvanger een makelaar of een andere terzake deskundige derde inschakelen.
- Mocht een reeds op de voet van artikel 464 – en eventueel 466 – Rv aangekondigde verkoop om enigerlei reden geen doorgang vinden, dan draagt de ontvanger er zorg voor dat de aanplakbiljetten onmiddellijk worden verwijderd en treft hij voorts met betrekking tot op andere wijze gedane aankondigingen voorzoveel nodig dienovereenkomstige maatregelen.
- Is de belastingschuldige niet van de afgelasting op de hoogte dan wordt hem hiervan onverwijld schriftelijk en gemotiveerd mededeling gedaan. Als verwacht moet worden dat deze mededeling de belastingschuldige niet meer voor het aan-gekondigde tijdstip van verkoop zal bereiken, stelt de ontvanger hem op andere wijze in kennis.

- 22 vervallen

23 vervallen

Samenloop opheffing beslag en onderhandse verkoop

24 Als de ontvanger de mogelijkheid heeft om te kiezen tussen een aangeboden bedrag ter opheffing van het beslag als bedoeld in artikel 14, § 1, lid 11, van deze Leidraad en een onderhandse verkoop als bedoeld in artikel 14, § 1, lid 12, van deze Leidraad geeft hij, tenzij hij het bedrag wenst te handhaven, in ieder geval de voorkeur aan opheffing van het beslag indien de hierdoor verkregen opbrengst niet minder is dan die van de onderhandse verkoop.

Bieden voor rekening van de gemeente

25 Teneinde een zo hoog mogelijke opbrengst te verkrijgen, kan de ontvanger een andere dan de met de verkoop belaste belastingdeurwaarder of een collega-gemeentebtenaar opdragen voor rekening van de gemeente te bieden. De ontvanger geeft deze ambtenaar zo nodig nader aanwijzingen.

Einde van het beslag

26 Als de belastingschuldige hierom uitdrukkelijk verzoekt of wanneer de ontvanger dit wenselijk acht wordt opheffing van het beslag bij deurwaardersexploot kenbaar gemaakt. Deze werkwijze wordt altijd gehanteerd als het betreft een beslag op roerende zaken waarbij artikel 445 Rv toepassing heeft gevonden. Als er over de beslagen zaken een bewaarder is aangesteld die geen ambtenaar van de gemeente is wordt hij van het einde van het beslag schriftelijk op de hoogte gesteld.

Gegevensverstrekking

27 Als de belastingschuldige of een belanghebbende derde de ontvanger vraagt of een beslag nog ligt, verstrekt de ontvanger deze informatie, tenzij het belang van de invordering zich daartegen verzet.

Opbrengst verkoop

28 De belastingdeurwaarder is verantwoordelijk voor de executie-opbrengst. Na afloop van de verkoop stort hij de opbrengst op een bank- of girorekening. De administratieve afwikkeling van de executie-opbrengst geschiedt namens de belastingdeurwaarder ten kantore van de gemeente. Van de opbrengst worden ingevolge het bepaalde in artikel 474 Rv eerst de kosten die als gevolg van de verkoop voor rekening van de belastingschuldige komen afgeboekt. Als er andere schuldeisers zijn die beslag hadden gelegd dan wel er beperkt gerechtigden zijn van wie het recht door de executie is vervallen, wordt zo veel mogelijk geacht in der minne overeenstemming te bereiken over de toedeling van de netto-executie-opbrengst. Blijkt dit niet mogelijk dan zijn de artikelen 481 e.v. Rv van toepassing. Zijn er geen andere schuldeisers en/of beperkt gerechtigden als hiervoor bedoeld dan wordt de executie-opbrengst afgeboekt met inachtneming van het bepaalde bij artikel 7, § 1, vierde lid van de leidraad.

Proces-verbaal van verkoop

- 29 Als de belastingschuldige te kennen geeft dat hij een afschrift van het proces-verbaal van verkoop wenst, wordt hem dit zo spoedig mogelijk toegezonden met dien verstande dat de namen en woonplaatsen van de kopers onleesbaar zijn gemaakt.

§ 3 *Beslag op onroerende zaken*

Doelstelling beslaglegging

- 1 Gelijk bij beslagen op vermogensbestanddelen in het algemeen kunnen behalve beoogde uitwinning van de onroerende zaak ook andere beweegredenen de ontvanger doen besluiten beslag op een onroerende zaak te leggen. Zo kan het beslag worden gelegd als zekerheidsmaatregel of om op de belastingschuldige druk uit te oefenen zijn belastingschuld te betalen. Voor de beslissing om beslag op een onroerende zaak te leggen is dus niet steeds doorslaggevend de vraag of de geschatte executiewaarde hoger is dan het bedrag dat benodigd is voor aanzuivering van de op de onroerende zaak rustende hypotheeklast.
- In alle gevallen waarin met het beslag geen directe uitwinning wordt beoogd, worden alle hypotheekhouders en de belastingschuldige onverwijld schriftelijk door de ontvanger van deze bedoeling op de hoogte gesteld. Als de ontvanger nadien alsnog tot executie wil overgaan, brengt hij de hypotheekhouders hiervan schriftelijk op de hoogte. Daarbij wordt de gelegenheid geboden om binnen veertien dagen op de wijze als omschreven in artikel 509 Rv de executie over te nemen.

Opnieuw bevel tot betaling

- 2 Als na het bevel tot betaling bij de betekening van het dwangbevel of bij enig nadien betekend exploit een jaar of meer is verstreken, wordt vooraf bij exploit opnieuw bevel tot betaling gedaan.

Betekening beslag

- 3 Als het beslag is gelegd in een andere gemeente dan waar de belastingschuldige woont en dus om praktische redenen doorgaans door een andere dan de beslagleggende belastingdeurwaarder zal moeten worden betekend, kan de belastingdeurwaarder die het beslag heeft gelegd per telefax een kopie van het proces-verbaal van beslag sturen aan de belastingdeurwaarder die voor de betekening zorg draagt. Betekening aan de belastingschuldige dient te geschieden binnen drie dagen na de inschrijving van het proces-verbaal van beslag in de openbare registers. De belastingdeurwaarder die het beslag heeft gelegd kan ook zelf met toestemming van de ontvanger elders het beslag aan de belastingschuldige betekenen.

Aanwijzing notaris

- 4 De notaris ten overstaan van wie de verkoop zal plaatsvinden wordt in beginsel niet reeds in het proces-verbaal van beslag aangewezen, maar later bij exploit. Als het in het voornemen ligt zo snel mogelijk na de beslaglegging tot verkoop van de onroerende zaak over te gaan, wordt wel reeds in het proces-verbaal de notaris aangewezen. In dat geval wordt in plaats van bij de belastingdeurwaarder domicilie gekozen bij de notaris. Met de notaris wordt in deze gevallen vooraf over de domiciliekeuze overleg gepleegd.

Bewaarder

- 5 Aanstelling van een gerechtelijke bewaarder is op grond van artikel 506 Rv niet verplicht. Door het beslag is de belastingschuldige namelijk verplicht de in beslag genomen zaken in goede staat te houden.
Als gelijktijdig met het beslag op de onroerende zaak, beslag wordt gelegd op – in of op de onroerende zaak aanwezige – roerende zaken, kan de belastingdeurwaarder deze zaken afvoeren om in bewaring te geven als dit voor het behoud van die zaken redelijkerwijs noodzakelijk is. De belastingdeurwaarder heeft hiervoor toestemming nodig van de ontvanger. Zie § 2, tiende lid, hiervoor.

Nieuwe belastingschuld

- 6 De ontvanger gaat, indien hij voor belastingschuld beslag op een onroerende zaak heeft gelegd, voor nader opgekomen belastingschuld zo veel mogelijk wederom tot beslaglegging over. De ontvanger gaat altijd zijnerzijds tot beslaglegging over – in gevallen waarin hij zelf de eerste beslaglegger is – voor vorderingen van derden waarvan de invordering aan hem is opgedragen.

Aanwezige zaken

- 7 Als verhaal wordt beoogd op in een onroerende zaak van de belastingschuldige aanwezige zaken, ten aanzien waarvan twijfel bestaat of deze roerend of onroerend zijn, worden die zaken zowel in een beslag op een onroerende zaak als in een beslag op roerende zaken begrepen. Er wordt dus op deze zaken zowel een beslag op grond van artikel 439 e.v. Rv als een beslag op grond van artikel 502 e.v. Rv gelegd.

Verhuurde of verpachte onroerende zaken

- 8 De ontvanger die beslag op de onroerende zaak heeft laten leggen en tevens de huur of pacht wil incasseren doet hiervoor zo veel mogelijk een vordering ex artikel 19 van de wet onder de huurder of pachter. Er wordt in die gevallen dus niet gehandeld op de wijze als bedoeld in artikel 507, derde lid, Rv. Met betrekking tot de vorderingen als bedoeld in artikel 507, vierde lid, Rv en artikel 507a Rv kan geen vordering ex artikel 19 van de wet worden gedaan. In die gevallen wordt gehandeld als in genoemde artikelen is aangegeven.

Voorwaarden van verkoop

- 9 De ontvanger vraagt de notaris een afschrift van de op de verkoop van toepassing zijnde veilingvoorwaarden en treedt zo nodig in overleg omtrent de inhoud van deze voorwaarden. In overleg met de notaris wordt in de voorwaarden van verkoop bepaald dat de kosten van executie, van toewijzing en van de eventuele rangregeling door de executant zullen worden voldaan uit de koopprijs en dat het tekort, als de koopprijs niet toereikend mocht zijn, door de executant zal worden aangezuiverd.

Opheffing van het beslag

- 10 Van de opheffing van een beslag op een onroerende zaak wordt schriftelijk mededeling gedaan aan de belastingschuldige en, als het beslag aan hem is betekend, aan de huurder of pachter.

Voorts wordt van de opheffing bij deurwaardersexploot mededeling gedaan aan de (eventuele) derde-eigenaar, aan alle (eventuele) hypotheekhouders en, indien van toepassing, aan de bewaarder.

§ 4 *Beslag onder derden*

Algemeen

- 1 In de artikelen 475 e.v. Rv is de mogelijkheid gegeven ten laste van de belastingschuldige beslag te leggen onder een derde. Blijkt na het afleggen van de buitengerechtelijke verklaring dat de derde geen gelden of zaken onder zich heeft, dan blijkt het beslag nooit te hebben gelegen. De ontvanger stelt de derde hiervan op de hoogte. Een belastingaanslag kan ook worden verhaald door het leggen van derdenbeslag op een vordering die formeel aan een ander dan de belastingschuldige toebehoort, dan wel op naam van die ander - bijvoorbeeld door een bank - wordt geadministreerd. Als voorbeeld valt te denken aan de echtgenoot met wie de belastingplichtige in gemeenschap van goederen is gehuwd. In dat geval wordt het derdenbeslag gelegd ten laste van de echtgenoot van de belastingschuldige, wanneer de echtgenoot alleen gerechtigd is de vermogensbestanddelen te vorderen die onder het beslag vallen. In het beslagexploit, waarvan afschrift wordt gelaten aan de derdebeslagene en dat zowel aan de belastingschuldige als aan de echtgenoot binnen acht dagen na het leggen van het beslag moet worden betekend, dient de ontvanger zoveel mogelijk aan te geven op welke gronden hij de ten name van de echtgenoot geadministreerde vordering meent te kunnen uitwinnen ter verhaal van een vordering op de belastingschuldige.

Derdenbeslag of vordering ex artikel 19

- 2 Als naast een derdenbeslag ook een vordering op grond van artikel 19 van de wet mogelijk is, kiest de ontvanger voor het doen van de vordering.

Roerende zaken

- 3 Als zich onder de derde roerende zaken van de belastingschuldige bevinden wordt gehandeld overeenkomstig hetgeen is bepaald in § 2, negende lid, hiervoor.

Beslaglegging

- 4 Aan de nauwkeurige vermelding in het exploit van beslag van naam en de eventuele rechtsvorm van de derde wordt bijzondere aandacht geschonken. Als de mogelijkheid bestaat het beslag te leggen zowel ter plaatse van het hoofdkantoor van de derde als ter plaatse van een filiaal of bijkantoor, wordt het beslag zo veel mogelijk gelegd bij het hoofdkantoor of het filiaal of bijkantoor dat met de gelden of zaken waarop verhaal wordt gezocht bemoeienis heeft. In spoedeisende gevallen kan het beslag worden gelegd onder het filiaal of bijkantoor. Er wordt in alle gevallen volstaan met domicilie kiezen bij de belastingdeurwaarder.

Omvang van het beslag

- 5 Het beslag wordt gelegd op alle vorderingen die de belastingschuldige op de derde heeft of uit een op de datum van beslaglegging al bestaande rechtsverhouding rechtstreeks zal verkrijgen en op de aan de belastingschuldige toebehorende roerende zaken die onder de derde berusten en die geen registergoederen zijn. In het beslagexploot worden in daartoe aanleiding gevende gevallen vermeld de bekende vorderingen en/of zaken. In het beslagexploot worden specifiek vermeld:
- vorderingen bedoeld in artikel 475a, derde lid, Rv;
 - vorderingen of zaken die worden beslagen bij beslag onder de Staat.
- In daartoe aanleiding gevende gevallen kan de ontvanger de omvang van het beslag bij de beslaglegging beperken. Voorzover niet door een andere schuldeiser beslag is gelegd, kan de omvang ook op een later tijdstip nog worden beperkt. Van de beperking wordt in het beslagexploot of in een afzonderlijk geschrift aan de derde uitdrukkelijk melding gemaakt.

Periodieke betalingen

- 6 Als beslag is gelegd op periodieke betalingen als bedoeld in artikel 475c Rv is het beslag slechts geldig voorzover de periodieke betalingen de beslagvrije voet als bedoeld in de artikelen 475b en 475d Rv overtreffen. De voor de bepaling van de beslagvrije voet relevante bedragen, de normen in het kader van de studiefinanciering en de normen in het kader van de huursubsidie zijn vermeld in de bijlagen 1a tot en met 1c. Het gestelde in artikel 19, § 3, derde en vierde lid, van deze leidraad is van overeenkomstige toepassing. Als beslag is gelegd in een situatie als bedoeld in artikel 475e, dan wel artikel 475f Rv en de belastingschuldige toont aan dat hij voor zijn levensonderhoud volledig afhankelijk is van de beslagen betalingen dan past de ontvanger zonder rechterlijke tussenkomst de regeling van de beslagvrije voet als bedoeld in de artikelen 475b en 475d Rv toe.

Buitengerechtelijke verklaring

- 7 Bij de beslaglegging wordt aan de derde-beslagene een bij het Besluit Verklaring derdenbeslag vastgesteld formulier in tweevoud gelaten. Op dit formulier moet de derde-beslagene verklaren of en zo ja welke vorderingen en/of zaken hij van de belastingschuldige onder zich heeft. De derde-beslagene dient, zodra vier weken zijn verstreken na het leggen van het beslag, in alle gevallen een exemplaar van het door hem ingevulde, gedagtekende en ondertekende formulier aan de belastingdeurwaarder te verstrekken. Omdat de afwikkeling van het derdenbeslag namens de belastingdeurwaarder zal plaatsvinden door de ontvanger die de opdracht tot het leggen daarvan heeft gegeven, wordt aan de derde-beslagene bij de uitreiking van het formulier een antwoordenvolp verstrekt met het adres van desbetreffende ontvanger. Wordt de verklaring door de derde-beslagene overhandigd of ingeleverd bij de belastingdeurwaarder, dan zendt deze de verklaring zo snel mogelijk naar de opdrachtgever. Op grond van voornoemd besluit kan ook genoegen worden genomen met een ander door de derde-beslagene ingevuld geschrift, mits de daarop vermelde verklaring inhoudelijk aansluit bij het uitgereikte formulier. Binnen drie dagen na ontvangst van de verklaring zendt de ontvanger namens de belastingdeurwaarder een afschrift ervan aan de belastingschuldige.

Afdracht na het doen van de buitengerechtelijke verklaring

- 8 Voorzover de derde-beslagene verklaart opeisbare geldsommen onder zich te hebben, dient hij na het doen van de verklaring over te gaan tot afdracht. De door de derde-beslagene aan de belastingschuldige verschuldigde goederen en/of af te geven zaken worden door de belastingdeurwaarder pas opgeëist op het moment dat zij voor de executie nodig zijn.

Voorzover de vordering of de verplichting tot afgifte van een door het beslag getroffen zaak er een is onder tijdsbepaling of voorwaarde, kan de belastingdeurwaarder slechts betaling of afgifte eisen na het verschijnen van het aangewezen tijdstip of de vervulling van de voorwaarde.

Het in gebreke blijven tot het doen van verklaring

- 9 De derde-beslagene wordt namens de belastingdeurwaarder door de ontvanger in gebreke gesteld als zeven kalenderdagen na de termijn van vier weken nog geen verklaring van hem is ontvangen. Hij wordt daarbij gesommeerd om onverwijld tot verklaring over te gaan.
Als de derde-beslagene ondanks de sommatie niet overgaat tot het doen van verklaring zendt de ontvanger de beslagstukken toe aan een procureur.

Niet afdragen na het doen van verklaring

- 10 De derde-beslagene wordt namens de belastingdeurwaarder door de ontvanger in gebreke gesteld als hij zeven kalenderdagen na het afleggen van de verklaring nog niet is overgegaan tot afdracht van de opeisbare geldsommen of tot het aan de belastingdeurwaarder ter beschikking stellen van de goederen en/of zaken. Daarbij wordt hij gesommeerd om binnen zeven kalenderdagen aan zijn verplichting te voldoen.
Als de derde-beslagene geen gehoor geeft aan de ingebrekestelling zendt de ontvanger de beslagstukken toe aan een procureur.

Betwisting van de afgelegde verklaring

- 11 Als de ontvanger op grond van hem al dan niet via een invorderingsonderzoek bekend zijnde gegevens van mening is dat de door de derde-beslagene afgelegde buitengerechtelijke verklaring niet juist is, dan kan hij deze verklaring geheel of gedeeltelijk betwisten. Hij kan ook aanvulling eisen en eventueel onderliggende bewijsstukken vragen. Heeft de ontvanger hierna nog niet de overtuiging dat de afgelegde verklaring juist is dan zendt hij de beslagstukken toe aan een procureur. Die inzending dient zo tijdig te geschieden dat de procureur de derde-beslagene binnen twee maanden na het doen van de verklaring kan dagvaarden.

Vroegtijdige verklaring

- 12 Bij de beslaglegging dringt de belastingdeurwaarder niet aan op het doen van verklaring binnen de 4-weketermijn.
Als de derde-beslagene echter binnen deze termijn verklaring doet van hetgeen hij onder zich heeft en hij de belastingdeurwaarder laat weten direct tot afdracht te willen overgaan deelt de ontvanger hem namens de belastingdeurwaarder mede dat het beslag van rechtswege vervalt op het moment dat de derdebeslagene af te dragen geldsommen of ter beschikking te stellen goederen en/of zaken door de belastingdeurwaarder zijn ontvangen.

Opzeggen van vorderingen

- 13 Door het leggen van een derdenbeslag ondergaat de opeisbaarheid van de onder het beslag vallende vorderingen geen wijziging. De beslaglegger, i.c. de ontvanger, heeft echter de bevoegdheid niet opeisbare vorderingen, die door opzegging opeisbaar gemaakt kunnen worden, op te zeggen. De ontvanger dient bij het terughoudend gebruik van deze bevoegdheid de belangen van de belastingschuldige niet uit het oog te verliezen.

Voor verhaal op de voet van artikel 474bb Rv op een polis van levens- of spaarverzekering of lijfrente is vooralsnog toestemming van het college van burgemeester en wethouders vereist. Zodanige toestemming is echter niet vereist indien de polis beleenbaar is en de belastingschuldige tot belening van de polis overgaat. De omstandigheid dat het verzekerde bedrag pas na lange tijd tot uitkering komt, hoeft op zichzelf niet aan derdenbeslag in de weg te staan.

Retentierecht

- 14 Als de derde-beslagene een retentierecht heeft op de zaken die door het derdenbeslag van de ontvanger zijn getroffen, kan de ontvanger op grond van artikel 6:30 BW overgaan tot betaling van het bedrag waarvoor het retentierecht geldt in afwachting van verrekening met de belastingschuldige. Genoemd bedrag moet dan wel beduidend lager zijn dan de executiewaarde van de desbetreffende zaak.

Opheffing van het beslag

- 15 Opheffing van het derdenbeslag geschiedt, als derde-beslagene of de belastingschuldige daarom uitdrukkelijk verzoekt of indien de ontvanger dit wenselijk acht, bij deurwaardersexploot. Het exploot zal in dat geval zowel aan de belastingschuldige als aan de derde-beslagene worden gedaan.
In andere gevallen wordt van de opheffing schriftelijk kennisgegeven aan de derdebeslagene. Aan de belastingschuldige wordt dan een afschrift van deze kennisgeving gezonden.

Onverschuldigde betaling

- 16 Wanneer de derde tegen de ontvanger een vordering uit onverschuldigde betaling instelt, worden dergelijke vorderingen ter behandeling doorgezonden aan het college van burgemeester en wethouders. Aan de afwikkeling van een dergelijke vordering wordt zo veel mogelijk medewerking verleend, tenzij er redenen zijn om aan te nemen dat niet méér op het derdenbeslag is betaald dan de derde uiteindelijk aan de belastingschuldige verschuldigd is. Als aan de vordering uit onverschuldigde betaling van de derde wordt voldaan, wordt de belastingaanslag ter zake waarvan het derdenbeslag was gelegd geacht in zoverre niet te zijn voldaan. De ontvanger kan de invordering van die aanslag dan ook hervatten alsof er geen derdenbeslag was gelegd.
Derdenbeslag onder de Staat c.q. de ontvanger en het doen van verklaring
- 17 Indien derdenbeslag wordt gelegd onder de Staat of de ontvanger is specificatie verplicht. Verwezen wordt in dit verband naar artikel 479 Rv. De verplichting tot specificatie heeft niet tot doel het verhaal te belemmeren, maar de taak van de Staat c.q. de ontvanger te verlichten. Dit betekent dat de verklaring in het kader van het derdenbeslag zich niet dient te beperken tot de ex artikel 479 Rv genoemde vermogensbestanddelen, maar dat de verklaring zich ook dient uit te strekken tot alles wat de geëxecuteerde te vorderen heeft van de Staat of de ontvanger en bij de Staat of de ontvanger bekend was op het moment van beslaglegging.

§ 5 *Beslag op schepen*

Algemeen

- 1 Beslag op en uitwinning van schepen geschiedt overeenkomstig de bepalingen van boek II, titel 4 Rv. Deze titel geldt voor alle schepen. Onder schepen moeten worden verstaan alle zaken, geen luchtvaartuig of luchtkussenvaartuig zijnde, die blijkens hun constructie bestemd zijn om te drijven of hebben gedreven, daaronder begrepen de schepen in aanbouw. De bestemming van deze zaken hoeft niet primair het varen te zijn. Het ontmoet geen bezwaar om schepen van eenvoudige aard, zoals roeiboten, surfplanken e.d.. in beslag te nemen en te verkopen op de wijze als in de eerste afdeling van titel II van Boek 2 Rv is bepaald voor roerende zaken die geen registergoederen zijn.

Bevel tot betaling

- 2 Het beslag op een schip moet ingevolge artikel 563 Rv worden voorafgegaan door een bevel aan de eigenaar van het schip of aan de boekhouder van de rederij waartoe het schip behoort om binnen 24 uur te betalen. Het beslag kan niet eerder worden gelegd dan nadat ten minste 24 uur sedert het bevel zijn verstreken. Zo nodig kan tegelijk met het bevel tot betaling het dwangbevel worden betekend. Is bij het bevel een langere betalingstermijn gegeven, dan dient eerst deze termijn te worden afgewacht voordat tot beslaglegging kan worden overgegaan.
Ook op het beslag op een schip zijn de artikelen 10 en 15 van de wet volledig van toepassing. Zo kan als er gegronde vrees bestaat dat het schip spoedig zal vertrekken na gedaan bevel tot betaling binnen de termijn van het bevel tot betaling tot beslaglegging worden overgegaan. Het verlof van de president van de rechtbank als bedoeld in artikel 563, derde lid, Rv is hiertoe niet nodig.

Beslag aan boord

- 3 De belastingdeurwaarder zal zich voor de beslaglegging aan boord van het schip moeten begeven. Hij kan zich daarbij doen bij staan door één of twee getuigen. Bij weigering of verhindering is artikel 444 Rv van toepassing. Als (delen van) het schip als woning is aan te merken, moet het bepaalde in de Algemene wet op het binnentreden in acht worden genomen. Zie § 1, inleidende opmerkingen, lid 14 van deze leidraad.

Domiciliekeuze

- 4 De domiciliekeuze is afhankelijk van de wijze waarop de verkoop zal plaatsvinden. Het is dus van belang al van te voren te bezien op welke wijze zal worden geëxecuteerd.

Beletten van het vertrek

- 5 De belastingdeurwaarder kan een bewaarder aanstellen en de nodige maatregelen nemen om het vertrek van het schip te beletten. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan het 'aan de ketting leggen' van het schip. Zo nodig voorziet de belastingdeurwaarder zich, na daartoe overleg te hebben gepleegd met de ontvanger, van deskundige bijstand. De kosten van deze bijstand komen voor rekening van de ontvanger.
In daartoe aanleiding gevende gevallen kan het feitelijk gebruik van het schip weer aan de belastingschuldige worden gelaten bijvoorbeeld wanneer ter voorkoming van een executoriale verkoop door de belastingschuldige een voorstel tot minnelijke afdoening is gedaan en dit voorstel voor de ontvanger, gelet op het geheel der omstandigheden, aanvaardbaar is. In ieder geval zal een minnelijke afdoening moeten passen in het bij artikel 25 geformuleerde uitstelbeleid.

Aanwezige zaken

- 6 Als verhaal wordt beoogd op in of op een schip van de belastingschuldige aanwezige zaken, ten aanzien waarvan twijfel bestaat of deze bestanddeel zijn van het schip dan wel zelfstandige roerende zaken zijn, worden die zaken zowel in een beslag op het schip als in een beslag op roerende zaken begrepen. Daarna wordt bepaald op welke wijze de zaken worden uitgewonnen. Wanneer het beslag op roerende zaken in verband hiermee naderhand niet wordt voortgezet, zijn de kosten niet verschuldigd.

De executie van schepen

- 7 Tenzij een andere wijze van verkoop is toegestaan of voorgeschreven geschiedt de executoriale verkoop van een schip ten overstaan van een bevoegde notaris. De verkoop van een buitenlands zeeschip kan ook plaatsvinden ten overstaan van de rechtbank. Van deze mogelijkheid zal met name gebruik dienen te worden gemaakt als het land van herkomst de verkoop door een notaris niet erkent.

De executie van niet-teboekgestelde schepen geschiedt als die van andere roerende zaken niet-register goederen. Om een zo hoog mogelijke opbrengst te verkrijgen kan de ontvanger een ander dan de met de verkoop belaste belastingdeurwaarder opdragen voor rekening van de gemeente te bieden. De ontvanger geeft deze ambtenaar zo nodig nadere aanwijzingen.

Afgelasting van de verkoop

- 8 Mocht een aangekondigde verkoop van een schip om enigerlei reden geen doorgang vinden, dan draagt de ontvanger er zorg voor dat de aanplakbiljetten onmiddellijk worden verwijderd en treft hij voorts met betrekking tot op andere wijze gedane aankondigingen voor zo veel nodig dienovereenkomstige maatregelen.

Is de belastingschuldige niet van de afgelasting op de hoogte dan wordt hem hiervan onverwijld schriftelijk en gemotiveerd mededeling gedaan. Als verwacht moet worden dat deze mededeling de belastingschuldige niet meer voor het aangekondigde tijdstip van verkoop zal bereiken, stelt de ontvanger hem zo mogelijk op andere wijze in kennis.

Deskundige hulp

- 9 Als bij een executie deskundige hulp gewenst is kan de ontvanger een makelaar of een andere ter zake deskundige inschakelen.

Onttrekking

- 10 Ingeval zaken aan het beslag zijn onttrokken – hetgeen strafbaar is ingevolge artikel 198 Sr – kan van het feit op grond van artikel 162 Sv aangifte worden gedaan. De ontvanger beslist over de inzending van een relaas van onttrekking aan de Officier van Justitie.

Opheffing van het beslag

- 11 Van de opheffing van het beslag wordt schriftelijk mededeling gedaan aan de belastingschuldige. Voorts wordt, ingeval van teboekgestelde schepen, van de opheffing bij deurwaardersexploot mededeling gedaan aan de ingeschreven schuldeisers.

Artikel 15

- 1 Met betrekking tot een naheffingsaanslag als bedoeld in artikel 9, achtste lid en in de gevallen bedoeld in artikel 10 kan:**
- a een dwangbevel zonder voorafgaande aanmaning worden uitgevaardigd, of indien reeds een aanmaning is verzonden, in afwijking van de daarbij gestelde betalingstermijn, terstond worden uitgevaardigd;**
 - b een dwangbevel terstond na het bevel tot betaling ten uitvoer worden gelegd, of indien zodanig bevel reeds is gedaan, in afwijking van de daarbij gestelde betalingstermijn, terstond ten uitvoer worden gelegd.**
- 2 Met betrekking tot een belastingaanslag als bedoeld in artikel 9, achtste lid, kan, ingeval een dwangbevel terstond na het opleggen van die belastingaanslag wordt uitgevaardigd, de betekening en de tenuitvoerlegging van dat dwangbevel, in afwijking van artikel 14, eerste lid, van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering, geschieden op alle dagen en uren.**

§ 1 Versnelde invordering

Algemeen

- 1 Voor de toepassing van het bepaalde in dit artikel, althans voorzover het betreft de situaties als omschreven in artikel 10 van de wet, wordt verwezen naar hetgeen in deze leidraad is vermeld bij artikel 10.

Artikel 16

Indien een dwangbevel dat is uitgevaardigd voor een gedeelte van een belastingaanslag ten uitvoer wordt gelegd door beslaglegging, kunnen bij datzelfde dwangbevel alle tot het tijdstip van beslaglegging vervallen termijnen van de belastingaanslag worden ingevorderd, mits het op dat tijdstip invorderbare bedrag uit het dwangbevel is op te maken.

§ 1 Invordering van vervallen termijnen

Tenuitvoerlegging door beslag

- 1 De in dit artikel opgenomen bepaling strekt ertoe dat, als op grond van een dwangbevel dat is uitgevaardigd voor een termijnbedrag (termijndwangbevel) beslag wordt gelegd, op grond van datzelfde dwangbevel alle tot het tijdstip van beslaglegging vervallen termijnen van de belastingaanslag in dat beslag kunnen worden betrokken. Het op het moment van beslaglegging invorderbare bedrag moet dan wel uit het dwangbevel kunnen worden opgemaakt. De onderhavige bepaling geldt alleen voor de tenuitvoerlegging van het dwangbevel door beslag en is dus niet van toepassing ten aanzien van lijfdwang. Dit artikel is eveneens niet van toepassing bij het doen van een vordering ingevolge artikel 19 van de wet, omdat dit geen wijze van tenuitvoerlegging van het dwangbevel is. De op een belastingaanslag resterende termijnen die nog niet zijn vervallen, kunnen op het tijdstip van tenuitvoerlegging door beslag niet in dat beslag worden betrokken, tenzij zich voor dat tijdstip een situatie als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdelen b, c, of d, van de wet heeft voorgedaan. Voor deze termijnen wordt dan opnieuw een dwangbevel uitgevaardigd en tenuitvoergelegd. Wanneer een belastingschuldige de tenuitvoerlegging van een termijndwangbevel wil voorkomen, hoeft hij slechts het bedrag te betalen waarvoor het dwangbevel is uitgevaardigd (vermeerderd met de daarop belopen rente en kosten).

Termijndwangbevel

- 2 Een éénmaal ingestelde vervolging voor een of meer van de vervallen termijnen van de belastingaanslag wordt met dezelfde voortvarendheid voltooid als ten aanzien van de eindvervolging.

Artikel 17

- 1 **De belastingschuldige kan tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel in verzet komen bij de rechtbank van het arrondissement waarbinnen hij woont of is gevestigd. Indien de belastingschuldige buiten Nederland woont of is gevestigd dan wel in Nederland geen vaste woonplaats of vestiging heeft, kan hij in verzet komen bij de rechtbank van het arrondissement waarbinnen het kantoor is gevestigd van de ontvanger die het dwangbevel heeft uitgevaardigd.**
- 2 **Het verzet vangt aan met dagvaarding door de belastingschuldige als eiser aan de ontvanger die het dwangbevel heeft uitgevaardigd als gedaagde. Het verzet schorst de tenuitvoerlegging van het dwangbevel voorzover deze door het verzet wordt bestreden.**
- 3 **Het verzet kan niet zijn gegrond op de stelling dat het aanslagbiljet of de aanmaning niet is ontvangen. Bovendien kan het verzet niet zijn gegrond op de stelling dat de belastingaanslag ten onrechte of tot een te hoog bedrag is vastgesteld.**

§ 1 Verzet

Algemeen

- 1 Artikel 17 van de wet geeft een zelfstandige regeling voor het instellen van verzet tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel door degene tegen wie de dwanginvordering is gericht. Verzet is mogelijk zodra de betekening van het dwangbevel heeft plaatsgevonden. Ook kan verzet worden gedaan tegen een vordering. In daartoe aanleiding gevende gevallen bevordert de ontvanger zo veel mogelijk dat geschillen die tot verzet kunnen leiden in der minne tot een oplossing worden gebracht.
Geen verzet kan worden gedaan tegen de in rekening gebrachte kosten van de aanmaning en betekeningkosten van het dwangbevel. Tegen deze kosten staat op grond van artikel 7 van de Kostenwet invordering rijksbelastingen bezwaar en beroep open.

Schorsing van de invordering

- 2 Het verzet schorst de tenuitvoerlegging van het dwangbevel voorzover deze door het verzet wordt bestreden. Dit brengt met zich mee dat, wanneer het verzet zich richt tegen een bepaalde wijze van tenuitvoerlegging of tegen de beslaglegging op bepaalde goederen deze wijze van tenuitvoerlegging c.q. het beslag voor die bepaalde goederen niet wordt voortgezet totdat daarover in de verzetprocedure is beslist. De tenuitvoerlegging van het dwangbevel op andere wijze c.q. voortzetting van het beslag op andere goederen kan ongehinderd doorgang vinden. Richt het verzet zich tegen de rechtsgeldigheid van het dwangbevel dan wordt iedere vorm van tenuitvoerlegging van dat dwangbevel geschorst omdat bij toewijzing van dat verzet tevens de rechtsongeldigheid van iedere vorm van tenuitvoerlegging vaststaat.
Als het verzet zich richt tegen de tenuitvoerlegging voor een deel van het bedrag waarvoor het dwangbevel is uitgevaardigd (bijvoorbeeld alleen de bestuurlijke boete), wordt de tenuitvoerlegging voor het resterende bedrag niet geschorst.

Is sprake van beslag onder een derde en de derde heeft een buitengerechtelijke verklaring afgelegd die de ontvanger onjuist of onvolledig acht, dan deelt de ontvanger de schorsing van de executie schriftelijk aan de derde mee onder vermelding van de grond waarop deze schorsing berust en vermeldt daarbij tevens, onder verwijzing naar artikel 476 Rv, dat door deze mededeling de schorsing ook tegen de derde werkt. Tevens wordt in de mededeling vermeld dat de verklaring wordt betwist en dat tot dagvaarding zal worden overgegaan, zodra de schorsende werking van het verzet is opgeheven.

Als het verzet wordt gedaan op de dag van de openbare verkoop, wordt overleg gepleegd met het college van burgemeester en wethouders over het al dan niet doorzetten van de executoriale verkoop.

Twijfel over materiële verschuldigdheid

- 3 Artikel 17, derde lid, van de wet laat onverlet de mogelijkheid om in verzet te gaan wanneer de tenuitvoerlegging een belastingaanslag betreft die weliswaar in formele zin op de juiste wijze is vastgesteld, doch die wat de materiële verschuldigdheid betreft zo twijfelachtig is, dat de ontvanger in redelijkheid niet tot de beslissing had kunnen komen om tot tenuitvoerlegging over te gaan. In die gevallen zal het handelen van de inspecteur en/of de ontvanger veelal in strijd zijn met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur.

Als een belastingschuldige zich op grond van het vorenstaande verzet tegen de tenuitvoerlegging van het dwangbevel, handelt de ontvanger overeenkomstig het bepaalde in het tweede lid van deze paragraaf.

Verzet door aansprakelijkgestelde

- 4 Op grond van artikel 52, derde lid van de wet, kan ook een aansprakelijkgestelde op grond van artikel 17 van de wet tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel in verzet komen. Verwezen wordt naar hetgeen daaromtrent in deze leidraad bij artikel 52 is vermeld.

Verzet artikel 438 Rv

- 5 Naast de mogelijkheid van verzet ex artikel 17 van de wet kan de belastingschuldige met inachtneming van het derde lid van dat artikel, zich tegen de tenuitvoerlegging van het dwangbevel verzetten op grond van artikel 438 Rv. Wanneer de invordering niet door middel van een dwangbevel maar langs civielrechtelijke weg geschiedt, moet de belastingschuldige zijn verzet altijd op artikel 438 Rv baseren. Een dergelijk verzet heeft geen schorsende werking, met uitzondering van specifiek in de wet geregelde situaties (zie bijvoorbeeld artikel 476, tweede lid, Rv). Ook kan de president van de rechtbank bevelen dat de executie wordt geschorst.

Verzet door derden

- 6 Derden – anderen dan de belastingschuldige of de aansprakelijkgestelde – kunnen uitsluitend verzet tegen de tenuitvoerlegging van het dwangbevel doen op grond van andere wettelijke bepalingen dan het artikel 17 van de wet. In de gevallen waarin beslag op roerende zaken is gelegd, kunnen derden verzet doen op de voet van artikel 435, derde lid, of artikel 456 jo. artikel 438 Rv, dan wel een beroepschrift indienen op de voet van artikel 22 van de wet. Betreft het een beslag op onroerende zaken, dan dient verzet te worden gedaan op de voet van artikel 435, derde lid, of de artikelen 538 t/m 540 jo. artikel 438 Rv.

**Artikel 18
(vervallen)**

Artikel 19

- 1 Een derde die:**
 - a loon;**
 - b uitkeringen op grond van sociale zekerheidswetten, uitgezonderd kinderbijslag onder welke benaming ook;**
 - c pensioen en lijfrente;**
 - d uitkeringen uit levens-, invaliditeits-, ongevallen of ziekengeldverzekering;**
 - e uitkeringen tot levensonderhoud, verschuldigd krachtens boek 1 van het Burgerlijk Wetboek, of tot vergoeding van schade door het derven van levensonderhoud;**
 - f uitkeringen of buitengewone pensioenen op grond van een wettelijke regeling voor oorlogsgetroffenen of voor degenen die hun dienstplicht of vervangende dienstplicht vervullen;**
 - g bedragen toegekend krachtens artikel 8, derde lid van het koninklijke besluit van 17 juli 1944. Stb. E 51, betreffende de arbeidsbemiddeling en de scholing, herscholing en omscholing; verschuldigd is aan een belastingschuldige, is op vordering van de ontvanger verplicht de belastingaanslagen van de belastingschuldige te betalen, voor zover één en ander vatbaar is voor beslag.**
- 2 Een huurder, een pachter, een curator in een faillissement en een houder van penningen is op vordering van de ontvanger verplicht uit de gelden die hij aan de belastingschuldige verschuldigd is of uit de gelden of de penningen die hij ten behoeve van de belastingschuldige onder zich heeft, de belastingaanslagen van de belastingschuldige te betalen. Een curator in een faillissement van de belastingschuldige is voorts bevoegd uit eigen beweging uit de gelden die hij ten behoeve van de belastingschuldige onder zich heeft, de belastingaanslagen van de belastingschuldige te betalen.**
- 3 De vordering geschiedt bij beschikking. Voor het doen van een vordering dient de ontvanger te beschikken over een aan de belastingschuldige betekend dwangbevel met bevel tot betaling. De beschikking heeft rechtsgevolg zodra zij is bekendgemaakt aan degene jegens wie de vordering is gedaan. De ontvanger maakt de beschikking tevens bekend aan de belastingschuldige. Indien de vordering wordt gedaan jegens de curator in een faillissement vindt de tweede volzin geen toepassing en blijft bekendmaking van de beschikking aan de belastingschuldige achterwege.**
- 4 De belastingschuldige kan op de voet van artikel 17 in verzet komen tegen de vordering als ware deze de tenuitvoerlegging van een dwangbevel.**
- 5 Degene jegens wie een vordering is gedaan is verplicht aan die vordering te voldoen zonder daartoe een verificatie en beëdiging van schuldvordering, een rangregeling of rechterlijke uitspraak te mogen afwachten. De eerste volzin vindt geen toepassing in zoverre onder hem beslag is gelegd of verzet is gedaan ter zake van schulden waaraan voorrang boven vorderingen wegens rijksbelastingen is toegekend. Voldoening aan de vordering geldt als betaling aan de belastingschuldige.**
- 6 De ontvanger vervolgt degene die in gebreke blijft aan de vordering te voldoen bij executoriaal beslag volgens de regels van het tweede boek, tweede titel, tweede afdeling, van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering. De kosten van**

vervolging komen voor rekening van degene die in gebreke blijft zonder dat hij deze kan verhalen op de belastingschuldige.

§ 1 Algemeen

De vordering

- 1 De in artikel 19 van de wet omschreven vordering geeft de ontvanger de mogelijkheid om in bepaalde gevallen op eenvoudige wijze belastingschuld te verhalen op hetgeen een derde aan de belastingschuldige is verschuldigd of ten behoeve van hem onder zich heeft of zal krijgen.
Als het doen van een vordering rechtens mogelijk is, wordt mede ter besparing van kosten aan dit eenvoudige invorderingsmiddel de voorkeur gegeven boven derdenbeslag. Ingeval van twijfel of degene aan wie de vordering zou moeten worden gericht wel houder van penningen is, moet naargelang de omstandigheden worden beoordeeld of het leggen van derdenbeslag al dan niet de voorkeur verdient.
Een vordering kan slechts worden gedaan voor de door de ontvanger ingevorderde bedragen waarvoor artikel 19 van toepassing is. Het doen van een vordering is niet mogelijk voor belastingaanslagen ten aanzien waarvan de wettelijke schuldsaneringsregeling werkt. Voor belastingaanslagen die niet onder de werking van de wettelijke schuldsaneringsregeling vallen, blijft de mogelijkheid voor de ontvanger om ten laste van de belastingschuldige een vordering onder derden te doen echter wel bestaan.

Betekend dwangbevel

- 2 Voor het doen van een vordering dient de ontvanger, met uitzondering van faillissementssituaties, te beschikken over een betekend dwangbevel met bevel tot betaling. Bij het bevel tot betaling wordt de belastingschuldige een termijn van twee dagen gegeven. De vordering wordt pas na afloop van deze termijn gedaan. Ingeval van versnelde invordering op grond van artikel 15 van de wet wordt veelal bevel tot onmiddellijke betaling gedaan. In dat geval behoeft voor het doen van een vordering uiteraard geen termijn van twee dagen in acht te worden genomen.

Geen vordering

- 3 Geen vordering wordt gedaan enkel om te bereiken dat het reguliere invorderingsproces wordt versneld.

Vorm

- 4 Een vordering geschiedt bij beschikking die wordt bekendgemaakt aan degene jegens wie de vordering is gedaan en aan de belastingschuldige door toezending of, als de ontvanger dat wenselijk acht, door betekening. Een optie is dat er voordat de vordering daadwerkelijk verzonden wordt naar de werkgever eerst een brief naar belastingschuldige gaat, dit i.v.m. een eventuele ontslagmogelijkheid.
Bij de betekening van een vordering wordt gehandeld overeenkomstig de voor betekening van exploitanten geldende regels van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering.
Voor de betekening worden geen kosten in rekening gebracht.
Als de belastingschuldige in gemeenschap van goederen is gehuwd, wordt de vordering tevens ten name van de echtgenoot van de belastingschuldige gesteld, wanneer de echtgenoot alleen gerechtigd is de gelden, penningen of periodieke betalingen te vorderen, tenzij op voorhand duidelijk is dat de gelden, penningen of periodieke betalingen niet in de tussen beiden bestaande huwelijksgemeenschap vallen.

De bekendmaking van de vordering dient zo spoedig mogelijk, maar uiterlijk binnen acht dagen na het doen van de vordering, te geschieden aan de belastingschuldige en de echtgenoot afzonderlijk.

Vervolgingskosten en rente

- 5 De vordering heeft ook betrekking op verschuldigde vervolgingskosten en rente. Onder rente wordt tevens verstaan de rente die wordt belopen na de dag waarop de vordering is gedaan.

Voldoen aan de vordering

- 6 Wanneer de derde betaalt op een vordering die betrekking heeft op twee of meer belastingaanslagen heeft hij niet het recht om aan te geven ter voldoening van welke belastingaanslag de betaling strekt. Bij een betaling door de derde hoeft ook de belastingschuldige niet naar een bestemming te worden gevraagd. Er is immers geen sprake van betaling door hemzelf. Uiteraard kan de betaling alleen worden afgeboekt op de belastingaanslagen waarvoor de vordering is gedaan.
Niet voldoen aan de vordering
- 7 Bij het niet voldoen aan een vordering wordt niet voetstoots overgegaan tot het leggen van derdenbeslag. In de eerste plaats wordt nagegaan of de zaak van voldoende belang is om aldus te worden voortgezet. Voorts wordt het derdenbeslag slechts gelegd als aan de vordering ten onrechte niet is voldaan, dan wel de derde hierop niet heeft gereageerd. Daarvan is zeker sprake als blijkt, dat het uitblijven van het voldoen aan de vordering te wijten is aan de derde.
Als de ontvanger in verband met de kosten of om andere redenen derdenbeslag niet opportuun acht, wordt daarvan afgezien en wordt de vordering ingetrokken. Als wordt overgegaan tot het leggen van derdenbeslag, wordt in het beslagexploot melding gemaakt van de vordering die aan het beslag is voorafgegaan, alsmede de datum waarop die vordering is gedaan.

Intrekken van een vordering

- 8 Zodra een vordering om enigerlei reden niet langer hoeft te worden gehandhaafd, wordt zij bij beschikking ingetrokken. Deze beschikking wordt aan degene jegens wie de vordering is gedaan, bekendgemaakt.

Verzet

- 9 In het geval de belastingschuldige op grond van artikel 19, vierde lid van de wet, in verzet komt tegen de vordering vindt het bepaalde van artikel 17, § 1, tweede lid van deze leidraad, zo veel mogelijk overeenkomstige toepassing. Verzet breng niet met zich mee dat de derde jegens wie de vordering is gedaan aan de belastingschuldige mag betalen.

Onverschuldigde betaling

- 10 Wanneer de derde voldoet aan de vordering van de ontvanger, maar later blijkt dat hij niets of een geringer bedrag aan de belastingschuldige is verschuldigd, kan de derde tegen de ontvanger een vordering uit onverschuldigde betaling instellen. Aan de afwikkeling van een dergelijke vordering wordt zoveel mogelijk medewerking verleend, tenzij er redenen zijn om aan te nemen dat niet méér op de door de ontvanger jegens de derde gedane vordering is betaald dan de derde uiteindelijk aan de belastingschuldige verschuldigd is. Als aan de vordering uit onverschuldigde betaling van de derde wordt voldaan, wordt de belastingaanslag terzake waarvan de vordering ex artikel 19 van de wet jegens de derde is gedaan, geacht in zoverre niet te zijn voldaan. De ontvanger kan de invordering van die belastingaanslag dan ook hervatten alsof er geen vordering ex artikel 19 was gedaan. Vermindering of vernietiging van de belastingaanslag
- 11 Wanneer een derde op vordering van de ontvanger betaalt en naderhand wordt de belastingaanslag verminderd of vernietigd wordt de hieruit voortvloeiende teruggaaf verrekend of terugbetaald aan de belastingschuldige. Aan de derde zal geen terugbetaling plaatshebben, omdat de derde jegens de belastingschuldige is gekweten en dus geen partij meer is.

§ 2 De faillissementsvordering

Aan te melden schulden

- 1 In een faillissement vallen de belastingschulden, voor zover zij materieel zijn ontstaan, vóór de dag van de faillietverklaring. Hieruit volgt dat in het faillissement moeten worden geverifieerd de bedragen die tot aan de dag van de faillietverklaring geacht kunnen worden verschuldigd te zijn, terwijl de nadien verschuldigd geworden bedragen in beginsel als boedelschuld worden aangemeld. Omdat een ander standpunt tot welhaast onoverkomelijke moeilijkheden zou leiden, kan bij de splitsing van een belastingaanslag worden uitgegaan van een toerekening naar tijdsgelang. Wanneer een belastingaanslag is gesplitst worden voor het gedeelte dat ter verificatie kan worden aangemeld en het gedeelte dat als boedelschuld kan worden aangemerkt twee aparte vorderingen gedaan. Omdat het vorenstaande betrekking heeft op de materiële belastingschuld is het niet van belang of de schuld is belichaamd in een voorlopige, definitieve, navorderings- of naheffingsaanslag, terwijl evenmin de dagtekening ter zake doet. Wel wordt er zo veel mogelijk voor gezorgd, dat de belastingaanslagen – als het juiste bedrag nog niet kan worden bepaald zo nodig in de vorm van een voorlopige of een nadere voorlopige belastingaanslag – op een zodanig tijdstip tot stand komen, dat indiening ter verificatie tijdig kan plaatshebben.

Surséance van betaling

- 2 Belastingenschulden die materieel zijn ontstaan gedurende de periode van een aan het faillissement voorafgaande surséance van betaling kunnen op grond van artikel 249 Fw worden beschouwd als boedelschulden in het faillissement. Het bepaalde in het vorige lid is op deze schulden en de hierop betrekking hebbende belastingaanslagen mutatis mutandis van toepassing.

Opkomen in faillissement

- 3 Voor de in het faillissement vallende belastingschulden waarvoor artikel 19 van de wet geldt, komt de ontvanger op door het doen van een vordering aan de curator op de voet van het tweede lid van dat artikel. Het doen van de vordering geschiedt aldus dat het voor de curator bestemde formulier wordt toegezonden onder bijvoeging van een ontvangsbewijs dat in een bijgevoegde envelop kan worden teruggezonden. Als de vordering wordt gedaan voor het verstrijken van de in artikel 127 Fw bedoelde termijn wordt aan de vordering toegevoegd dat de daarin omschreven schuld mede ter verificatie wordt aangemeld. Van de bevoegdheid om van de curator dadelijk voldoening aan de vordering te verlangen wordt, tenzij bijzondere omstandigheden met het oog op het belang van de invordering daartoe noodzaken, geen gebruikgemaakt. Voor in het faillissement vallende belastingschulden waarvoor artikel 19 van de wet niet geldt, doet de ontvanger een vordering op grond van de bepalingen van de Faillissementswet. Als tijdens het faillissement materieel ontstane belastingschulden, die als boedelschuld kunnen worden aangemerkt, ten onrechte niet worden voldaan wendt de ontvanger zich in beginsel eerst tot de curator teneinde langs minnelijke weg alsnog voldoening te bewerkstelligen. Als dit niet leidt tot een bevredigende oplossing wendt de ontvanger zich met zijn grieven tot de rechtercommissaris. In het uiterste geval kan rechtstreeks verhaal worden gezocht op de boedel.

§ 3 Vorderingen met betrekking tot periodieke betalingen

Overwegen van een vordering

- 1 Bij de beoordeling van de vraag of een vordering met betrekking tot een periodieke betaling zal worden gedaan weegt de ontvanger de belangen van de gemeente af tegen die van de tot periodieke betaling gehouden derde. In het algemeen moet worden voorkomen dat de derde wordt ingeschakeld voor zeer geringe bedragen.

Beslagvrije voet

- 2 Voor de meeste periodieke betalingen bestaat er een uniforme regeling voor de beslagvrije voet die in aanmerking moet worden genomen wanneer beslag is gelegd op die betalingen. Deze regeling, die is opgenomen in artikel 475b e.v. Rv, geldt ook als een vordering wordt gedaan. Bij een vordering voor een periodieke betaling als bedoeld in artikel 19, eerste lid, van de wet valt onder de vordering slechts dat deel van de periodieke betaling dat de beslagvrije voet als bedoeld in artikel 475b e.v. Rv overtreft. Hetzelfde geldt bij een vordering voor bezoldigingen als bedoeld in artikel 115 Ambtenarenwet. De voor de bepaling van de beslagvrije voet relevante bedragen, de normen in het kader van de studiefinanciering en de normen in het kader van de huursubsidie zijn vermeld in de bijlagen 1a tot en met 1c. Als een vordering wordt gedaan voor periodieke betalingen die niet vallen onder de opsomming van artikel 19, eerste lid (en waarvoor geen beslagvrije voet geldt) en de belastingschuldige toont aan dat hij voor zijn levensonderhoud volledig afhankelijk is van deze betalingen, dan past de ontvanger de artikelen 475b en 475d Rv toe. In dat geval geldt de vordering nog slechts voor het gedeelte waarmee de periodieke betaling de beslagvrije voet overtreft. Hetzelfde geldt bij de vorderingen ten laste van een belastingschuldige die niet in Nederland woont of vast verblijft.

Verplichting belastingschuldige tot gegevensverstrekking

- 3 De belastingschuldige is op grond van artikel 475g, eerste lid, Rv verplicht aan de belastingdeurwaarder, als laatstgenoemde in het bezit is van een voor tenuitvoerlegging vatbare executoriale titel, desgevraagd zijn bronnen van inkomsten op te geven. De belastingschuldige kan ook op grond van artikel 58 van de wet worden verplicht deze gegevens te verstrekken. Als hij de gegevens omtrent het inkomen van zijn partner niet verstrekt wordt de beslagvrije voet gesteld op 45% van de bijstandsnorm. Let wel dat belastingschuldige op grond van artikel 475g Rv niet verplicht is om inkomensgegevens van zijn partner te verstrekken. Wanneer de belastingschuldige naderhand deze gegevens alsnog verstrekt en de beslagvrije voet dientengevolge dient te worden verhoogd, is aan deze verhoging geen terugwerkende kracht verbonden aangezien er geen sprake is van een wijziging in de omstandigheden als bedoeld in artikel 475d, vierde lid. Rv.

Wijziging beslagvrije voet

- 4 Als de beslagvrije voet wijzigt, geeft de ontvanger aan de derde de nieuwe beslagvrije voet op. Daarbij geeft hij tevens aan vanaf welke datum met de nieuwe beslagvrije voet rekening moet worden gehouden. Deze wijziging is een beschikking in de zin van de Awb en wordt bekend gemaakt aan de derde door toezending van een brief. Als bij de derde voor meer belastingschuldigen een vordering loopt, terwijl ook voor meer van die belastingschuldigen de beslagvrije voet wijzigt, hoeft de ontvanger de derde hiervan niet door middel van afzonderlijke brieven in kennis te stellen. De derde kan worden ingelicht door middel van één brief, mits uit deze brief voor de derde zonder meer duidelijk is voor welke belastingschuldigen welke nieuwe beslagvrije voet gaat gelden en met ingang van wanneer.

Wijze waarop de vordering wordt gedaan

- 5 De vordering geschiedt bij beschikking door toezending aan degene jegens wie de vordering is gedaan. De ontvanger stimuleert zoveel mogelijk dat de ontvangst van de vordering schriftelijk wordt bevestigd onder opgaaf van de hoogte van de periodieke betaling, het tijdvak waarop de periodiciteit betrekking heeft, het per betaling in te houden bedrag en de datum, waarop voor de eerste maal inhouding zal worden toegepast. Als de ontvanger dat wenselijk acht kan van toezending worden afgezien en wordt de vordering door de belastingdeurwaarder betekend.

Verrekening ex artikel 117 Ambtenarenwet 1929

- 6 Verhaal op (periodieke) inkomsten die een belastingschuldige geniet vanwege de gemeente geschiedt door aan salarisadministratie verrekening te vragen volgens artikel 117 van de Ambtenarenwet en tegelijkertijd, doch subsidiair, door een vordering te doen. Bij de beslissing tot het doen van een verzoek om verrekening onderscheidenlijk een vordering is het bepaalde in het eerste lid van deze paragraaf onverkort van toepassing. De autoriteit aan wie het desbetreffende formulier – dat tevens enige nadere aanwijzingen omtrent de te verrekenen bedragen bevat – wordt gezonden, bepaalt welk middel van verhaal zal worden toegepast. Als voor de (periodieke) inkomsten waarop verhaal wordt gezocht geen vordering kan worden gedaan, wordt uitsluitend verrekening gevraagd. Met betrekking tot (periodieke) inkomsten waarop noch door verrekening noch door middel van een vordering verhaal van belasting kan plaatshebben, kan de onderwerpelijke regeling uiteraard geen toepassing vinden.

Periodieke betalingen onder de bijstandsnorm

- 7 Ingeval van periodieke betalingen die lager zijn dan de bijstandsnorm vanwege het feit dat naast deze betaling de betrokkene in natura geniet wat een bijstandsgerechtigde uit de bijstandsnorm wordt geacht te betalen, wordt de beslagvrije voet die voor betrokkene geldt verminderd met het bedrag dat aan deze genietingen in natura kan worden toegerekend.

Artikel 20

- 1 **Een dwangbevel kan bij rechterlijk vonnis ten uitvoer worden gelegd door lijfswang overeenkomstig de artikelen 587 tot en met 611 van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering. Het geding daartoe wordt gevoerd voor de rechtbank van het arrondissement waarbinnen het kantoor is gevestigd van de ontvanger die het dwangbevel heeft uitgevaardigd. Voor de toepassing van artikel 587 treedt voor het aldaar bedoelde vonnis in de plaats het dwangbevel.**
- 2 **Met betrekking tot belastingaanslagen die zijn verschuldigd door lichamen in de zin van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, kan lijfswang worden toegepast ten aanzien van bestuurders of vereffenaars van die lichamen of, bij ontstentenis, ten aanzien van de laatst afgetreden of ontslagen bestuurders of vereffenaars, tenzij het niet aan hen te wijten is dat de belasting niet is voldaan.**

Gelet op het bepaalde in artikel 249 van de Gemeentewet blijft dit artikel buiten toepassing voor gemeenten.

Hoofdstuk IV Bijzondere bepalingen

Afdeling 1 Verhaalsrechten

Artikel 21

- 1 's Rijks schatkist heeft een voorrecht op alle goederen van de belastingschuldige.
- 2 **Het voorrecht gaat boven alle andere voorrechten met uitzondering van die van de artikelen 287 en 288 onder a, alsmede dat van artikel 284 van Boek 3 van het Burgerlijk Wetboek voor zover de kosten zijn gemaakt na de dagtekening van het aanslagbiljet. Het voorrecht gaat tevens boven pand, voor zover het pandrecht rust op een zaak als bedoeld in artikel 22, derde lid, die zich op de bodem van de belastingschuldige bevindt en tegen inbeslagneming waarvan derden zich op die grond niet kunnen verzetten. Het behoudt deze rang in geval van faillissement van de belastingschuldige, ongeacht of tevoren inbeslagneming heeft plaatsgevonden.**

Gelet op het bepaalde in artikel 249 van de Gemeentewet blijft dit artikel buiten toepassing voor gemeenten.

Artikel 22

- 1 **Derden die geheel of gedeeltelijk recht menen te hebben op roerende zaken waarop ter zake van een belastingschuld beslag is gelegd, kunnen een beroepschrift richten tot de directeur, mits zulks doende vóór de verkoop en uiterlijk binnen zeven dagen, te rekenen van de dag der beslaglegging. Het beroepschrift wordt ingediend bij de ontvanger, tegen een door deze af te geven ontvangbewijs. De directeur neemt zo spoedig mogelijk een beslissing. De verkoop mag niet plaatshebben, dan acht dagen na de betekening van die beslissing aan de reclamant en aan degene tegen wie het beslag is gelegd, met nadere bepaling van de dag van verkoop.**

- 2** Door het indienen van een beroepschrift op de voet van het eerste lid, verliest de belanghebbende niet het recht om zijn verzet voor de burgerlijke rechter te brengen.
- 3** Behoudens in het geval dat er een recht van terugvordering bestaat jegens degene die een zaak onrechtmatig of van een onbevoegde heeft verkregen, kunnen derden echter nimmer verzet in rechte doen tegen de beslaglegging ter zake van naheffingsaanslagen in:
- a** de loonbelasting ten laste van inhoudingsplichtigen met uitzondering van naheffingsaanslagen ter zake van huispersoneel;
 - b** de omzetbelasting, alsmede belasting van personenauto's en motorrijwielen ten laste van een ander dan degene op wiens naam het kenteken is gesteld;
 - c** de accijns;
 - d** de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van pruimtabak en snuiftabak;
 - e** de in artikel 1 van de Wet belastingen op milieugrondslag genoemde belastingen;
 - f** de dividendbelasting;
 - g** de kansspelbelasting ten laste van inhoudingsplichtigen;
 - h** de assurantiebelasting; en
 - i** de beursbelasting, alsmede tegen de beslaglegging ter zake van:
 - uitnodigingen tot betaling; en
 - ingevolge artikel 2, tweede lid, onderdeel c, met een belastingaanslag gelijkgestelde beschikkingen inzake heffingsrente, inzake bestuurlijke boeten die worden opgelegd in verband met vorenbedoelde naheffingsaanslagen, inzake bestuurlijke boeten als bedoeld in hoofdstuk 5 van de Douanewet, inzake compenserende interesten of inzake kosten van ambtelijke werkzaamheden, indien de ingeogste of nog niet ingeogste vruchten, of roerende zaken tot stoffering van een huis of landhoef, of tot bebouwing of gebruik van het land, zich tijdens de beslaglegging op de bodem van de belastingschuldige bevinden.

Artikel 22a

- 1** Dit artikel is van toepassing op naheffingsaanslagen in de motorrijtuigenbelasting welke zijn vastgesteld op de voet van artikel 7, eerste lid, aanhef en onderdeel a, van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 ten name van degene op wiens naam het voor het motorrijtuig opgegeven kenteken is gesteld, alsmede op de met die naheffingsaanslagen verband houdende kosten, renten en bestuurlijke boeten.
- 2** Voor de in het eerste lid bedoelde vorderingen kan door de ontvanger verhaal worden genomen op elk motorrijtuig waarvan het opgegeven kenteken ten name van de in het eerste lid bedoelde natuurlijke persoon of rechtspersoon is gesteld, zondar dat enig ander recht op deze motorrijtuigen kan tegenwerpen.
- 3** Uitwinning van motorrijtuigen als bedoeld in het tweede lid is niet mogelijk voorzover degene die enig recht op een dergelijk motorrijtuig heeft goederen van degene op wiens naam het voor die motorrijtuigen opgegeven kenteken is gesteld, aanwijst die voor de in het eerste lid bedoelde vorderingen voldoende verhaal bieden.
- 4** De in artikel 78 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 bedoelde ambtenaren zijn bevoegd de hen de artikelen 78 en 79 van die wet toegekende bevoegdheden mede uit te oefenen ten behoeve van de toepassing van dit artikel.

Gelet op de inhoud van het derde lid van artikel 22 en de inhoud van artikel 22a zijn deze niet van toepassing op gemeentelijke belastingen.

§ 1 *Inleidende opmerkingen*

Werkings sfeer van het artikel

- 1 Derden die de eigendom pretenderen van in beslag genomen roerende of onroerende zaken, kunnen hun rechten op die zaken op de voet van artikel 456, onderscheidenlijk 538 e.v. Rv geldend maken. Ook op grond van artikel 435 Rv kunnen derden zich tegen het beslag verzetten. Onafhankelijk hiervan kunnen derden die geheel of gedeeltelijk recht menen te hebben op roerende zaken waarop terzake van een belastingschuld beslag is gelegd hun bezwaren tegen de executie van die zaken in de administratieve sfeer door middel van een beroepschrift voorleggen aan het college van burgemeester en wethouders. Met derden worden hier niet alleen bedoeld degenen die zich op een eigendomsrecht beroepen, maar ook degenen die een beperkt recht op de zaak menen te hebben. Voorzover de bezwaren betrekking hebben op roerende zaken en op de voet van artikel 22, eerste lid, van de wet worden ingebracht, wordt de executie door het beroepschrift van rechtswege opgeschort.

Verzet artikel 435, derde lid, Rv

- 2 Op grond van artikel 435, derde lid Rv, is de ontvanger, als hij bekend is met de omstandigheid dat zaken in eigendom toebehoren aan een derde, verplicht bij beslaglegging op die zaken, dit beslag binnen acht dagen na de beslaglegging aan die derde te doen betekenen. De ontvanger gaat onverwijld tot betekening aan de derde over als hij op enig later tijdstip, maar vóór de geplande verkoopdatum, kennis krijgt van het feit dat de in beslag genomen zaken eigendom zijn van die derde.
Als tussen het moment van de betekening aan de derde en de vastgestelde verkoopdatum minder dan acht dagen zijn gelegen, gaat de ontvanger over tot het vaststellen van een nieuwe verkoopdatum. De derde kan vervolgens binnen acht dagen na de betekening schriftelijk aan de belastingdeurwaarder kenbaar maken zich tegen het verhaal op zijn zaak te verzetten. Door het indienen van deze schriftelijke mededeling krijgt het beslag, ten aanzien van de in die mededeling genoemde zaken, een conservatoir karakter waardoor de executie van die zaken wordt opgeschort. De belastingdeurwaarder zendt de door hem ontvangen schriftelijke mededeling ex artikel 435, derde lid, Rv onverwijld door naar de ontvanger die de beslagopdracht heeft verstrekt. De andere in beslag genomen zaken, tegen de inbeslagneming waarvan geen verzet is gedaan, worden op de vastgestelde verkoopdatum verkocht.
- 3 n.v.t.
- 4 n.v.t.

Pauliana

- 5 Ook zonder toepassing van het bodemrecht en afgezien van aansprakelijkheid van derden kan het mogelijk zijn belasting te verhalen op zaken die aan een derde zijn overgedragen, namelijk als de ontvanger wordt geconfronteerd met een situatie waarin hij door één of meer rechtshandelingen in zijn verhaalsmogelijkheden wordt benadeeld. De ontvanger kan alsdan deze rechtshandeling(en) vernietigen met een beroep op de Pauliana. Daarbij geldt het bepaalde in artikel 3:45 e.v. BW. Als de ontvanger een zodanig beroep nodig acht, behoeft niet vooraf een rechterlijke beslissing te worden uitgelokt, maar gaat hij over tot beslaglegging op die zaken die door de rechtshandeling buiten het verhaalsbereik van hem zijn gebracht.

De buitengerechtelijke verklaring tot vernietiging, die vereist is, kan in het beslagexploot zelf worden opgenomen. Voorts dient een verklaring tot vernietiging ook tot de andere bij de rechtshandeling betrokken partijen te worden gericht.

6 n.v.t.

§ 2 *Verzet in rechte*

Opschorting verkoop na verzet in rechte

1 De ontvanger gaat ervan uit dat een verzet op de voet van artikel 456 Rv of artikel 538 e.v. Rv tegen de verkoop van roerende c.q. onroerende zaken de voortgang van de executie niet van rechtswege opschort. Niettemin zal de invordering in het algemeen worden opgeschort en zullen geen onherroepelijke maatregelen worden genomen, tenzij van de verzetprocedure louter gebruik wordt gemaakt om de invordering te traineren. Door de conservatoire werking van het verzet ex artikel 435, derde lid, Rv vindt voor de desbetreffende zaken automatisch opschorting van de verkoop plaats totdat een executoriale titel is verkregen.

§ 3 en 4 zijn niet van toepassing

§ 5 *Het beroepschrift ex artikel 22 van de wet en de schriftelijke mededeling ex artikel 435, derde lid Rv*

Beroepschrift algemeen

1 Het beroepschrift ex artikel 22 van de wet moet worden ingediend bij de bevoegde ontvanger. Een beroepschrift kan niet meer worden ingediend als het beslag is opgeheven of vervallen, bijvoorbeeld omdat de inbeslaggenomen zaken inmiddels zijn verkocht of de belastingschuldige failliet is verklaard en het gaat om bezitloos verpande zaken die door het faillissement weer in de boedel vallen. Wordt desalniettemin toch een beroepschrift ingediend, dan zal dit beroepschrift door het college van burgemeester en wethouders over het algemeen in verband met termijnoverschrijding niet ontvankelijk worden verklaard en ambtshalve, als zijnde ongegrond, worden afgewezen op grond van het feit dat het beslag is opgeheven of vervallen.

2 n.v.t.

Taak van de ontvanger met betrekking tot beroepschrift ex artikel 22 van de wet

3 Een beroepschrift wordt ook in behandeling genomen als het niet tijdig is ingediend. In dat geval wordt de executie van desbetreffende zaken, indien redelijkerwijs nog mogelijk, opgeschort. De ontvanger prolongeert, ongeacht de eventuele wettelijke noodzaak daartoe, in het algemeen eveneens indien een tijdig ingediend beroepschrift niet op alle in beslag genomen zaken betrekking heeft.

Als de belanghebbende zich, voordat hij een beroepschrift indient of een procedure aanspant, met zijn bezwaren tot de ontvanger wendt, wijst deze de belanghebbende voor zoveel nodig op de mogelijkheid een beroepschrift tot het college van burgemeester en wethouders te richten.

Als de ontvanger in dit stadium met de belanghebbende tot een oplossing kan komen, verdient dit uiteraard aanbeveling. Komt de ontvanger na de indiening van een

beroepschrift tot de slotsom dat ten onrechte beslag is gelegd dan heft hij het beslag op en bevordert de intrekking van het beroepschrift.

Heeft de inzending aan het college van burgemeester en wethouders reeds plaatsgevonden dan wordt het beslag na overleg met het college van burgemeester en wethouders opgeheven. Er volgt dan nog wel een beslissing van het college van burgemeester en wethouders op het beroepschrift.

4 n.v.t.

Beslissing van het college van burgemeester en wethouders

5 Het college van burgemeester en wethouders zendt zijn beslissing aan de ontvanger. Deze draagt zorg voor onmiddellijke betekening of toezending van de beslissing aan de derde, aan de belastingschuldige of hun gemachtigden en – zo nodig – aan de bewaarder. Betekening vindt plaats als het beroepschrift tijdig was ingediend. In de gevallen dat het beroepschrift te laat was ingediend kan toezending plaatsvinden. Bij de betekening van de beslissing wordt zo nodig tevens de nadere dag van verkoop vastgesteld. De verkoop mag niet eerder plaatsvinden dan op de achtste dag na die van de betekening van de beslissing van het college van burgemeester en wethouders op een tijdig ingediend beroepschrift. Voor de betekening van de beslissing worden geen kosten in rekening gebracht. Ten overvloede wordt opgemerkt dat het verbod de verkoop te laten plaatsvinden eerder dan op de achtste dag na die van de betekening, uitsluitend geldt als sprake is van tijdig ingediende beroepschriften.

Onduidelijk bezwaar

6 Als een derde bezwaar maakt tegen een beslaglegging op roerende zaken en uit het ingediende geschrift niet kan worden opgemaakt of is beoogd administratief beroep in te stellen op grond van artikel 22 van de wet dan wel verzet aan te tekenen op grond van artikel 435, derde lid, Rv nodigt de ontvanger de derde uit zich daaromtrent binnen tien dagen uit te laten. Als de derde niet reageert, wordt het geschrift aangemerkt als een beroepschrift ex artikel 22 van de wet.

Taken met betrekking tot de schriftelijke mededeling ex artikel 435, derde lid, Rv

7 Als de derde een schriftelijke mededeling ex artikel 435, derde lid, Rv heeft gedaan, heft de ontvanger het beslag op als zonder meer duidelijk is dat het zaken betreft waarop de ontvanger, geen verhaal kan nemen. Met betrekking tot de kennisgeving van de opheffing van het beslag wordt gehandeld overeenkomstig het vijfde lid van deze paragraaf.

Samenloop administratief beroep en verzet

8 Als de derde zowel een beroepschrift op grond van artikel 22 van de wet indient, als een schriftelijke mededeling als bedoeld in artikel 435, derde lid, Rv doet, behandelt de ontvanger eerst het verzet, ex artikel 435, derde lid voordat hij het beroepschrift doorzendt aan het college van burgemeester en wethouders. Is de ontvanger daarbij van oordeel dat het beslag kan worden opgeheven dan bevordert hij overeenkomstig het bepaalde in het derde lid van deze paragraaf de intrekking van het beroepschrift ex artikel 22 van de wet. In het geval een verzetprocedure is c.q. wordt gestart, wordt door het college van burgemeester en wethouders op het beroepschrift beslist in die zin dat het college zich zal houden aan de uitspraak gewezen in de verzetprocedure.

Artikel 23

De ontvanger kan de belastingaanslagen in de vermogensbelasting, voor zover zij betrekking hebben op met fidei-commis bezwaarde goederen, dan wel op goederen die ingevolge artikel 6 van de Wet op de vermogensbelasting 1964 (Stb. 520) worden aangemerkt als bezittingen van de vruchtgebruiker of de gebruiker, op die goederen verhalen als waren zij niet met die rechten bezwaard.

Vermogensbelasting wordt geheven door het Rijk: dit artikel is derhalve niet van belang voor de gemeenten.

Afdeling 2 Verrekening

Artikel 24

- 1 Met betrekking tot rijksbelastingen en andere belastingen en heffingen voor zover de invordering daarvan aan de ontvanger of aan de ontvanger bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel b, van de Wet inzake de douane (Stb. 1992, 54) is opgedragen, is verrekening op de voet van afdeling 12 van titel 1 van Boek 6 van het Burgerlijk Wetboek niet mogelijk.**
- 2 De ontvanger is ten aanzien van de belastingschuldige bevoegd aan hem uit te betalen en van hem te innen bedragen ter zake van de in het eerste lid bedoelde rijksbelastingen en andere belastingen en heffingen met elkaar te verrekenen. Indien de belastingschuldige een dochtermaatschappij onderscheidenlijk een moedermaatschappij is met betrekking tot welke vennootschapsbelasting wordt geheven met toepassing van artikel 15 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, kunnen aan de belastingschuldige uit te betalen bedragen behalve met de van deze te innen bedragen worden verrekend met te innen bedragen van de moedermaatschappij dan wel van een andere dochtermaatschappij die voor de heffing van de vennootschapsbelasting in deze is opgegaan, onderscheidenlijk met te innen bedragen van een dochtermaatschappij. Op verzoek van de belastingschuldige is de ontvanger verplicht te verrekenen. Als tijdstip van verrekening geldt de dagtekening van het aanslagbiljet waaruit het uit te betalen bedrag blijkt. In afwijking van de vorige volzin met betrekking tot een verrekening van een termijn van een voorlopige aanslag als bedoeld in artikel 9, zesde en zevende lid, geldt als tijdstip van verrekening het tijdstip waarop de desbetreffende termijn vervalft.**
- 3 De verrekening is ook mogelijk ingeval de termijn, bedoeld in artikel 9, nog niet is verstreken, met dien verstande dat indien het betreft belastingaanslagen als bedoeld in artikel 9, vijfde en zevende lid, verrekening alleen mogelijk is met belastingaanslagen die op dezelfde belasting en hetzelfde tijdvak betrekking hebben.**
- 4 De ontvanger verrekent de in artikel 27a, eerste lid, bedoelde betalingskorting met het bedrag van de belastingaanslag ter zake waarvan de betalingskorting wordt verleend. Voorts verrekent de ontvanger de in artikel 27a, tweede lid, bedoelde betalingskorting met het uit te betalen bedrag van de vermindering van de belastingaanslag ter zake waarvan de betalingskorting is verleend. Op de in dit lid bedoelde verrekeningen zijn het tweede en derde lid niet van toepassing. Als tijdstip van verrekening geldt het tijdstip waarop de betalingskorting wordt verleend of de dagtekening van de kennisgeving waarmee de vermindering wordt bekendgemaakt.**

- 5 De verrekening is niet mogelijk met betrekking tot een belastingaanslag die een uit te betalen (belasting)bedrag behelst indien deze vordering door de belastingschuldige onder bijzondere titel is overgedragen, mits de ontvanger met de overdracht heeft ingestemd.**

- Verrekening is voorts niet mogelijk met betrekking tot een belastingaanslag die een uit te betalen bedrag behelst indien op deze vordering een pandrecht als bedoeld in artikel 239 van Boek 3 van het Burgerlijk Wetboek is gevestigd, mits de ontvanger op het tijdstip waarop het pandrecht hem wordt medegedeeld met het pandrecht heeft ingestemd. De ontvanger is verplicht bij beschikking met de overdracht of het pandrecht in te stemmen indien op het tijdstip van de mededeling van de akte van overdracht of van het pandrecht ten name van de belastingschuldige geen voor verrekening vatbare schuld invorderbaar is. De ontvanger kan bij beschikking instemming met de overdracht of het pandrecht weigeren. De ontvanger maakt de beschikking bekend door middel van een gedagtekende kennisgeving waarin, bij weigering tot instemming met de overdracht of het pandrecht, de grond is vermeld waarop de weigering berust.
- 6 In afwijking in zoverre van het vijfde lid is ook na de instemming, bedoeld in dat lid, verrekening mogelijk van:
- a de in artikel 27a, eerste lid, bedoelde betalingskorting met het bedrag van de belastingaanslag ter zake waarvan de betalingskorting wordt verleend;
 - b de in artikel 27a, tweede lid, bedoelde betalingskorting met het uit te betalen bedrag van de vermindering van de belastingaanslag ter zake waarvan de betalingskorting is verleend;
 - c **belastingaanslagen die een uit te betalen bedrag behelzen met belastingaanslagen die op dezelfde belasting en hetzelfde tijdvak betrekking hebben.**
- 7 De belastingschuldige kan binnen een week na de dagtekening van de in het vijfde lid bedoelde kennisgeving waarmee de beschikking is bekendgemaakt beroep instellen bij de directeur. Het beroepschrift wordt ingediend bij de ontvanger tegen een door deze af te geven ontvangstbewijs. De directeur neemt zo spoedig mogelijk een beslissing en maakt deze bekend aan de belastingschuldige door middel van een gedagtekende kennisgeving. Indien op het beroepschrift afwijzend wordt beslist, vindt verrekening niet eerder plaats dan nadat na de dagtekening van de kennisgeving waarmee de beslissing van de directeur is bekendgemaakt acht dagen zijn verstreken.
- 8 Met betrekking tot het bedrag waarvoor krachtens artikel 25, derde, vierde, zesde, zevende of negende lid, dan wel krachtens artikel 26, tiende lid, uitstel van betaling is verleend, is gedurende het uitstel verrekening niet mogelijk, tenzij de belastingschuldige dit verzoekt.
- 9 De ontvanger maakt de verrekening onverwijld bekend.

Artikel 252 Gemeentewet

De verrekening van aan de belastingschuldige uit te betalen en van hem te innen bedragen ter zake van gemeentelijke belastingen op de voet van artikel 24 van de Invorderingswet 1990 is ook mogelijk ingeval de in artikel 9 van de Invorderingswet 1990 gestelde termijn, dan wel de krachtens artikel 250, eerste lid, gestelde termijn nog niet is verstreken.

§ 1 Algemeen

Afwijking open systeem

- 1 Het specifieke karakter van fiscale en soortgelijke vorderingen brengt met zich mee dat de verrekeningsregels uit het burgerlijk recht niet zonder meer op deze vorderingen van toepassing kunnen zijn. Artikel 24 bevat om die reden een eigen verrekeningsregime, dat afwijkt van de algemene verrekeningsbepalingen van het Burgerlijk Wetboek. De

verrekeningsregeling van de Faillissementswet (artikelen 53 t/m 56, alsmede artikelen 234, 235 en 307) is wel van toepassing op fiscale en soortgelijke vorderingen.

Wanneer verrekening

- 2 De verrekening vindt niet van rechtswege plaats. De ontvanger bepaalt of al dan niet tot verrekening wordt overgegaan. Als de belastingschuldige de ontvanger verzoekt een bepaalde belastingteruggaaf of een ander uit te betalen bedrag met een bepaalde openstaande aanslag of andere vordering te verrekenen willigt de ontvanger dit verzoek altijd in. Dit geldt ook als het verzoek wordt gedaan nog voordat de teruggaaf is geformaliseerd. In dat geval schort de ontvanger de invordering echter niet zonder meer op. Zo nodig kan door de belastingschuldige om uitstel van betaling in verband met de te verwachten teruggaaf respectievelijk het te verwachten uit te betalen bedrag verzoeken (artikel 25, § 3 van deze leidraad).

Betwiste schuld

- 3 Tenzij de belastingschuldige hierom verzoekt blijft verrekening met een te betalen bedrag dat door de belastingschuldige wordt betwist in het algemeen achterwege. Hiervan kan worden afgeweken als de financiële situatie van de belastingschuldige, bijvoorbeeld gelet op de solvabiliteit van diens onderneming in relatie met de hoogte van de – bestreden – belastingsschuld, zodanig is dat vrees voor onverhaalbaarheid bestaat en voorts geen voldoende zekerheid is gesteld. In dit verband zij verwezen naar het uitstelbeleid zoals dat is vermeld bij artikel 25 van deze leidraad.

Reikwijdte van de verrekening

- 4 De ontvanger kan aan een belastingschuldige uit te betalen belastingbedragen verrekenen met van deze belastingschuldige te innen belastingbedragen. Verrekening met een belastingaanslag kan plaatsvinden vanaf de datum van de dagtekening van het aanslagbiljet. Laatstbedoelde verrekening is echter niet meer mogelijk zodra de belastingschuldige failliet is verklaard.
- 5 n.v.t.

Tijdstip van verrekening

- 6 Als tijdstip van verrekening geldt de dagtekening van het aanslagbiljet of de beschikking waaruit het uit te betalen bedrag blijkt. De datum waarop feitelijk de administratieve afboeking plaatsheeft is niet van belang. Voor de berekening van de invorderingsrente op de belastingaanslag waarmee het uit te betalen bedrag wordt verrekend geldt derhalve bovengenoemde dagtekening als dag van betaling in de zin van artikel 28, vijfde lid van de wet.
Als op of na de bovengenoemde dagtekening invorderingsmaatregelen zijn getroffen worden de hieraan verbonden kosten verminderd voor zover ze betrekking hebben op dat deel van de belastingaanslag dat door verrekening teniet is gegaan.

Verjaring

- 7 Het recht tot verrekening verjaart vijf jaar na de aanvang van de dag volgend op die waarop de aanslag geheel invorderbaar is. Deze verjaring kan worden geschorst of gestuit. Zie hiervoor hetgeen bij artikel 27 van deze leidraad is vermeld.

Bekendmaking

- 8 Verrekening van een uit te betalen bedrag door de ontvanger geschiedt bij beschikking. De beschikking wordt aan de belastingschuldige bekendgemaakt door toezending of uitreiking aan hem van een kennisgeving. Het achterwege laten van de bekendmaking heeft niet tot gevolg dat de verrekening nietig is.
- 9 n.v.t.
- 10 n.v.t.
- 11 n.v.t.

Verrekening met schadevergoedingen

- 12 Als aan een belastingschuldige een rente- of kostenvergoeding wordt toegekend, dan wel de belastingschuldige uit anderen hoofde (bijvoorbeeld krachtens een overeenkomst met de gemeente of een uitspraak van de civiele rechter) recht heeft op vergoeding door de gemeente van rente en/of kosten van rechtsbijstand en/of andere schade in samenhang met de heffing of de invordering van belastingen, is de vordering die de belastingschuldige deswege op de gemeente heeft vatbaar voor verrekening met diens voor verrekening vatbare belastingaanslagen.
De verrekening vindt plaats bij beschikking. De beschikking wordt bekendgemaakt door toezending of uitreiking aan de belastingschuldige van een kennisgeving, waarin de ontvanger aan de belastingschuldige verklaart dat hij diens vordering verrekent met de belastingaanslag. Als tijdstip van verrekening geldt de dagtekening van de beschikking dan wel de titel op grond waarvan uitbetaling plaatsvindt.
Met betrekking tot de uit te betalen bedragen is de instemmingsregeling als bedoeld in artikel 24, vijfde lid, van de wet van toepassing.
- 13 n.v.t.
- 14 n.v.t.

§ 2 *Overdracht van vorderingen en verpanding*

Algemeen

- 1 In artikel 3:94 BW is de mogelijkheid opgenomen om een vordering op naam over te dragen. Daarnaast biedt artikel 3:239 BW de mogelijkheid om op een vordering op naam een stil pandrecht te vestigen. Wanneer de ontvanger niet met de overdracht of verpanding van een aan de belastingschuldige uit te betalen bedrag heeft ingestemd kan hij tot verrekening met openstaande schulden overgaan, ook al is de overdracht of verpanding aan hem medegedeeld.
Als sprake is van openbare verpanding van een aan de belastingschuldige uit te betalen bedrag geldt geen instemmingsregeling. Het uit te betalen bedrag kan ondanks de verpanding worden verrekend met de op het moment van formalisering van het uit te betalen bedrag openstaande belastingenschuld. Opgemerkt wordt dat waar in deze paragraaf wordt gesproken over verpanding uitsluitend de zogenaamde stille verpanding is bedoeld.

Mogelijkheid van cessie of verpanding

- 2 Cessie of stille verpanding van een uit te betalen bedrag is mogelijk mits het bedrag met voldoende bepaaldheid is omschreven. Stille verpanding van een belastingteruggaaf is mogelijk vanaf het moment dat de aanspraak op teruggaaf van het saldo van positieve en negatieve elementen van de aanslag c.q. teruggaafbeschikking materieel vaststaat. Dit is op zijn vroegst het geval na het einde van het jaar of tijdvak waarop de teruggaaf betrekking heeft.

Instemming

- 3 Bij de beoordeling van de vraag of met een cessie of verpanding kan worden ingestemd gaat de ontvanger uit van de situatie die bestaat op het moment dat de cessie of verpanding aan hem wordt medegedeeld. De weigering van een instemming met de cessie of verpanding ziet op de gehele cessie of verpanding. De instemming wordt niet gedeeltelijk verleend. Wel bestaat de mogelijkheid om een uit te betalen bedrag in gedeelten te cederen of te verpanden. De ontvanger dient dan bij iedere cessie of verpanding afzonderlijk te beoordelen of hij daarmee instemt. Op deze wijze kan worden bereikt dat wanneer het uit te betalen bedrag hoger is dan de openstaande belastingschuld op het moment van mededeling de ontvanger in ieder geval aan het meerdere zijn instemming niet zal onthouden, zodat dit deel van de teruggaaf naderhand niet kan worden verrekend.
Instemming met een cessie of verpanding wordt alleen geweigerd indien de ontvanger gegronde redenen heeft om aan te nemen dat instemmen met de cessie of verpanding zal kunnen leiden tot oninbaarheid dan wel onverhaalbaarheid van een ten tijde van de mededeling invorderbare belastingaanslag (of anderszins voor verrekening vatbare schuld) waarmee het uit te betalen bedrag zonder cessie of verpanding had kunnen worden verrekend.
De weigering voorkomt aldus dat de invordering van deze belastingaanslag wordt gefrustreerd. Deze situatie zal zich onder meer voordoen bij een belastingschuldige die bekend staat als een notoir slechte betaler.
Met nadruk zij vermeld dat bij de beoordeling of met een cessie of verpanding moet worden ingestemd geen rekening wordt gehouden met materieel ontstane belastingsschulden die nog niet zijn geformaliseerd in een belastingaanslag. De ontvanger is verplicht met een cessie of verpanding in te stemmen indien op het tijdstip van de mededeling van de cessie of verpanding ten name van de belastingschuldige geen voor verrekening vatbare (en dus geformaliseerde) schuld invorderbaar is.
De ontvanger maakt zijn beschikking aan de belastingschuldige en aan de derde, in casu de pandhouder of cessionaris, bekend door middel van een gedagtekende kennisgeving, waarbij de belastingschuldige op de mogelijkheid wordt gewezen bij het college van burgemeester en wethouders beroep in te stellen. Weigering of instemming heeft slechts consequenties voor de verrekeningsbevoegdheid van de ontvanger. Wanneer de instemming is geweigerd en de belastingaanslagen die destijds aan de weigering ten grondslag hebben gelegen ten tijde van de uitbetaling van het terug te geven bedrag inmiddels zijn voldaan, dient uitbetaling plaats te vinden aan de cessionaris of pandhouder. Evenzo kan, in het geval na verrekening van het terug te geven bedrag met belastingaanslagen die destijds aan de weigering ten grondslag hebben gelegen nog een saldo om uit te betalen resteert, bevrijdende uitbetaling daarvan slechts plaatsvinden aan de cessionaris of pandhouder.

Reikwijdte van de verrekening

- 4 De ontvanger kan aan een belastingschuldige uit te betalen bedragen verrekenen met van deze belastingschuldige te innen bedragen.
Verrekening met een belastingaanslag kan plaatsvinden vanaf de datum van de dagtekening van het aanslagbiljet. In het geval van een voorlopige belastingaanslag waarvan het aanslagbiljet een dagtekening heeft die ligt in het jaar waarover deze is vastgesteld kan verrekening pas plaatsvinden voorzover er betalingstermijnen zijn verstreken, tenzij sprake is van een situatie als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdelen b, c of d, van de wet, in welk geval verrekening mogelijk is vanaf het moment dat zich één van de daar genoemde situaties voordoet.
- 5 n.v.t.

Bekendmaking en periode waarbinnen geen verrekening mogelijk is.

- 6 De beslissing van het college van burgemeester en wethouders geschiedt bij beschikking. De bekendmaking van de beschikking geschiedt door toezending of uitreiking aan zowel de belastingschuldige als de derde, in casu de pandhouder of cessionaris.

Als op het beroepschrift afwijzend is beslist, vindt verrekening niet eerder plaats dan nadat, na de dagtekening van de kennisgeving waarmee de beslissing van het college van burgemeester en wethouders is bekendgemaakt, acht dagen zijn verstreken. Gedurende deze termijn wordt het uit te betalen bedrag noch uitbetaald noch verrekend.

Niet tijdig ingediend beroepschrift

- 7 Wordt het beroepschrift niet tijdig ingediend dan wordt de belastingschuldige niet ontvankelijk verklaard in zijn beroep. In dat geval onderzoekt en beslist het college van burgemeester en wethouders ambtshalve of met inachtneming van het vorenstaande aanleiding bestaat aan het beroep tegemoet te komen, tenzij vóór de indiening van het beroepschrift het uit te betalen bedrag al is verrekend.

Niet tijdig nemen van een beslissing

- 8 Tegen het niet tijdig nemen van een beslissing door de ontvanger op een verzoek om instemming met een cessie of een pandrecht kan beroep worden ingesteld. Het indienen van een beroepschrift is in deze situatie niet aan een termijn gebonden. De belastingschuldige wordt in zijn beroep niet-ontvankelijk verklaard als het beroepschrift niet binnen een redelijke termijn na de op het verzoek volgende verrekening is ingediend. Wat een redelijke termijn is hangt af van de omstandigheden van het geval. Blijkt tijdens de beroepsprocedure dat instemming had moeten worden verleend, dan behoeft het college van burgemeester en wethouders niet te volstaan met de uitspraak dat de ontvanger niet tijdig heeft beslist, maar kan het college van burgemeester en wethouders op het beroepschrift van de belastingschuldige inhoudelijk beslissen.

Kort geding

- 9 De beroepsmogelijkheid als vermeld in het vorige lid laat onverlet dat de belastingschuldige zich altijd met een beroep op de algemene beginselen van behoorlijk bestuur tot de president van de rechtbank in kort geding kan wenden met het verzoek de ontvanger te verbieden de instemming te weigeren. Totdat de president in kortgeding uitspraak heeft gedaan gaat de ontvanger niet tot verrekening over. Ingeval het verzoek wordt afgewezen vindt de verrekening niet eerder plaats dan nadat 14 dagen na de dag waarop de uitspraak is gedaan zijn verstreken, tenzij tegen deze uitspraak hoger beroep is ingesteld. In dat geval zal verrekening niet eerder plaatsvinden dan nadat, indien ook in hoger beroep het verzoek is afgewezen, de uitspraak in hoger beroep onherroepelijk vaststaat.

Afdeling 3 Uitstel van betaling, kwijtschelding en verjaring

Artikel 25

- 1 De ontvanger kan onder door hem te stellen voorwaarden aan een belastingschuldige voor een bepaalde tijd bij beschikking uitstel van betaling verlenen. Gedurende het uitstel vangt de dwanginvordering niet aan, dan wel wordt deze geschorst.**
- 2 Het uitstel kan tussentijds bij beschikking worden beëindigd.**
- 3 Bij algemene maatregel van bestuur kunnen regels worden gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van ten hoogste tien jaren in de gevallen waarin belastingaanslagen in de rechten van successie of schenking zijn opgelegd en door de voldoening daarvan zonder uitstel een sociaal-economisch dan wel cultureel belang in gevaar zou komen.**
- 4 Bij algemene maatregel van bestuur worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor belastingaanslagen bij de vaststelling waarvan artikel 45c, derde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 toepassing heeft gevonden.**
Het uitstel wordt beëindigd indien zich een omstandigheid voordoet als bedoeld in artikel 45c, tweede lid, van die wet.
- 5 Bij algemene maatregel van bestuur worden nadere regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling als bedoeld in artikel 224 van het Communautair douanewetboek.**
- 6 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van tien jaren, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor de belastingaanslagen voor zover daarin is begrepen inkomstenbelasting ter zake van de vervreemding van tot een aanmerkelijk belang behorende aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen waarbij artikel 20a, zesde lid, onderdeel i, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, artikel 48, vierde lid, laatste volzin, of artikel 49, vierde lid, tweede volzin, van die wet toepassing heeft gevonden, dan wel geen beroep kon worden gedaan op de uitzondering van artikel 20a, zevende lid, van die wet in een situatie van overgang krachtens erfrecht of juwelijksvermogensrecht en de verkrijger een natuurlijk persoon is die niet in Nederland woonachtig is. Het uitstel wordt beëindigd:**
- a** **ingeval aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen welke aan het uitstel ten grondslag liggen, worden vervreemd in de zin van artikel 20a, eerste lid of zesde lid, onderdelen a tot en met h, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964;**

- b** ingeval de vennootschap waarin de aandelen of winstbewijzen worden gehouden onderscheidenlijk waarop de schuldvorderingen betrekking hebben, haar onderneming geheel of nagenoeg geheel heeft gestaakt en haar reserves geheel of nagenoeg geheel heeft uitgekeerd, dan wel ingeval geen onderneming is gedreven haar reserves geheel of nagenoeg geheel heeft uitgekeerd. In geval van een vervreemding in de zin van artikel 20 a, zesde lid, onderdelen d, f, g en h van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 kan het uitstel van betaling onder nader te stellen voorwaarden worden voortgezet.
- 7** Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van ten hoogste tien jaren, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor belastingaanslagen voor zover daarin is begrepen inkomstenbelasting ter zake van de vervreemding van tot een aanmerkelijk belang behorende aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen aan een natuurlijk persoon of rechtspersoon als bedoeld in de tweede volzin, indien die persoon de overdrachtsprijs is schuldig gebleven of de aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen geschonken heeft gekregen, de bezittingen van de vennootschap waarop het aanmerkelijk belang betrekking heeft niet in belangrijke mate onmiddellijk of middellijk bestaan uit beleggingen en aandelen zijn vervreemd die ten minste vijf percent van het geplaatste kapitaal van de vennootschap uitmaken. Een vervreemding als bedoeld in de eerste volzin, is een vervreemding aan:
- a** een eigen kind, stiefkind, pleegkind of kleinkind, of hun echtgenoot;
 - b** de echtgenoot;
 - c** een in Nederland gevestigde en naar Nederlands recht opgerichte naamloze of besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid waarvan alle aandelen worden gehouden door een persoon als bedoeld in onderdeel a of b.

Het uitstel wordt beëindigd indien aflossingen plaatsvinden dan wel aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen welke aan het uitstel ten grondslag liggen, worden vervreemd of wanneer daaruit reguliere voordelen van substantiële omvang worden genoten.

- 8** Voor de toepassing van het zevende lid wordt het begrip vervreemding opgevat overeenkomstig artikel 20a, eerste lid en zesde lid, onderdelen a, b, c en e van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Voorts is het negende lid, onderdeel a, van artikel 20a van genoemde wet van overeenkomstige toepassing.
- 9** Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van ten hoogste tien jaren voor belastingaanslagen in de rechten van successie of schenking voorzover die rechten kunnen worden toegerekend aan de verkrijging van:
- a** het vermogen van een onderneming als bedoeld in artikel 6 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 - een gedeelte van een onderneming daaronder begrepen -, mits de onderneming van de erflater of schenker door de belastingschuldige rechtstreeks wordt voortgezet;
 - b** aandelen in en winstbewijzen van een vennootschap welker kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld, niet zijnde een beleggingsinstelling als bedoeld in artikel 28 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 of een lichaam waarvan de feitelijke werkzaamheid bestaat in het, onmiddellijk of middellijk, beleggen van vermogen of daarmee overeenkomende werkzaamheid, en koopopties met betrekking tot dergelijke aandelen en winstbewijzen, die behoorden tot een aanmerkelijk belang in de zin van artikel 20a van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 van de erflater of

schenker, mits die aandelen, winstbewijzen of koopopties aansluitend zijn gaan behoren tot een aanmerkelijk belang in de zin van genoemd artikel van de belastingschuldige, dan wel van

- c een vordering op een medeverkrijger ter zake van door deze medeverkrijger verkregen ondernemingsvermogen, aandelen, winstbewijzen of koopopties als bedoeld in de onderdelen a en b, mits deze medeverkrijger voldoet aan de voorwaarde, bedoeld in genoemde onderdelen, een en ander voorzover de verkrijging als geheel onvoldoende middelen geacht wordt te bevatten om zonder uitstel van betaling het successie- of schenkingsrecht te voldoen. Bij ministeriële regeling wordt geregeld in welke gevallen een verkrijging geacht wordt in vorenbedoelde zin onvoldoende middelen te bevatten.**
- 10 Voor de toepassing van het negende lid, onderdeel b, wordt, volgens bij ministeriële regeling te stellen regels, slechts dat deel van de waarde van de aandelen, winstbewijzen of koopopties in aanmerking genomen dat is toe te rekenen aan het deel van het vermogen van de vennootschap dat voor de toepassing van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 zou worden gerekend tot het ondernemingsvermogen, indien de vennootschap een rechtspersoon zou zijn als bedoeld in artikel 2, eerste lid, onderdeel d, van die wet.

§ 1 Algemene uitgangspunten uitstelbeleid

Inleiding

- 1 Op grond van artikel 25 van de wet kan de ontvanger onder door hem te stellen voorwaarden uitstel van betaling verlenen aan de belastingschuldige voor (een gedeelte van) de hem opgelegde belastingaanslag. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat uitstel ook kan worden verleend nadat executoriaal beslag is gelegd. Het uitstelbeleid is dan onverkort van toepassing. Zodra de ontvanger blijkt van het bestaan van een tot H.M. de Koningin, de Commissie(s) voor de Verzoekschriften uit de Tweede of Eerste Kamer der Staten-Generaal, de gemeentelijke Ombudsman, de gemeenteraad of een tot het college van burgemeester en wethouders gericht verzoekschrift neemt hij een overeenkomstige houding aan als tijdens de behandeling van een verzoek om uitstel. De ontvanger kan als blijk van het bestaan van zulk een verzoekschrift eisen dat hem een kopie daarvan wordt overlegd. Onherroepelijke invorderingsmaatregelen mogen alleen worden genomen na voorafgaande toestemming van het college van burgemeester en wethouders.

Het verzoek om uitstel van betaling

- 2 Een verzoek om uitstel van betaling dient schriftelijk te worden ingediend. Een verzoek om uitstel van betaling zal in de regel op grond van één van de drie hierna volgende redenen worden ingediend:
- a de hoogte van de belastingaanslag wordt betwist (paragrafen 1 en 2);
 - b binnen afzienbare tijd wordt een teruggaaf van belasting verwacht waarbij de teruggaaf kan dienen voor de voldoening van de belastingaanslag waarvoor uitstel wordt gevraagd (paragrafen 1 en 3);
 - c de belastingaanslag kan niet binnen de betalingstermijn(en) worden voldaan in verband met betalingsproblemen (paragrafen 1 en 7 tot en met 14).

Alleen op verzoek uitstel

- 3 Het verlenen van uitstel van betaling gebeurt in beginsel op schriftelijk verzoek van belastingschuldige. Als de ontvanger van mening is dat in een daartoe aanleiding gevend geval uitstel van betaling gewenst is, deelt hij belastingschuldige mede dat hem desgevraagd uitstel kan worden verleend. In daartoe aanleidinggevende gevallen kan de ontvanger ook ambtshalve uitstel van betaling verlenen.
- Uiteraard kan de ontvanger ook in daartoe aanleiding gevende gevallen om hem moverende redenen ambtshalve besluiten om de invordering op te schorten. Het uitstelbeleid is dan echter niet van toepassing. Wanneer belastingschuldige tegen een belastingaanslag een bezwaarschrift indient, wordt dit tevens aangemerkt als een verzoek om uitstel van betaling. Een afzonderlijk verzoek om uitstel is in dat geval niet nodig.

Houding van de ontvanger tijdens behandeling verzoek

- 4 Gedurende de behandeling van het verzoek om uitstel van betaling handelt de ontvanger overeenkomstig het beleid dat wordt gevoerd als ware het verzoek toegewezen. Als er aanwijzingen bestaan dat de belangen van de gemeente kunnen worden geschaad, kan de ontvanger ondanks het verzoek om uitstel wel invorderingsmaatregelen treffen.

Verzoek om uitstel van betaling en Awb

- 5 Bij toewijzing van het verzoek worden de voorwaarden waaronder uitstel van betaling is verleend in de beschikking vermeld (zie ook lid 15 van deze paragraaf).

Wanneer wordt het verzoek onder meer afgewezen

- 6 Een verzoek om uitstel van betaling wordt onder meer afgewezen als:
- a de medewerking van de verzoeker door de ontvanger onvoldoende wordt geacht;
 - b onjuiste gegevens worden verstrekt;
 - c de gevraagde gegevens niet (volledig) binnen de door de ontvanger daartoe gestelde termijn zijn verstrekt;
 - d de gevraagde zekerheid niet wordt gesteld (zie lid 16 van deze paragraaf).
 - e zonder bezwaar elders krediet kan worden verkregen om de belastingschuld te voldoen dan wel zonder bezwaar vermogensobjecten te gelde kunnen worden gemaakt;
 - f de berekende betalingscapaciteit zodanig is dat de schuld direct voldaan kan worden;
 - g de betalingsregeling slechts mogelijk is als deze zich over een voor de ontvanger onaanvaardbare termijn uitstrekt;
 - h de betalingsproblemen structureel zijn en een betalingsregeling volgens de ontvanger geen uitkomst kan bieden.
- De ontvanger is niet verplicht de belastingschuldige in de gelegenheid te stellen zijn zienswijze naar voren te brengen voordat hij het verzoek om uitstel geheel of gedeeltelijk afwijst. Als het verzoek om uitstel wordt afgewezen, moet gemotiveerd worden waarom tot afwijzing van het verzoek is besloten. Daarbij dienen alle afwijzingsgronden te worden genoemd. Niet kan worden volstaan met het noemen van de voornaamste afwijzingsgrond.

Beëindigen uitstel/intrekking beschikking

- 7 Het uitstel wordt bij beschikking onder meer beëindigd als:
- a niet aan de voorwaarden wordt voldaan waaronder het uitstel is verleend;
 - b tijdens de looptijd van het uitstel blijkt dat onjuiste gegevens zijn verstrekt;
 - c de aanleiding tot uitstel van betaling is weggevallen;
 - d de financiële omstandigheden van de belastingschuldige zodanig veranderen of zijn veranderd dat het naar het oordeel van de ontvanger onjuist is het uitstel te continueren;
 - e de medewerking van de verzoeker aan de gemeente naar het oordeel van de ontvanger onvoldoende wordt geacht;
 - f er een situatie is ontstaan zoals omschreven in de artikelen 10/15 van de wet en de ontvanger van mening is dat de verhaalbaarheid van de belastingschuld, waarvoor uitstel is verleend, ernstig in gevaar komt, behoudens voorzover anders bepaald;
 - g n.v.t.
 - h n.v.t.
 - i n.v.t.
 - j n.v.t.

Voordat het uitstel wordt beëindigd

- 8 Als bij een betalingsregeling meer dan één termijn is toegestaan, kan de ontvanger bij niet-nakoming van de regeling betrokkene in de gelegenheid stellen om alsnog binnen tien dagen de achterstand te voldoen.

Beëindiging van een verleend uitstel en 'hoorplicht'

- 9 De ontvanger is niet verplicht de belastingschuldige in de gelegenheid te stellen zijn zienswijze naar voren te brengen voordat hij tot beëindiging van uitstel overgaat.

Van rechtswege vervallen van een verleend uitstel

- 10 Wanneer het uitstel is verleend tot een bepaald tijdstip en dit tijdstip is verstreken dan is daardoor het uitstel van rechtswege vervallen. De belastingschuldige wordt hiervan schriftelijk, onder opgaaf van redenen, op de hoogte gesteld. Dit is geen beschikking in de zin van de Awb, maar slechts een mededeling van informatieve aard. Dit doet zich bijvoorbeeld voor als de inspecteur uitspraak heeft gedaan op een bezwaarschrift of de rechter op een beroepschrift heeft beslist en tot dat tijdstip uitstel van betaling was verleend.

Geen dwanginvordering tijdens verleend uitstel

- 11 Artikel 25, eerste lid, tweede volzin van de wet, bepaalt wat het gevolg is van het verlenen van uitstel van betaling: gedurende het uitstel wordt de invordering niet aangevangen dan wel geschorst. Tenzij in de leidraad anders aangegeven kunnen in de periode dat met betrekking tot een belastingaanslag uitstel loopt, ten aanzien daarvan dus geen dwanginvordering worden aangevangen of voortgezet en kan geen verrekening plaatsvinden.

Gelegde beslagen blijven liggen. De bepaling verhindert uiteraard niet dat een voor een bepaalde belastingschuld gelegd beslag in het kader van een voor die schuld verleend uitstel van betaling wordt opgeheven. Te denken valt dan met name aan de situatie waarin uitstel van betaling voor een belastingschuld waarvoor beslag gelegd is, gepaard gaat met zekerheidsstelling voor die schuld. In die situatie kan de ontvanger het beslag opheffen. De kosten die in het kader van het beslag zijn gemaakt blijven voor rekening van de belastingschuldige.

Gevolg van het niet verlenen van uitstel, het intrekken van een verleend uitstel en het verstrijken van rechtswege van een verleend uitstel

- 12 Als de ontvanger geen (verder) uitstel van betaling verleent of een verleend uitstel beëindigt dan wel het college van burgemeester en wethouders afwijzend heeft beslist op een ingediend beroepschrift tegen de afwijzing of beëindiging, wordt de vervolging in beginsel niet aangevangen of voortgezet binnen een termijn van tien dagen na dagtekening van de beschikking. Hetzelfde geldt als het uitstel van betaling van rechtswege is vervallen en daarvan een mededeling is gedaan. Verkorting of het niet verlenen van deze termijn vindt onder meer plaats als er aanwijzingen zijn dat de belangen van de gemeente kunnen worden geschaad. Voorts geldt deze termijn niet als het uitstel is verleend in het kader van een prolongatie op grond van artikel 14, § 2, lid 16, van deze leidraad.

Ambtshalve belastingaanslagen

- 13 Als uitstel van betaling wordt gevraagd voor een ambtshalve opgelegde belastingaanslag kan de ontvanger dit voor een korte termijn verlenen om verzoeker in de gelegenheid te stellen alsnog het ingevulde en ondertekende aangiftebiljet in te dienen. De door de ontvanger te bepalen termijn waarbinnen het biljet moet worden ingediend zal worden gesteld op ten hoogste één maand na dagtekening van de beschikking. Wanneer het biljet niet binnen deze termijn wordt ingediend, wordt aan de belastingschuldige medegedeeld dat het uitstel derhalve is vervallen. Aan de belastingschuldige wordt niet nogmaals uitstel van betaling verleend om het biljet alsnog in te dienen. Geen uitstel als hiervoor bedoeld wordt verleend wanneer het een heffing van een andere instantie betreft waarvan de invordering aan de gemeente is opgedragen en die andere instantie al in een eerder stadium uitstel heeft verleend om betrokkene de gelegenheid te geven alsnog aangifte te doen.

Uitstel voor een bestuurlijke boete

- 14 Uitstel van betaling voor een bestuurlijke boete wordt verleend in verband met bezwaar of beroep tegen de bestuurlijke boete. Voorts wordt uitstel van betaling verleend voor een bestuurlijke boete als sprake is van een bezwaarschrift tegen een belastingaanslag en de bedragen van die belastingaanslag en van een voor bezwaar vatbare beschikking waarbij een bestuurlijke boete wordt opgelegd op één aanslagbiljet zijn vermeld, tenzij uit het bezwaarschrift blijkt dat het bezwaar zich niet richt tegen de bestuurlijke boete. Aan het uitstel kan de voorwaarde worden verbonden dat maatregelen worden getroffen die ertoe strekken de belangen van de gemeente veilig te stellen. Het uitstel wordt verleend tot het moment waarop op het bezwaarschrift is beslist. Gedurende de periode waarin voor een bestuurlijke boete uitstel is verleend wordt een betaling die op desbetreffende belastingaanslag wordt verricht afgeboekt met inachtneming van het bepaalde in artikel 7, § 1, zesde lid, van deze leidraad.

De ontvanger kan aan het uitstel voorwaarden verbinden

- 15 Artikel 25, eerste lid van de wet, bepaalt dat de ontvanger aan uitstel van betaling voorwaarden kan verbinden. De te stellen voorwaarden zullen uiteraard steeds het belang van de invordering moeten dienen. Zo kan de voorwaarde worden gesteld dat de belastingaanslag waarvoor uitstel wordt verleend op vaste tijdstippen in termijnen wordt voldaan, of dat voor nieuwe belastingaanslagen geen betalingsachterstand zal optreden. Ook kan de ontvanger bijvoorbeeld de voorwaarde stellen dat hij door tussentijdse verstrekking van gegevens op de hoogte wordt gehouden van de stand van zaken in een bedrijf.

Het stellen van zekerheid als voorwaarde

- 16 Uitstel van betaling kan worden verleend of kan worden verlengd nadat beslag is gelegd of door de belastingschuldige of een derde zekerheid is gesteld. Bij het stellen van zekerheid gaat de voorkeur uit naar zekerheden die op eenvoudige wijze kunnen worden gesteld, bewaakt en zonodig uitgewonnen. Met name valt te denken aan een bankgarantie, (stille of openbare) verpanding van een volwaardige vordering, hypotheek en verpanding van geldswaardige papieren of borgstelling door de directeur groot aandeelhouder van een BV. Als, hetzij de aard en de omvang van de schuld, hetzij het in het verleden getoonde aangifte- en betalingsgedrag daartoe aanleiding geeft, kan de ontvanger afzien van het eisen van zekerheid. Zonodig kan er beslag worden gelegd.

- 17 n.v.t.

Tijdstip indiening verzoek

- 18 Een verzoek om uitstel van betaling van een opgelegde belastingaanslag zal door de goedwillende belastingschuldige doorgaans vóór het verstrijken van de betalingstermijn worden ingediend. Als, zonder nadere motivering, het verzoek om uitstel wordt gedaan nadat de belastingaanslag invorderbaar is, zal de ontvanger in het algemeen minder geneigd zijn om uitstel van betaling te verlenen. De ontvanger zal overigens een verzoek om uitstel van betaling ongeacht het tijdstip van indiening en het stadium van de invordering altijd in behandeling nemen. Een verzoek om uitstel van betaling in verband met betalingsproblemen wordt echter in het algemeen afgewezen, als het verzoek is ingediend nadat aankondiging van een ten laste van belastingschuldige te houden executoriale verkoop in een dagblad heeft plaatsgevonden dan wel publicatie daarvan niet meer door de ontvanger te voorkomen is. Geen enkel verzoek om uitstel wordt meer ingewilligd wanneer de met de executoriale verkoop belaste belastingdeurwaarder feitelijk is aangevangen met de executoriale verkoop.

Mondeling mededelen beschikking

- 19 Om belangen van de gemeente niet te schaden kan de beslissing op een vlak voor de executoriale verkoop ingediend verzoek om uitstel door de ontvanger mondeling worden bekendgemaakt. Deze beschikking zal zo spoedig mogelijk schriftelijk worden bevestigd. In dat geval geldt uiteraard niet de termijn van tien dagen waarbinnen de invordering niet mag worden aangevangen of voortgezet.

Toetsing door het college van burgemeester en wethouders

20 Als de ontvanger een verzoek om uitstel afwijst of een verleend uitstel beëindigt kan de belastingschuldige daartegen binnen tien dagen schriftelijk opkomen bij het college van burgemeester en wethouders. Het gemotiveerde beroepschrift dient te worden gericht tot het college van burgemeester en wethouders. Het beroepschrift wordt ingediend bij de ontvanger die de beschikking heeft genomen.

Als ambtelijke beroepsinstantie toetst het college van burgemeester en wethouders de beschikking van de ontvanger aan het beleid, waarbij het college van burgemeester en wethouders zal bezien in hoeverre de ontvanger in de concrete situatie in redelijkheid tot zijn beschikking heeft kunnen komen. Zodra de ontvanger blijkt van een zodanig beroepschrift aan het college van burgemeester en wethouders neemt hij een overeenkomstige houding aan als tijdens de behandeling van een verzoek om uitstel.

21 n.v.t.

Niet tijdig nemen van een beslissing

22 Tegen het niet tijdig nemen van een beslissing door de ontvanger op een verzoek om uitstel kan beroep worden ingesteld. Het indienen van een beroepschrift is in deze situatie niet aan een termijn gebonden.

Blijkt tijdens de beroepsprocedure dat uitstel had moeten worden verleend, dan behoeft het college van burgemeester en wethouders niet te volstaan met de uitspraak dat de ontvanger niet tijdig heeft beslist, maar kan het college van burgemeester en wethouders op het beroepschrift van de belastingschuldige inhoudelijk beslissen.

(Herhaald) verzoek bij de ontvanger

23 Als de belastingschuldige niet in beroep gaat bij het college van burgemeester en wethouders tegen de beschikking van de ontvanger om geen uitstel te verlenen dan wel een verleend uitstel te beëindigen, maar hiertegen schriftelijk bij de ontvanger opkomt, behandelt de ontvanger het geschrift als een beroepschrift, tenzij de ontvanger op dat moment tot een voor de belastingschuldige gunstigere beslissing zou komen dan in zijn eerdere beschikking. Als de belastingschuldige het ook niet met de nadere beslissing van de ontvanger eens is, kan hij hiertegen alsnog binnen tien dagen in beroep gaan bij het college van burgemeester en wethouders.

24 n.v.t.

§ 2 *Uitstel in verband met bezwaren tegen de belastingaanslag*

Inleiding uitstel in verband met bezwaar of beroep

- 1 Bezwaren tegen de hoogte van een belastingaanslag kunnen door middel van een bezwaar- of beroepschrift kenbaar worden gemaakt. Onder bezwaarschrift wordt hierna ook begrepen een beroepschrift. Een in verband daarmee gevraagd uitstel van betaling kan door de ontvanger worden verleend tot het moment waarop uitspraak op het bezwaarschrift is gedaan. Het in deze paragraaf neergelegde uitstelbeleid ziet uitsluitend op het door de belastingschuldige bestreden deel van de belastingaanslag waarvoor uitstel is verzocht of verleend. Daarnaast is het gestelde in § 1, hiervoor onverkort van toepassing. Als belastingschuldige bij de indiening van een bezwaarschrift (waaronder hier in afwijking van het bovenstaande niet tevens een beroepschrift dient te worden verstaan) niet expliciet de ontvanger om uitstel van betaling vraagt, wordt het bezwaar- of verzoekschrift tevens aangemerkt als een verzoek om uitstel van betaling. Binnen het gehanteerde werkproces wijkt de afdeling belastingen van de gemeente Leiden af van het hiervoor gestelde en zal belastingschuldige nog steeds om expliciet om uitstel van betaling moeten verzoeken en wel voor het betwiste bedrag. Naast bezwaren tegen de hoogte van een belastingaanslag kunnen ook bezwaren worden ingebracht tegen een op grond van enige bepaling van de (belasting)wet door de inspecteur of de ontvanger genomen beschikking of kennisgeving. Te denken valt aan betwisting van invorderingsrente, alsmede aan betwisting van de aansprakelijkstelling. Het beleid is daarop zo veel mogelijk van overeenkomstige toepassing. De afdeling belastingen van de gemeente Leiden verleent geen uitstel van betaling bij het indienen van een beroepschrift.

Ongemotiveerd bezwaarschrift

- 2 Als sprake is van een ongemotiveerd tijdig ingediend bezwaarschrift wordt in beginsel voor een korte termijn uitstel van betaling verleend om verzoeker in de gelegenheid te stellen alsnog het bezwaarschrift te motiveren. De door de ontvanger te bepalen uitsteltermijn waarbinnen het bezwaarschrift moet worden gemotiveerd, dient in de regel te worden gesteld op ten hoogste twee maanden te rekenen na afloop van de bezwaartermijn, tenzij de ontvanger – na overleg met de inspecteur – van oordeel is dat een langere termijn redelijk is. Zo zal indien de belastingaanslag is opgelegd tot behoud van rechten aan de beslissing op het verzoek om uitstel niet de voorwaarde worden verbonden dat de belastingschuldige op korte termijn tot motivering van het bezwaarschrift moet overgaan. Als na het verstrijken van de gestelde termijn het bezwaarschrift niet is gemotiveerd, is het uitstel vervallen en wordt na de schriftelijke mededeling hiervan aan de belastingschuldige, met inachtneming van het bepaalde in § 1, lid 12, hiervoor, de invordering zo nodig aangevangen of voortgezet. Zolang het ingediende bezwaarschrift nog niet is afgewikkeld, mogen ten aanzien van het bestreden bedrag onherroepelijke invorderingsmaatregelen alleen plaatsvinden na voorafgaand overleg met de inspecteur. De termijn waarbinnen tot motivering van het bezwaarschrift dient te worden overgegaan kan worden beïnvloed door de aan betrokkene reeds gegeven termijn om – bij een ambtshalve belastingaanslag – alsnog het aangiftebiljet in te dienen.

De beslissing op een verzoek om uitstel in verband met een tijdig ingediend bezwaarschrift

- 3 In het algemeen wordt, ongeacht de hoogte van het bestreden bedrag, onder door de ontvanger te stellen voorwaarden gunstig beslist op een verzoek om uitstel van betaling in verband met een tijdig gemotiveerd bezwaarschrift. De toewijzende beslissing strekt zich niet verder uit dan tot het bestreden bedrag. Zo nodig kan de ontvanger in overleg treden met de inspecteur om de juistheid van de door de belastingschuldige verstrekte gegevens te verifiëren. Het verschil tussen het bedrag van de belastingaanslag en het bestreden bedrag dient tijdig te worden voldaan. Uiteraard kan de ontvanger voor de betwiste belastingschuld zekerheid verlangen, zoals bedoeld in § 1, lid 16, hiervoor dan wel vooruitlopend op de uiteindelijke uitspraak op het bezwaarschrift een betalingsregeling als bedoeld in § 7 e.v., hierna met belastingschuldige overeenkomen. Als een zekerheidsobject ontbreekt of het stellen van zekerheid volgens de ontvanger belastingschuldige onevenredig belast, kan de ontvanger van het vragen van zekerheid afzien en zich door het leggen van beslag zekerheid verschaffen. Zolang nog geen uitspraak is gedaan op het ingediende bezwaarschrift kunnen ten aanzien van het bestreden bedrag onherroepelijke invorderingsmaatregelen alleen plaatsvinden na voorafgaand overleg met de inspecteur.

De beslissing op een verzoek om uitstel in verband met een niet-tijdig ingediend bezwaarschrift

- 4 Als het bezwaarschrift te laat is ingediend, verleent de ontvanger eveneens in het algemeen desgevraagd uitstel van betaling tot op het bezwaarschrift door de inspecteur ambtshalve uitspraak is gedaan, tenzij het bezwaarschrift volstrekt ongegrond is of slechts tot doel heeft het invorderingsproces te traineren dan wel betalingsfaciliteiten te verkrijgen. Voordat een beslissing wordt genomen, pleegt de ontvanger in de daartoe aanleiding gevende gevallen overleg met de inspecteur.

Verrekening met een teruggaaf en/of een uit te betalen bedrag uit andere hoofde

- 5 Als de ontvanger uitstel heeft verleend, blijft verrekening van het bestreden bedrag met een teruggaaf op een andere belastingaanslag, met aan de belastingschuldige toegekende schadevergoedingen of andere uit te betalen bedragen, in afwachting van de uitspraak op het bezwaarschrift, achterwege. Hiervan kan worden afgeweken als de financiële situatie van de belastingschuldige, bijvoorbeeld gelet op de solvabiliteit van diens onderneming in relatie met de hoogte van de – bestreden – belastingschuld, zodanig is dat vrees voor onverhaalbaarheid bestaat en voorts niet voldoende zekerheid is gesteld. Als wordt overgegaan tot verrekening met een teruggaaf en/of een uit te betalen bedrag dient de ontvanger de belastingschuldige bij de bekendmaking van de beschikking over zijn beweegredenen in te lichten.

Bedrag waarvoor geen uitstel is verleend moet tijdig worden voldaan

- 6 Het verschil tussen het bedrag van de belastingaanslag en het bestreden gedeelte waarvoor uitstel is verleend dient tijdig te worden voldaan. Bij niet-tijdige betaling dient voor dat deel de vervolging te worden aangevangen of voortgezet. De uitvaardiging van het dwangbevel vindt plaats voor het invorderbare gedeelte van de belastingaanslag. In het dwangbevel dient te worden opgenomen dat de tenuitvoerlegging vooralsnog beperkt blijft tot dat deel van het in het dwangbevel genoemde bedrag waarvoor geen uitstel is verleend. Na afwikkeling van het bezwaarschrift dient men, bij een negatieve beschikking, het resterende openstaande bedrag binnen tien dagen te voldoen.

§ 3 Uitstel in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag

Inleiding uitstel in verband met een belastingteruggaaf en andere uit te betalen bedragen

- 1 Als binnen afzienbare tijd een door de ontvanger uit te betalen bedrag wordt verwacht, kan de ontvanger uitstel van betaling verlenen tot het moment waarop het uit te betalen bedrag verrekenend kan worden met de belastingaanslag waarvoor uitstel wordt gevraagd. In dit verband wordt opgemerkt dat van een binnen afzienbare tijd te verwachten belastingteruggaaf sprake is als het belastingjaar of belastingtijdvak waarover de teruggaaf wordt verwacht, is afgelopen en belastingschuldige een verzoek om teruggaaf bij de daartoe bevoegde instantie heeft ingediend. Het in deze paragraaf neergelegde uitstelbeleid ziet uitsluitend op het te verrekenen bedrag van de belastingaanslag waarvoor uitstel is verzocht of verleend. Daarnaast is het gestelde in § 1, hiervoor onverkort van toepassing.

Het verzoek om uitstel in verband met uit te betalen bedragen

- 2 Bij het verzoek om uitstel van betaling in verband met een te verrekenen belastingteruggaaf dient voldoende inzicht te worden geboden in de hoogte van de te verwachten teruggaaf. Zo nodig treedt de ontvanger in overleg met de inspecteur om de juistheid van de door de belastingschuldige verstrekte gegevens te verifiëren. Bij uit te betalen bedragen, andere dan belastingteruggaven, is het vorenstaande van overeenkomstige toepassing.

Niet volledig of ongemotiveerd verzoek

- 3 Als sprake is van een niet volledig gemotiveerd of een ongemotiveerd verzoek om uitbetaling kan gedurende een korte periode uitstel worden verleend om verzoeker in de gelegenheid te stellen alsnog zijn verzoek om uitbetaling (nader) te motiveren. De door de ontvanger te bepalen uitsteltermijn waarbinnen het verzoek (nader) moet worden gemotiveerd dient in de regel te worden gesteld op ten hoogste één maand na de dagtekening van de beschikking waarin deze voorwaarde is opgenomen, tenzij de ontvanger – eventueel na overleg met de inspecteur – van oordeel is dat een langere termijn redelijk is.
Als na het verstrijken van de gestelde termijn het verzoek niet (nader) is gemotiveerd, is het uitstel vervallen en wordt, na schriftelijke mededeling hiervan aan de belastingschuldige de invordering zo nodig aangevangen of voortgezet.

De beslissing op het verzoek

- 4 Ongeacht de hoogte van het binnen afzienbare tijd te verwachten uit te betalen bedrag beslist de ontvanger in het algemeen, onder door hem te stellen voorwaarden gunstig op het verzoek om uitstel van betaling. De toewijzende beslissing strekt zich niet verder uit dan tot het te verrekenen bedrag. Het verschil tussen het bedrag van de belastingaanslag en het te verrekenen bedrag dient tijdig of, zo daar aanleiding voor mocht bestaan, via een betalingsregeling te worden voldaan.

Uit te betalen bedragen waarop het uitstel niet ziet worden in de regel niet uitgekeerd

- 5 Uit te betalen bedragen waarop het uitstel niet ziet worden in het algemeen niet uitgekeerd, maar in mindering gebracht op de openstaande belastingschuld waarvoor uitstel van betaling is verleend in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag.

Het verzoek wordt afgewezen

- 6 Het verzoek om uitstel van betaling van een te betalen belastingaanslag in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag wordt afgewezen als geen sprake is van een binnen afzienbare tijd te verwachten uit te betalen bedrag, dan wel andere belastingaanslagen aanwezig zijn waarmee de ontvanger verrekening beoogt en wettelijke bepalingen verrekening niet verhinderen. Ook zal de ontvanger geen uitstel verlenen of zelfs een al verleend uitstel intrekken als van de kant van de belastingschuldige onvoldoende medewerking wordt verleend voor het spoedig realiseren van het uit te betalen bedrag.

§ 4 n.v.t.

§ 5 n.v.t.

§ 6 n.v.t.

§ 7 Uitstel van betaling in verband met betalingsproblemen

Inleiding op uitstel in verband met betalingsmoeilijkheden

- 1 Als de verschuldigde belasting niet binnen de wettelijke betalingstermijnen geheel of gedeeltelijk uit het aanwezige vermogen of het inkomen kan worden voldaan, kan onder door de ontvanger te stellen voorwaarden aan de belastingschuldige op diens verzoek uitstel van betaling in verband met betalingsmoeilijkheden worden verleend. Dat zal zich met name voordoen bij cumulatie van belastingaanslagen of een (tijdelijke) terugval van inkomen waarbij de financiële omstandigheden van dien aard zijn dat het vorderen van betaling redelijkerwijs naar een later tijdstip moet worden verschoven. Bij de beoordeling van het verzoek om een betalingsregeling dient de ontvanger aan de hand van het in § 1 en het in deze paragraaf en hierna in de paragrafen 8 tot en met 14 verwoorde beleid een verantwoorde afweging te maken tussen enerzijds de belangen van verzoeker bij overschrijding van de wettelijke betalingstermijnen en anderzijds de belangen van de gemeente bij het zo beperkt mogelijk houden van deze termijnoverschrijding. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat onder het begrip 'betalingsregeling' ook een uitstel van betaling in verband met betalingsmoeilijkheden tot een bepaalde datum wordt begrepen.

Beslissing op een verzoek

- 2 Bij de beoordeling van het verzoek om een betalingsregeling spelen vele omstandigheden en factoren een rol, zoals de mogelijkheid om krediet van derden te krijgen, de aard van de schuld, de soort belastingschuld, het moment waarop het verzoek wordt ingediend, de financiële omstandigheden van belastingschuldige, het feit of de belastingschuldige een particulier of ondernemer is, alsmede in hoeverre zekerheid kan worden verstrekt. Bij de beoordeling van het verzoek om uitstel spelen niet alleen de huidige omstandigheden een rol. Als bijvoorbeeld blijkt dat niet is gereserveerd voor redelijkerwijs voorzienbare schulden of wanneer er sprake is van nalatigheid van het in het verleden getoonde betalingsgedrag kan dit een rol spelen bij het toestaan, het verlengen van een betalingsregeling of het stellen van voorwaarden daarbij. Enkele van de hiervoor genoemde factoren en omstandigheden worden hierna in de paragrafen 8 en verder nader uitgewerkt.

§ 8 Kredietverlening door derden (betalingsproblemen algemeen)

Kredietverlening door derden gaat vóór uitstel

- 1 Bij de beoordeling van het verzoek om een betalingsregeling wordt allereerst gezien of voor de betalingsproblemen een oplossing is gezocht of kan worden gevonden door het sluiten van een lening bij een bank of andere kredietinstelling. Als dit het geval is dan wel volgens de ontvanger zonder bezwaar mogelijk lijkt, zal geen betalingsregeling worden toegestaan.

§ 9 De aard van de schuld en de soort (betalingsproblemen algemeen)

Onderscheid zakelijke en persoonlijke schuld

- 1 Er bestaat voor zakelijke schuld minder aanleiding tot het toestaan van een betalingsregeling dan voor persoonlijke schuld. Uit het verschil tussen de aard van de persoonlijke en zakelijke schuld vloeit voort dat een principiële verschillend beleid geldt voor de beoordeling van de financiële gegevens bij een verzoek om een betalingsregeling van een particulier of een ondernemer (zie de paragrafen 13 en 14).

Voorlopige aanslagen

- 2 Voordat een verzoek om uitstel voor een voorlopige aanslag wordt behandeld, wordt in daartoe aanleiding gevende gevallen nagegaan of desbetreffende aanslag wellicht voor vermindering in aanmerking komt. Als dit het geval lijkt bevordert de ontvanger dat de belastingschuldige een bezwaarschrift indient.
- 3 n.v.t.

§ 10 Faillissement, wettelijke schuldsaneringsregeling en surséance van betaling (betalingsproblemen algemeen)

Uitstel in verband met faillissement, wettelijke schuldsaneringsregeling en surséance

- 1 Faillissementsschulden en belastingaanslagen waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing is, dienen op de gebruikelijke wijze bij de curator onderscheidenlijk de bewindvoerder te worden aangemeld en kunnen geen onderwerp zijn van een betalingsregeling. Voor boedelschulden geldt dat in de regel geen betalingsregeling wordt getroffen. Ook kan tijdens de wettelijke schuldsaneringsregeling onder de gebruikelijke voorwaarden uitstel van betaling worden verleend voor belastingaanslagen waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling niet van toepassing is.

§ 11 De financiële omstandigheden (betalingsproblemen algemeen)

De begrippen betalingscapaciteit/vermogen

- 1 De term betalingscapaciteit is een aan het inkomen van de belastingschuldige gerelateerd begrip dat afkomstig is uit het kwijtscheldingsbeleid.

Het in het uitstelbeleid voor particulieren gehanteerde begrip betalingscapaciteit sluit hier grotendeels bij aan. Bij de berekening van de betalingscapaciteit wordt dus uitgegaan van de begrippen en normen die gelden bij het kwijtscheldingsbeleid, behoudens voorzover hiervan hierna wordt afgeweken.

Met betrekking tot het vermogen wordt ook uitgegaan van het begrip zoals dat geldt in de kwijtscheldingsregeling.

Vermogen staat uitstel in de regel in de weg

- 2 De aanwezigheid van vermogen ten tijde van het indienen van het verzoek staat een betalingsregeling in het algemeen in de weg. Dit is met name het geval als het vermogen binnen een korte termijn zonder onevenredig hoge kosten liquide is te maken, dan wel in zekerheid kan worden overgedragen aan een bank of andere kredietverlenende instelling.

Uitgezonderde vermogensobjecten/Begrip vermogen en levenspartner

- 3 Voor particulieren en kleine zelfstandige ondernemers geldt als uitzondering op de algemene regel dat het vermogen dat onder het kwijtscheldingsbeleid voor particulieren vrijgesteld is, een betalingsregeling niet in de weg staat. Onder vermogen wordt in dit verband verstaan de bezittingen van belastingschuldige en diens echtgenoot bedoeld in artikel 3 Abw, verminderd met die schulden die een hogere preferentie hebben dan de belastingschuld. Artikel 3 Abw merkt als echtgenoot mede aan de ongehuwde die met een ander een gezamenlijke huishouding voert, tenzij het betreft een bloedverwant in de eerste graad.

Daarnaast kan de ontvanger onder door hem te stellen voorwaarden aan een particulier en een kleine zelfstandige ondernemer uitstel verlenen als het direct liquide maken van vermogensbestanddelen tot grote, financieel nadelige, gevolgen leidt. In dit verband valt met name te denken aan vermogen dat aanwezig is in de vorm van een overwaarde in het huis waarin belastingschuldige feitelijk verblijft, alsmede aan geldswaardige papieren die bezwaarlijk kunnen worden verzilverd en aan het saldo dat in het kader van een spaarloonregeling op een geblokkeerde rekening staat.

Betalingscapaciteit algemeen

- 4 Naast het aanwezige vermogen speelt bij de beoordeling van de financiële omstandigheden de zogenaamde betalingscapaciteit van de verzoeker een belangrijke rol, zowel ten tijde van het indienen van het verzoek als gedurende de looptijd van de betalingsregeling. Dit begrip zal hierna bij het beleid dat handelt over betalingsregelingen voor particulieren en ondernemers (zie paragrafen 13 en 14, hierna) nader worden uitgewerkt. In het algemeen kan nog worden opgemerkt dat de door de ontvanger berekende betalingscapaciteit van de belastingschuldige in belangrijke mate het bedrag bepaalt dat (periodiek) op de achterstallige schuld dient te worden afgelost, alsmede aangeeft in hoeverre een betalingsregeling zinvol is.
Een betalingsregeling dient steeds een op de toekomst gerichte oplossing te bieden. Bij het bepalen van het aflossingsbedrag wordt dan ook rekening gehouden met de nieuw opkomende fiscale en andere financiële verplichtingen, waarvan de invordering aan de ontvanger is opgedragen. Tevens wordt rekening gehouden met de op het moment van aangaan van de betalingsregeling reeds verschuldigde kosten en invorderingsrente en met de invorderingsrente die tijdens de looptijd van de betalingsregeling verschuldigd zal worden.

Periodieke betalingen en betalingstijdstip

- 5 Wanneer aan een belastingschuldige, al dan niet in het kader van een prolongatieregeling als bedoeld in artikel 14, § 2, lid 16, van deze leidraad uitstel van betaling is verleend onder de voorwaarde dat periodiek uiterlijk voor of op een bepaalde dag een bepaald bedrag is betaald, wordt de belastingschuldige slechts geacht hieraan te hebben voldaan als genoemd bedrag vóór respectievelijk op genoemde dag op de rekening van de ontvanger is bijgeschreven, dan wel vóór respectievelijk op genoemde dag het bedrag op het kantoor is betaald. Zo nodig kan de ontvanger van de belastingschuldige verlangen dat hij aantoont dat de desbetreffende betaling heeft plaatsgevonden. Voor hetgeen daarbij geldt als betalingsbewijs wordt verwezen naar artikel 7, § 1, tiende lid, van deze leidraad.

§ 12 Verrekeningen tijdens betalingsregelingen (betalingsproblemen algemeen)

Uit te betalen bedragen worden in de regel niet uitgekeerd

- 1 Voor zowel particulieren als ondernemers geldt dat belastingteruggaven en teruggaven uit anderen hoofde alsmede andere uit te betalen bedragen tijdens de looptijd van een betalingsregeling in het algemeen afgeboekt worden op de openstaande belastingschuld. Verlaging van de belastingschuld door vermindering of kwijtschelding van een belastingaanslag of door verrekening met een uit te betalen bedrag is niet van invloed op de hoogte van het periodiek af te lossen bedrag. De verrekening kan wel tot gevolg hebben dat het aantal termijnen dat de belastingschuldige moet aflossen wordt verminderd en/of de laatste aflossing afwijkt van het overeengekomen bedrag. Als ten gevolge van een eventuele verrekening volgens de ontvanger de continuïteit van de bedrijfsvoering direct gevaar loopt en niet behoeft te worden gevreesd voor onverhaalbaarheid van de schuld kan hij in bijzondere gevallen de teruggaven (gedeeltelijk) uitbetalen.

§ 13 Betalingsregeling voor particulieren

Uitgangspunt uitstelbeleid particulieren

- 1 Uitgangspunt van het uitstelbeleid voor particulieren is dat een te verlenen betalingsregeling zich in het algemeen over een zo kort mogelijke periode dient uit te strekken, zodat de verschuldigde belasting, waarvan betaling binnen de wettelijke termijnen is achterwege gebleven, alsnog zo snel mogelijk wordt betaald. Voor deze categorie verzoekers geldt dat de termijn van uitstelverlening zich in beginsel uitstrekt tot een periode van ten hoogste 12 maanden, te rekenen vanaf de datum waarop op grond van de beschikking de ontvanger de betalingsregeling toestaat. Slechts als er volgens de ontvanger bijzondere omstandigheden aanwezig zijn, kan de ontvanger van de termijn van 12 maanden afwijken en de belastingschuldige een langere termijn gunnen.

Gemotiveerd verzoek voor enkele maanden uitstel toestaan

- 2 Als een particulier vóór het tijdstip waarop de belastingaanslag in zijn geheel invorderbaar wordt een behoorlijk gemotiveerd verzoek om een betalingsregeling heeft ingediend en het verzoek geen andere strekking heeft dan de betaling enkele maanden te verschuiven, zal de ontvanger in de regel dit verzoek zonder nader onderzoek inwilligen, tenzij de ontvanger voor invorderingsmoeilijkheden vreest.

Bij andere verzoeken wordt de betalingscapaciteit berekend

- 3 Als het verzoek zich uitstrekt over een periode van meer dan drie maanden, te rekenen na afloop van de (laatste) betalingstermijn, alsmede in daartoe aanleiding gevende gevallen, zal de ontvanger overgaan tot de berekening van de betalingscapaciteit, tenzij hij van mening is dat door een andere factor of omstandigheid uitstel niet in de rede ligt. Zo nodig vraagt hij daartoe, veelal door middel van toezending van een vragenformulier, nadere gegevens bij de verzoeker op.

Berekening betalingscapaciteit bij regeling tot en met 12 maanden

- 4 Uitgangspunt voor de berekening van de betalingscapaciteit bij een verzoek om een betalingsregeling tot en met 12 maanden is het inkomen van de belastingschuldige en diens echtgenoot als bedoeld in artikel 3 Abw. Zoals reeds onder § 11, derde lid, hiervoor, is uiteengezet, wordt onder echtgenoot mede verstaan de ongehuwde die met een ander een gezamenlijke huishouding voert, tenzij het betreft een bloedverwant in de eerste graad.
Het inkomen en de uitgaven ten behoeve van eventueel bij de belastingschuldige inwonende kinderen zal bij de berekening van de betalingscapaciteit niet in aanmerking worden genomen.
Op het inkomen worden, conform het kwijscheldingsbeleid, bepaalde uitgaven zoals huur, hypotheekrente en ziektekostenpremie in mindering gebracht. Bij deze uitgaven dient de ontvanger een enigszins van het kwijscheldingsbeleid afwijkende normering te volgen zoals hieronder wordt aangegeven.
Het verschil tussen het inkomen en genoemde daarop in mindering te brengen uitgaven is het netto-bestedbare inkomen van de belastingschuldige. Van dit netto-bestedbare inkomen wordt het bij het kwijscheldingsbeleid gehanteerde normbedrag dat nodig is voor de noodzakelijke kosten van het bestaan (het zogenaamde normbedrag voor levensonderhoud) afgetrokken. De normbedragen voor levensonderhoud zijn opgenomen in artikel 26, § 2, lid 26, van deze leidraad. De betalingscapaciteit bestaat uit het netto-bestedbare inkomen na aftrek van het normbedrag voor levensonderhoud.
Van de betalingscapaciteit wordt ten minste 80% opgeëist voor het betalen van de achterstallige belastingschuld (de zogenaamde uitvoeringstolerantie).

Bijzondere uitgaven kunnen de betalingscapaciteit beïnvloeden

- 5 De ontvanger kan, afhankelijk van de concrete situatie van de verzoeker en zijn gezin, bepaalde aanvaardbare uitgaven op de berekende betalingscapaciteit in mindering brengen. Deze uitgaven hangen in de regel samen met het levenspatroon en de maatschappelijke positie van de verzoeker en kunnen naar het oordeel van de ontvanger in redelijkheid niet bestreden worden uit het normbedrag voor levensonderhoud of de zogenaamde uitvoeringstolerantie van 80%.

Huur- en hypotheekverplichtingen

- 6 Bij de berekening van de betalingscapaciteit wordt ten aanzien van de huur- en hypotheekverplichtingen voor de woning waarin de belastingschuldige feitelijk verblijft, dezelfde systematiek gehanteerd als in de kwijscheldingsregeling, met dien verstande dat in het algemeen de werkelijke uitgaven van huur- en hypotheekverplichtingen in aanmerking worden genomen.

Aflossingsverplichtingen aan derden

- 7 In het algemeen blijven bij de berekening van de betalingscapaciteit de aflossingsverplichtingen aan derden buiten beschouwing. Een uitzondering kan worden gemaakt voor aflossingen op schulden waarvan niet-betaling volgens de ontvanger tot ongewenste effecten aanleiding kan geven.

Extra inkomsten

- 8 Bij de berekening van de betalingscapaciteit wordt slechts dan rekening gehouden met extra inkomsten, zoals vakantiegeld, tantièmes e.d., indien en voor zover uitbetaling daarvan plaatsvindt in de periode waarover de betalingsregeling wordt gevraagd, dan wel belastingschuldige op uitbetaling daarvan normaliter aanspraak zou maken.

Belastingschuldige stelt zelf een regeling voor

- 9 Als een belastingschuldige uitstel vraagt en tegelijkertijd een betalingsregeling voorstelt waarbij de schuld binnen 12 maanden wordt afbetaald en deze regeling afwijkt van hetgeen de ontvanger berekend heeft, hoeft een niet al te grote afwijking niet te leiden tot afwijzing van het verzoek.
Als de door de belastingschuldige voorgestelde regeling voor de ontvanger niet aanvaardbaar is, maar een andere regeling wel ingewilligd kan worden, deelt de ontvanger onder afwijzing van het verzoek de belastingschuldige mede, welke regeling desgevraagd wel kan worden verleend.

Regelingen langer dan 12 maanden

- 10 Het beleid zoals omschreven bij de berekening van de betalingscapaciteit bij regelingen tot en met 12 maanden, is aanvankelijk van overeenkomstige toepassing op een regeling die vanwege bijzondere omstandigheden langer dan 12 maanden duurt, met dien verstande dat de regeling zodanig door de ontvanger wordt vastgesteld dat belastingschuldige zijn van de kwijtscheldingsnormen afwijkende uitgaven in de eerste 12 maanden van de betalingsregeling zodanig dient te verminderen zodat, zo veel als redelijkerwijs mogelijk is, na de twaalfde maand de volledige aan het kwijtscheldingsbeleid ontleende betalingscapaciteit kan worden benut om de schuld te voldoen.
Het inkomen en de uitgaven ten behoeve van eventueel bij de belastingschuldige inwonende kinderen zal echter niet in aanmerking worden genomen bij de berekening van de betalingscapaciteit bij een regeling die langer dan 12 maanden duurt.

§ 14 Betalingsregeling voor ondernemers

Voor zakelijke schuld minder aanleiding voor uitstel

- 1 In principe bestaat voor zakelijke schuld van een ondernemer minder aanleiding tot het toestaan van een betalingsregeling. Een dergelijk uitstel voor zakelijke schuld kan immers betekenen dat het ondernemersrisico feitelijk wordt gedragen door de gemeente en dat deze alsdan optreedt als oneigenlijke kredietverlener. Tevens zou een betalingsregeling voor zakelijke schuld concurrentieverstorend kunnen werken ten opzichte van andere ondernemers die wel tijdig hun verplichtingen nakomen. Zo al sprake is van een betalingsregeling dan moet deze niet zijn terug te voeren op structurele problemen of perspectiefloze activiteiten. Een betalingsregeling ligt dan ook alleen in de rede indien de onderneming door de ontvanger als voldoende levensvatbaar wordt beschouwd.

Tevens moet geen andere kredietfaciliteit meer openstaan. Zo nodig vraagt de ontvanger nadere gegevens bij de verzoeker op.

Persoonlijke belastingen van ondernemers

- 2 Het uitstelbeleid van zakelijke schuld geldt in beginsel ook voor de persoonlijke belastingschuld van ondernemers

Geen uitstel bij niet solvabele onderneming

- 3 Als de onderneming niet solvabel is, ligt een betalingsregeling zonder het stellen van voldoende zekerheid in het algemeen niet in de rede. Dit kan anders zijn als voor een korte periode uitstel wordt verzocht én de andere crediteuren afzien van hun vordering, dan wel niet op korte termijn aandringen op afbetaling. Onder solvabiliteit wordt in dit verband verstaan de mate waarin de onderneming in staat is uit de opbrengst van haar activa alle schulden te voldoen. De ontvanger dient in beginsel bij een verzoek om uitstel de solvabiliteit te beoordelen aan de hand van een balans.
Voor geringe bedragen waarvoor uitstel wordt verzocht, waarbij met name valt daarbij te denken aan belastingaanslagen opgelegd aan kleine ondernemers, kan de ontvanger, als hij geen invorderingsmoeilijkheden voorziet van de beoordeling van de solvabiliteit afzien.

Hooguit een kort uitstel voor zakelijk schuld

- 4 Een aan ondernemers te verlenen betalingsregeling voor zakelijke schuld dient zich over een zo kort mogelijke periode uit te strekken, waarbij in het algemeen een termijn geldt van ten hoogste twaalf maanden, te rekenen vanaf de dagtekening van de belastingaanslag. Slechts als er volgens de ontvanger bijzondere omstandigheden aanwezig zijn, kan de ontvanger van de termijn van twaalf maanden afwijken en de belastingschuldige een langere termijn gunnen. De bijzondere omstandigheden worden altijd aangetekend.

Gewezen ondernemers

- 5 Voor gewezen ondernemers is het uitstelbeleid van toepassing zoals dat geldt voor particulieren, ook als de belastingschuld betrekking heeft op de ondernemingsperiode.

Werkgelegenheidsaspecten/mogelijkheid van overheidssteun/subsidie

- 6 Het op zichzelf uiteraard belangrijke aspect van werkgelegenheid is niet bepalend voor het uitstelbeleid. Dat neemt niet weg dat de ontvanger, met dit aspect in sommige gevallen rekening kan houden bij zijn beslissing.
Als het de ontvanger bekend is dat van overheidszijde een onderzoek wordt ingesteld naar de mogelijkheid van subsidie- of steunverlening om de schuld te voldoen of een sanering mogelijk te maken, verleent hij uitstel van betaling als hij de verwachting heeft dat het verzoek door de (potentiële) subsidiënt zal worden gehonoreerd. Lopende verplichtingen moeten dan, zoals te doen gebruikelijk, worden voldaan.

Betalingscapaciteit bij ondernemers

- 7 Als de ontvanger daadwerkelijk overgaat tot het treffen van een betalingsregeling zal deze regeling met name gebaseerd zijn op de liquiditeit van de onderneming. Onder liquiditeit wordt in dit verband verstaan de mate waarin de onderneming, gedurende de periode waarin uitstel wordt genoten in staat is haar verplichtingen, waaronder de nieuwe opkomende fiscale verplichtingen, tijdig te voldoen. Als de onderneming hiertoe niet in staat is, met andere woorden de onderneming is illiquide, zal een betalingsregeling doorgaans niet in de rede liggen. Als de onderneming liquide is, zullen de liquide middelen voldoende zijn om de betalingsverplichtingen te voldoen. De ontvanger dient dan ook de betalingscapaciteit van de ondernemer in het algemeen te bepalen aan de hand van een door de ondernemer over te leggen liquiditeitsbegroting van de onderneming. De betalingscapaciteit van de onderneming wordt in het algemeen gevormd door die liquide middelen die op grond van de begroting de betalingsverplichtingen overtreffen, met uitzondering van het hierna gestelde. Zodra deze middelen vrijkomen dienen zij aan de ontvanger te worden afgedragen. Als naar het oordeel van de ontvanger de uit de begroting blijkende betalingscapaciteit in een bepaalde periode onvoldoende is voor een aanvaardbare betalingsregeling, kan de ontvanger zo nodig in de uitstelbeschikking voorwaarden opnemen die ertoe leiden dat de betalingscapaciteit vergroot wordt. In dit verband valt te denken aan het verminderen van niet noodzakelijke voorraden of andere activa en het beperken van onnodige uitgaven. Uiteraard zal dit zo veel mogelijk in overleg met de ondernemer bepaald worden. Voor zover nodig voorziet de ontvanger zich van deskundige bijstand.

Betalingscapaciteit en aflossingsverplichtingen aan derden

- 8 In het algemeen blijven bij de berekening van de betalingscapaciteit de aflossingsverplichtingen aan derden buiten beschouwing. Een uitzondering kan worden gemaakt voor aflossingen op, naar het oordeel van de ontvanger, niet te vermijden schulden van dringende aard waarvan niet-betaling tot ongewenste effecten aanleiding kan geven.
Voor het begrip 'aflossing' wordt verwezen naar artikel 26, § 2, lid 5 van deze leidraad.

Artikel 26

- 1 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld krachtens welke aan de belastingschuldige die niet in staat is anders dan met buitengewoon bezwaar een belastingaanslag geheel of gedeeltelijk te betalen, gehele of gedeeltelijke kwijtschelding kan worden verleend.**
- 2 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld krachtens welke aan de belastingschuldige ter zake van belasting waarvoor op de voet van artikel 25, zesde lid, uitstel van betaling is verleend, kwijtschelding van belasting kan worden verleend:**
 - a tot een bedrag gelijk aan de in Nederland verschuldigde dividendbelasting wegens reguliere voordelen in de zin van artikel 20b van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 met betrekking tot de aandelen en winstbewijzen waarop het uitstel van betaling betrekking heeft;**
 - b tot een bedrag gelijk aan de in het buitenland feitelijk geheven belasting over voordelen uit vervreemding als bedoeld in artikel 25, achtste lid, van aandelen waarop het uitstel van betaling betrekking heeft, met dien verstande dat het bedrag aan kwijtschelding niet meer bedraagt dan het bedrag van de belasting waarvoor ter zake van de aandelen nog uitstel van betaling is verleend;**

c tot een bedrag gelijk aan het nog openstaande bedrag na tien jaren.

- 3 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van kwijtschelding tot een omvang als in de volgende leden bepaald, aan een belastingschuldige van de door hem verschuldigde rechten van successie of schenking voorzover die rechten kunnen worden toegerekend aan de verkrijging van:**
- a het vermogen van een onderneming als bedoeld in artikel 6 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 – een gedeelte van een onderneming daaronder begrepen –, mits de onderneming van de erflater of schenker door de belastingschuldige rechtstreeks wordt voortgezet, dan wel van**
 - b aandelen in en winstbewijzen van een vennootschap welker kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld, niet zijnde een beleggingsinstelling als bedoeld in artikel 28 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 of een lichaam waarvan de feitelijke werkzaamheid bestaat in het, onmiddellijk of middellijk, beleggen van vermogen of daarmee overeenkomende werkzaamheid, en koopopties met betrekking tot dergelijke aandelen en winstbewijzen, die behoorden tot een aanmerkelijk belang in de zin van artikel 20a van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 van de erflater of schenker, mits die aandelen, winstbewijzen of koopopties aansluitend zijn gaan behoren tot een aanmerkelijk belang in de zin van genoemd artikel van de belastingschuldige, een en ander mits voorts aan de hierna aangeduide overige voorwaarden is voldaan.**
- 4 De in het derde lid bedoelde kwijtschelding wordt verleend tot het gezamenlijke bedrag aan recht dat kan worden toegerekend aan:**
- a indien het een verkrijging als bedoeld in het derde lid, onderdeel a, betreft:**
 - 1 de waarde van quota, vergunningen, ontheffingen, concessies en andere dispensaties van publiekrechtelijke aard, voorzover die waarde is begrepen in de waarde van het verkregen ondernemingsvermogen;**
 - 2 het verschil tussen de waarde in het economische verkeer van gronden en de waarde van die gronden in verpachte staat, ingeval de eerstgenoemde waarde uitgaat boven de laatstgenoemde waarde en voorzover het waardeverschil is begrepen in de waarde van het verkregen ondernemingsvermogen nadat die waarde is verminderd, doch niet verder dan tot nihil, met hetgeen daarin is begrepen aan waarde als bedoeld onder 1;**
 - 3 25 percent van de waarde van het verkregen ondernemingsvermogen nadat die waarde is verminderd, doch niet verder dan tot nihil, met hetgeen daarin is begrepen aan waarde als bedoeld onder 1 en 2;**
 - b indien het een verkrijging als bedoeld in het derde lid, onderdeel b, betreft: het gedeelte van de waarde van de in dat onderdeel bedoelde aandelen, winstbewijzen of koopopties dat kan worden toegerekend aan het met overeenkomstige toepassing van onderdeel a bepaalde gedeelte van het onmiddellijk of middellijk aan de desbetreffende vennootschap toebehorende ondernemingsvermogen, bepaald met overeenkomstige toepassing van artikel 25, tiende lid.**
- 5 Een verkrijging als bedoeld in het vierde lid en het daarover verschuldigde recht wordt geacht betrekking te hebben op, in de eerste plaats: het ondernemingsvermogen, bedoeld in het vierde lid, onderdeel a, onder 1, in de tweede plaats: het ondernemingsvermogen, bedoeld in dat onderdeel, onder 2, en voor het overige: het in dat onderdeel, onder 3, bedoelde overige**

ondernemingsvermogen. Ingeval belastingschuldige het ondernemingsvermogen heeft verkregen tegen een tegenprestatie of onder een last wordt voor de toepassing van het vierde lid, onderdeel a, onder 3, de waarde van die tegenprestatie of die last niet in mindering gebracht op het verkregen ondernemingsvermogen.

- 6** In geval van schenking wordt de in het derde lid bedoelde kwijtschelding uitsluitend verleend indien de schenker ten tijde van de schenking hetzij de leeftijd van 55 jaren heeft bereikt, hetzij voor 45 percent of meer arbeidsongeschikt is in de zin van artikel 46 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Voorts geldt als voorwaarde dat, te rekenen tot het tijdstip van de schenking:
- a** indien het een verkrijging als bedoeld in het derde lid, onderdeel a, betreft: het verkregen ondernemingsvermogen behoorde tot een gedurende ten minste vijf jaren voor rekening van de schenker gedreven onderneming;
 - b** indien het een verkrijging als bedoeld in het derde lid, onderdeel b, betreft: de verkregen aandelen, winstbewijzen of koopopties gedurende ten minste vijf jaren tot een aanmerkelijk belang in de zin van artikel 20a van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 van de schenker behoorden.
- 7** De in het derde lid bedoelde kwijtschelding wordt voorts uitsluitend verleend ingeval, te rekenen vanaf het tijdstip van overlijden van de erflater of het tijdstip van de schenking:
- a** indien het een verkrijging als bedoeld in het derde lid, onderdeel a, betreft: de belastingschuldige de onderneming gedurende ten minste vijf jaren - in geval van schenking, tien jaren - rechtstreeks voortzet;
 - b** indien het een verkrijging als bedoeld in het derde lid, onderdeel b, betreft: de belastingschuldige de aandelen, winstbewijzen of koopopties gedurende ten minste vijf jaren - in geval van schenking, tien jaren - behoudt.
- Indien in geval van schenking de schenker binnen vijf jaren na de schenking overlijdt, wordt de in de eerste volzin genoemde termijn van tien jaren ingekort tot een termijn welke eindigt vijf jaren na dat overlijden. Indien gedurende de van toepassing zijnde termijn een in onderdeel b bedoelde koopoptie wordt uitgeoefend, treden, voor de toepassing van dit lid, de daardoor verworven aandelen voor de resterende duur van de termijn in de plaats van de koopoptie.
- 8** De kwijtschelding van successierecht op de voet van het derde lid wordt herzien op verzoek en ten gunste van de belastingschuldige die daarmee is gebaat:
- a** indien de belastingschuldige in het kader van de verdeling van de nalatenschap tegenover de overdracht van zijn gerechtigdheid tot andere vermogensbestanddelen dan ondernemingsvermogen, aandelen, winstbewijzen of koopopties als bedoeld in het derde lid een vermeerdering van zijn gerechtigdheid tot bedoeld ondernemingsvermogen dan wel bedoelde aandelen, winstbewijzen of koopopties verkrijgt, mits de verdeling van de nalatenschap plaatsvindt binnen twee jaren na het overlijden van de erflater, of
 - b** indien in gevallen als bedoeld in artikel 53 van de Successiewet 1956 wijziging wordt gebracht in de persoon van de verkrijger of in het verkregene.
- 9** De in het derde en achtste lid bedoelde kwijtschelding wordt verleend onder de opschortende voorwaarde dat na ommekomst van de op grond van het zevende lid van toepassing zijnde termijn aan alle voor het genieten van de kwijtschelding te vervullen voorwaarden zal blijken te zijn voldaan. Blijkt na ommekomst van die termijn dat het geval, dan wordt de kwijtschelding definitief verleend.
- 10** Indien onder opschortende voorwaarde kwijtschelding van de verschuldigde rechten is verleend, wordt voor het desbetreffende bedrag aan recht tevens uitstel van betaling verleend. De ontvanger beëindigt het uitstel voorzover niet langer aan de voorwaarden voor het genieten van de kwijtschelding is of wordt voldaan.

Artikel 255 Gemeentewet

- 1 De in artikel 26 van de Invorderingswet bedoelde kwijtschelding wordt met betrekking tot gemeentelijke belastingen verleend door de in artikel 231, tweede lid, onderdeel c, bedoelde gemeenteambtenaar.**
- 2 Met betrekking tot het verlenen van gehele of gedeeltelijke kwijtschelding zijn de krachtens artikel 26 van de Invorderingswet 1990 door Onze Minister van financiën bij ministeriële regeling gestelde regels van toepassing.**
- 3 De raad kan bepalen dat, in afwijking van de in het tweede lid bedoelde regels, in het geheel geen dan wel gedeeltelijk kwijtschelding wordt verleend.**
- 4 Met inachtneming van door Onze Minister, in overeenstemming met Onze Minister van Financiën, te stellen regels kan de raad met betrekking tot de wijze waarop de kosten van bestaan in aanmerking worden genomen afwijkende regels stellen die er toe leiden dat in ruimere mate kwijtschelding wordt verleend.**
- 5 Het college van burgemeester en wethouders kan de belasting geheel of gedeeltelijk oninbaar verklaren. Het daartoe strekkende besluit ontheft de gemeenteambtenaar belast met de invordering van gemeentelijke belastingen van de verplichting verdere pogingen tot invordering te doen.**

§ 1 Algemeen

Inleiding

- 1 In artikel 26, eerste lid, van de wet is bepaald dat bij ministeriële regeling regels worden gegeven voor gehele of gedeeltelijke kwijtschelding van rijksbelastingen. In de Gemeentewet, de Waterschapswet, de Wet Algemene bepalingen milieuhygiëne, de Meststoffenwet en de Wet verontreiniging oppervlaktewateren, is voorzien in bepalingen die de op grond van artikel 26 gegeven ministeriële regeling ook van toepassing verklaren voor belastingen en heffingen van lokale overheden.
Op grond van artikel 255, tweede lid, van de Gemeentewet volgen de gemeenten het kwijtscheldingsbeleid van de rijksoverheid zoals dat is geregeld in de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990. Als gemeenten niets regelen geldt deze ministeriële regeling voor alle gemeentelijke belastingen.
Artikel 255, derde lid, van de Gemeentewet biedt echter de mogelijkheid om van de ministeriële regeling af te wijken indien daartoe door de gemeenteraad een besluit is genomen.
Gehele of gedeeltelijke kwijtschelding kan worden verleend indien de belastingschuldige niet in staat is anders dan met buitengewoon bezwaar de belastingaanslag geheel of gedeeltelijk te betalen. In het algemeen zal van buitengewoon bezwaar sprake zijn indien de middelen ontbreken om een belastingaanslag te betalen.
Kwijtschelding doet de schuldvordering i.c. de belastingaanslag tenietgaan ten belope van het bedrag waarvoor kwijtschelding wordt verleend.
De op artikel 26 gebaseerde regels op grond waarvan aan een belastingschuldige kwijtschelding kan worden verleend, zijn vastgelegd in de regeling. In deze regeling zijn de regels van het huidige kwijtscheldingsbeleid opgenomen (artikelen 7 tot en met 28a) en is vastgelegd onder welke voorwaarden aan een belastingschuldige al dan niet kwijtschelding wordt verleend. Hiermee is voor de belastingschuldige de rechtszekerheid en rechtsgelijkheid gewaarborgd. Als hij voldoet aan de voorwaarden waaronder kwijtschelding kan worden verleend, moet hem die ook worden gegeven.

Het kwijtscheldingsbeleid is geen statisch, afgerond geheel maar zal zoveel mogelijk moeten aansluiten op de maatschappelijke ontwikkelingen met inachtneming van het gevoerde rijksinkomensbeleid.

Een beleidsmatige uitwerking van genoemde regels is hierna weergegeven. De artikelen 19a en 22a van de regeling zijn opgenomen voor die situaties waarin een akkoord wordt aangeboden. De artikelen strekken ertoe om de doelstellingen van de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen in de belastingsfeer tot gelding te brengen. Zonder deze specifieke bepalingen die afwijken van een aantal in hoofdstuk II van de regeling opgenomen bepalingen zou het niet mogelijk zijn die doelstellingen in de praktijk te realiseren.

Voor de wettelijke schuldsaneringsregeling en de verhouding tussen de artikelen 19a en 22a en de overige artikelen in hoofdstuk II van de regeling wordt verwezen § 2a, hierna. Zodra de ontvanger blijkt van een verzoek om kwijtschelding of een verzoek om bemiddeling bij een ingediend verzoek om kwijtschelding gericht tot H.M. de Koningin, de Commissie(s) voor de Verzoekschriften uit de Tweede of Eerste Kamer der Staten-Generaal, de gemeentelijke Ombudsman, de gemeenteraad of tot het college van burgemeester en wethouders, neemt hij een overeenkomstige houding aan als tijdens de behandeling van een verzoek om kwijtschelding (zie lid 11 van deze paragraaf). De ontvanger kan als blijk van het bestaan van zulk een verzoekschrift eisen dat hem een kopie daarvan wordt overlegd.

2 n.v.t.

Ontslag van betalingsverplichting

3 Naast de mogelijkheid een belastingschuldige kwijtschelding te verlenen bestaat de mogelijkheid aan aansprakelijkgestelden ontslag van de betalingsverplichting te verlenen. Deze mogelijkheid, die gegrond is op artikel 53, derde lid, van de wet, ziet op situaties waarin een derde aansprakelijk is gesteld voor de voldoening van een (gedeelte van een) belastingaanslag.

Aan een aansprakelijkgestelde kan geen kwijtschelding worden verleend. Wel kan hij op zijn verzoek worden ontslagen van de betalingsverplichting. Deze bepaling is opgenomen omdat door het verlenen van kwijtschelding de belastingaanslag zelf ook teniet zou gaan en daarmee ook degene aan wie de belastingaanslag is opgelegd van zijn verplichting tot voldoening van de belastingaanslag zou zijn bevrijd terwijl deze (wellicht) niet voor kwijtschelding in aanmerking komt. Het ontslag van de betalingsverplichting werkt uitsluitend voor de aansprakelijkgestelde wiens verzoek wordt ingewilligd. Een eventuele betalingsverplichting van andere derde-aansprakelijkgestelden blijft – als zij geen verzoek hebben ingediend – dus gehandhaafd. De hierna vermelde voorwaarden waaronder aan een belastingschuldige al dan niet kwijtschelding wordt verleend, gelden eveneens ten aanzien van de aansprakelijkgestelde derde bij de beoordeling van de vraag of ontslag van de betalingsverplichting kan worden verleend.

4 n.v.t.

Kwijtschelding van reeds betaalde belastingaanslagen

5 Artikel 7 van de regeling bepaalt dat het de ontvanger is, die op een verzoek van de belastingschuldige kwijtschelding van belastingen verleent. De mogelijkheid tot kwijtschelding beperkt zich overigens niet uitsluitend tot belastingaanslagen die nog geheel of gedeeltelijk openstaan, maar heeft ook betrekking op belastingaanslagen die reeds zijn voldaan.

Voorwaarde daarbij is dat het verzoek om kwijtschelding wordt ingediend binnen drie maanden nadat de (laatste) betaling op de belastingaanslag heeft plaatsgevonden en de belastingschuldige heeft betaald onder omstandigheden die aanleiding zouden hebben gegeven tot kwijtschelding als hij daarom eerder had verzocht. Als aan het verzoek wordt tegemoet gekomen, wordt aan de belastingschuldige een teruggaaf verleend tot het bedrag waarvoor kwijtschelding zou zijn verleend.

Welke middelen worden niet kwijtgescholden

6 In de betreffende belastingverordening kan zijn bepaald dat geen of gedeeltelijke kwijtschelding wordt verleend. Wanneer een belastingschuldige de ontvanger kwijtschelding vraagt van belastingen waarvoor geen kwijtschelding wordt verleend, wordt dit door de ontvanger meegedeeld. Toezending van een verzoekformulier kan in dat geval achterwege blijven.

7 n.v.t.

Het indienen van een verzoek om kwijtschelding

8 Het verzoek om kwijtschelding moet worden ingediend op een daartoe ingesteld verzoekformulier bij de ontvanger. De formulieren zijn (op aanvraag) verkrijgbaar bij de ontvanger.

Verzoek niet ingediend op het daarvoor bestemde formulier

9 Een verzoek om kwijtschelding dat niet is ingediend op het daartoe bestemde formulier wordt niet als een verzoek om kwijtschelding in behandeling genomen. Wel wordt naar aanleiding van dit verzoek, een verzoekformulier aan de belastingschuldige toegezonden. Zolang het toegezonden formulier niet binnen de gegeven termijn (van twee weken) is terugontvangen, wordt de invordering geschorst, tenzij het belang van de invordering zich daartegen verzet. Wordt het formulier niet teruggezonden, dan wordt het verzoek buiten behandeling gesteld. Deze beslissing dient binnen vier weken na het verstrijken van de gestelde termijn te worden bekendgemaakt aan de belastingschuldige onder vermelding van de reden. De bekendmaking geschiedt door toezending of uitreiking aan de belastingschuldige. Tegen deze beslissing kan binnen tien dagen na de dagtekening van de kennisgeving waarmee de beschikking wordt bekendgemaakt administratief beroep bij het college van burgemeester en wethouders worden ingesteld. Als de belastingschuldige na het verstrijken van de twee weken termijn het formulier alsnog indient, is sprake van een nieuw verzoek, dat in behandeling moet worden genomen. Is op dat moment op het eerste verzoek nog geen beslissing genomen, dan vindt dit alsnog plaats. In deze beslissing wordt de ontvangst van het nieuwe verzoek bevestigd.

Aanvulling verzoek/niet ingevuld of onjuist ingevuld formulier

10 Als een aan de belastingschuldige uitgereikt of toegezonden verzoekformulier onvolledig ingevuld wordt terugontvangen, wordt de belastingschuldige in de gelegenheid gesteld de ontbrekende gegevens alsnog binnen twee weken te verstrekken. In afwachting daarvan

wordt de invordering in beginsel opgeschort. Het opvragen van de gegevens geschiedt éénmalig. Onder onvolledig ingevuld wordt mede begrepen het niet bijvoegen van alle gevraagde gegevens. Worden de ontbrekende gegevens niet verstrekt dan wordt het verzoek buiten behandeling gesteld. Deze beslissing dient binnen vier weken na het verstrijken van de gestelde termijn schriftelijk te worden bekendgemaakt aan de belastingschuldige onder vermelding van de reden.

De bekendmaking geschiedt door toezending of uitreiking aan de belastingschuldige.

Binnen tien dagen na de dagtekening van de kennisgeving waarmee de beschikking wordt bekendgemaakt, kan administratief beroep bij het college van burgemeester en wethouders worden ingesteld.

Als de belastingschuldige na het verstrijken van de twee weken termijn alsnog de ontbrekende gegevens verstrekt, is sprake van een nieuw verzoek dat door de ontvanger in behandeling moet worden genomen. Is op dat moment op het eerste verzoek nog geen beslissing genomen, dan vindt dit alsnog plaats. In deze beslissing wordt de ontvangst van het nieuwe verzoek bevestigd. Als een aan de belastingschuldige uitgereikt of toegezonden verzoekformulier niet ingevuld of onjuist ingevuld wordt terugontvangen, wordt het verzoek, zonder de belastingschuldige in de gelegenheid te stellen het formulier alsnog – juist – in te vullen, bij beschikking afgewezen.

De ontvanger kan ook naar aanleiding van het ingezonden verzoekschrift om nadere gegevens te vragen. Als de gevraagde gegevens niet worden verstrekt, wordt het verzoek bij beschikking afgewezen.

Houding van de ontvanger tijdens de behandeling van het verzoek

- 11 Nadat het verzoek om kwijtschelding bij de ontvanger is gedaan, worden ten aanzien van de belastingschuldige geen dwanginvorderingsmaatregelen als bedoeld in hoofdstuk III, van de wet genomen of voortgezet ten aanzien van de belastingaanslag(en) waarvan kwijtschelding is verzocht. Wanneer aannemelijk is dat gegronde vrees bestaat dat opschorting van de invordering ertoe zal leiden dat goederen – waarop de belastingschuld waarvan kwijtschelding is verzocht, kan worden verhaald – zullen worden verduisterd, kan hij ondanks het verzoek om kwijtschelding conservatoire en zo nodig executoriale maatregelen nemen. Voorzover deze maatregelen een onherroepelijk karakter dragen, is toestemming nodig van het college van burgemeester en wethouders.

De behandeling van het verzoek om kwijtschelding

- 12 De ontvanger neemt op het ingediende verzoek om kwijtschelding een beslissing overeenkomstig het in de regeling verwoorde beleid, nadat hij kennis heeft genomen van:
 - de in het verzoekformulier verstrekte gegevens;
 - de (eventuele) aanvullende gegevens waarom hij heeft gevraagd;
 - de gegevens die hem uit anderen hoofde bekend zijn. In verband hiermee raadpleegt hij ook de eventueel over eerdere jaren ingediende verzoeken om kwijtschelding.

Bij de beoordeling van het verzoek zijn de gegevens en normen van belang, die gelden op het moment van indiening daarvan, tenzij in de leidraad anders is aangegeven.

Saneringsverzoeken

- 13 Op saneringsverzoeken dient de ontvanger binnen zes maanden na ontvangst van het verzoek te beslissen. Lukt dat niet dan dient de ontvanger voor het einde van de zesde maand aan de belastingschuldige een kennisgeving te verzenden, waarin hij een redelijke termijn noemt, waarbinnen op het verzoek zal zijn beslist.

Inhoud van de beslissing

14 In de beschikking die wordt bekendgemaakt door middel van een gedagtekende kennisgeving, kan zijn vermeld dat:

- kwijtschelding wordt verleend. Als in de kennisgeving wordt vermeld dat kwijtschelding zal worden verleend, wordt daarin tevens aangegeven of een deel van de schuld danwel de gehele schuld wordt kwijtgescholden;
- geen kwijtschelding zal worden verleend. Als het verzoek om kwijtschelding wordt afgewezen, moet gemotiveerd worden aangegeven waarom tot afwijzing van het verzoek is besloten. Daarbij dienen alle afwijzingsgronden te worden genoemd. Niet kan worden volstaan met het noemen van de voornaamste afwijzingsgrond. Voor de motivering wordt zo veel mogelijk gebruik gemaakt van de voor dit doel samengestelde standaardmotiveringen;
- kwijtschelding zal worden verleend nadat aan bepaalde voorwaarden is voldaan (bijvoorbeeld na voldoening van een deel van de belastingaanslag).

Als kwijtschelding zal worden verleend nadat aan een of meer voorwaarden is voldaan, worden die voorwaarden in de beschikking opgenomen. Wanneer in de voorwaarden is opgenomen dat verrekening zal plaatsvinden van uit te betalen bedragen (bijvoorbeeld teruggaven op andere belastingaanslagen dan die waarvoor kwijtschelding zal worden verleend nadat aan een of meer voorwaarden is voldaan), wordt tevens de termijn vastgesteld gedurende welke verrekening van die bedragen zal plaatsvinden. De termijn bedraagt maximaal drie jaar, te rekenen vanaf de datum van de kennisgeving, dan wel als dit minder is de tijd die nog overblijft voordat de verjaring van de belastingaanslag intreedt. Behoort tot de voorwaarden de voldoening van een deel van de schuld dan moet de belastingschuldige worden uitgenodigd om binnen een termijn van tien dagen ten kantore van de ontvanger te verschijnen om te overleggen binnen welke termijn het te betalen deel van de schuld moet worden voldaan. Hierbij is het uitstelbeleid als verwoord in artikel 25 van deze leidraad van toepassing. Behoort tot de voorwaarden de voldoening van een deel van de schuld én de verrekening van uit te betalen bedragen dan geldt het vorenstaande evenzeer met dien verstande dat de op de kwijt te schelden belastingaanslag af te boeken teruggaven het te betalen bedrag niet beïnvloeden.

Mondeling medelen beschikking

- 15 Om de belangen van de gemeente niet te schaden kan de beschikking op een vlak voor de executoriale verkoop ingediend verzoek om kwijtschelding door de ontvanger mondeling worden bekendgemaakt. Deze beschikking zal zo spoedig mogelijk schriftelijk worden bevestigd. In dat geval geldt uiteraard niet de termijn van tien dagen waarbinnen de invordering niet mag worden aangevangen of voortgezet. Als het verzoek niet is ingediend op een verzoekformulier of het verzoekformulier onvolledig is ingevuld, wordt het verzoek, in afwijking van het bepaalde in de leden 9 en 10 van deze paragraaf, niet buiten behandeling gesteld, maar afgewezen.

Wanneer wordt geen kwijtschelding verleend

- 16 Geen kwijtschelding wordt verleend indien:
- de gevraagde gegevens voor de beoordeling van het verzoek niet, niet volledig, onjuist of niet op het door de ontvanger uitgereikte formulier (zie ook punt 9 en 10) zijn verstrekt;
 - de belastingschuldige heeft nagelaten de vereiste aangifte in te dienen.
- De belastingschuldige wordt medegedeeld dat een nieuw verzoek om kwijtschelding niet eerder kan worden ingediend dan nadat de inspecteur op grond van de alsnog verstrekte gegevens de belastingaanslag tot het juiste bedrag heeft kunnen vaststellen. Het verzoek dat wordt ingediend nadat de belastingaanslag tot het juiste bedrag is vastgesteld, behandelt de ontvanger als een eerste verzoek:

- een bezwaarschrift tegen de hoogte van de belastingaanslag in behandeling is bij de inspecteur, dan wel een beroepschrift tegen de hoogte van de belastingaanslag in behandeling is bij het Hof. Een eventuele vermindering of vernietiging van de belastingaanslag dient namelijk aan de kwijtschelding vooraf te gaan. De belastingschuldige wordt medegedeeld dat een nieuw verzoek om kwijtschelding niet eerder kan worden ingediend dan nadat op het bezwaarschrift of beroepschrift is beslist;
- voor de desbetreffende belastingaanslag zekerheid is gesteld;
- er sprake is van meer dan één belastingschuldige;
- het aan de belastingschuldige kan worden toegerekend dat de belastingaanslag niet kan worden voldaan. Daarvan is onder andere sprake indien:
 - a het aan opzet of grove schuld van de belastingschuldige is te wijten dat te weinig belasting is geheven;
 - b bij afwezigheid van betalingscapaciteit aan andere schuldeisers meer dan f 300,- per maand wordt voldaan. Zie overigens ook hetgeen is vermeld in paragraaf 2, lid 25, hierna; Deze regel is niet gewenst door het Leidse college en wordt derhalve niet toegepast bij de beoordeling van het kwijtscheldingsverzoek;
 - c een uitbetaald bedrag (bijvoorbeeld een belastingteruggaaf) niet is aangewend ter voldoening van de schuld waarvan kwijtschelding wordt gevraagd;
 - d ten tijde van het invorderbaar zijn van de belastingaanslag voldoende middelen aanwezig waren om de belastingaanslag te kunnen voldoen;
 - e n.v.t.;
 - f n.v.t.;
 - g wanneer belastingschuldige geen gebruik heeft gemaakt van het recht op aanvullende bijstand, waardoor de belastingaanslag (gedeeltelijk) zou kunnen worden betaald;
 - h n.v.t..
 - de belastingschuldige in surseance van betaling of in staat van faillissement verkeert dan wel ten aanzien van hem de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen van toepassing is verklaard, tenzij een akkoord is gesloten als bedoeld in de artikelen 138, 252 en 329 Fw;
 - de belastingschuldige een bedrijf of een zelfstandig beroep uitoefent en ook na de totstandkoming van een akkoord met de ontvanger en andere schuldeisers geen reële uitzichten zouden bestaan voor de voortzetting van het bedrijf of beroep;
 - het verzoek is ingediend voor een voorlopige aanslag en:
 - die belastingaanslag nog niet is gevolgd door een – definitieve – belastingaanslag, als het een verzoek om kwijtschelding in de privé-sfeer betreft;
 - door de ontvanger nadere voorwaarden zijn gesteld en aan die voorwaarden nog niet is voldaan. Zodra aan de gestelde voorwaarden is voldaan, kan alsnog kwijtschelding worden verleend.

Ook wordt geen kwijtschelding verleend voor het bedrag van de te betalen belasting waarop het verzoek betrekking heeft als aannemelijk is dat dit bedrag kan worden voldaan omdat:

- binnen twee jaren na het verzoek als gevolg van sterk wisselende inkomens een hoger inkomen is te verwachten;
- binnen een jaar na indiening van het verzoek een verbetering is te verwachten in de financiële omstandigheden;
- binnen een jaar na het verzoek een uit te betalen bedrag kan worden verwacht. De vraag of buitengewoon bezwaar bestaat de verschuldigde belasting te betalen, kan immers slechts betrekking hebben op een per saldo verschuldigd bedrag. Alleen voor dat saldo moeten de aanwezige financiële middelen worden aangesproken. Dit houdt in dat geen kwijtschelding kan worden verleend indien de belastingaanslag door middel van verrekening of met voldoende zekerheid binnen een jaar kan worden aangezuiverd.

Vermindering van de belastingaanslag na kwijtschelding

17 Zoals in het eerste lid is opgemerkt, doet kwijtschelding de schuldvordering i.c. de belastingaanslag teniet gaan ten belope van het bedrag waarvoor kwijtschelding wordt verleend. Ten aanzien van het teniet gaan van de schuldvordering wordt een onderscheid gemaakt tussen het tenietgaan van de schuld door betaling of verrekening en het tenietgaan van de schuld door kwijtschelding. Als op een belastingaanslag betalingen hebben plaatsgevonden en die belastingaanslag wordt nadien verminderd, wordt het standpunt ingenomen dat ten aanzien van het teveel betaalde bedrag sprake is van een onverschuldigde betaling en moet het teveel betaalde bedrag aan de rechthebbende worden gerestitueerd c.q. worden verrekend. Als een belastingaanslag geheel of gedeeltelijk is kwijtgescholden en die belastingaanslag wordt nadien verminderd, is geen sprake van een onverschuldigde betaling. In verband hiermee zal een vermindering op een geheel of gedeeltelijk kwijtgescholden belastingaanslag niet leiden tot terugbetaling van het kwijtgescholden bedrag.

18 n.v.t.

Geen verjaring

19 Schulderkenning leidt niet tot stuiting van de verjaring als bedoeld in artikel 27 van de wet. Het indienen van een verzoek om kwijtschelding leidt dus niet tot stuiting van de verjaring.
Wanneer stuiting van de verjaring gewenst is, dient de stuiting plaats te vinden door betekening van een akte van vervolging.

§ 2 *Kwijtschelding van belastingen in de privé-sfeer*

Inleiding

1 In afdeling 2 van de regeling (artikelen 10 tot en met 19) is bepaald onder welke voorwaarden kwijtschelding kan worden verleend voor belastingaanslagen opgelegd aan natuurlijke personen die geen bedrijf of niet zelfstandig een beroep uitoefenen.

Wanneer wordt kwijtschelding verleend

2 Wanneer de belastingschuldige niet beschikt over vermogen of betalingscapaciteit wordt kwijtschelding verleend voor het gehele op de belastingaanslag openstaande bedrag. Kwijtschelding wordt ook verleend voor het op de belastingaanslag openstaande bedrag dat overblijft nadat:

- het aanwezige vermogen is gebruikt ter voldoening van de openstaande belastingaanslag;
- ten minste 80% van de aanwezige betalingscapaciteit is gebruikt voor de voldoening van de belastingaanslag.

Als de belastingschuldige voldoet aan de hiervoor gestelde voorwaarden, maar kwijtschelding verzoekt voor de in artikel 8, tweede lid, van de regeling genoemde belastingen, dan wel een omstandigheid aanwezig is als bedoeld in artikel 17 of 18 van de regeling of in § 1, lid 16 hiervoor, wordt geen kwijtschelding verleend.

Het begrip vermogen

- 3 Onder vermogen wordt verstaan de waarde in het economische verkeer van de bezittingen van de belastingschuldige en zijn echtgenoot als bedoeld in artikel 3 Abw, verminderd met de schulden van de belastingschuldige en deze persoon die hoger bevoorrecht zijn dan de rijksbelastingen. Als het verzoek wordt ingediend voor een gemeentelijke belasting, waterschapsbelasting of enige andere belasting of heffing, wordt voor 'rijksbelasting' gelezen: gemeentebelasting, waterschapsbelasting of andere belasting dan wel heffing. Artikel 3 Abw merkt als echtgenoot mede aan de ongehuwde die met een ander een gezamenlijke huishouding voert, tenzij het betreft een bloedverwant in de eerste graad. Van een gezamenlijke huishouding is sprake als twee personen hun hoofdverblijf in dezelfde woning hebben en zij blijken geven zorg te dragen voor elkaar door middel van het leveren van een bijdrage in de kosten van de huishouding dan wel anderszins. Een gezamenlijke huishouding wordt in ieder geval aanwezig geacht indien de belanghebbenden hun hoofdverblijf hebben in dezelfde woning en:
- zij met elkaar gehuwd zijn geweest of eerder voor de verlening van bijstand als gehuwden zijn aangemerkt;
 - uit hun relatie een kind is geboren of erkenning heeft plaatsgevonden van een kind van de één door de ander;
 - zij zich wederzijds verplicht hebben tot een bijdrage aan de huishouding krachtens een geldend samenlevingscontract, of
 - zij op grond van een registratie worden aangemerkt als een gezamenlijke huishouding die naar aard en strekking overeenkomt met de gezamenlijke huishouding als hiervoor bedoeld.

Het begrip gezamenlijke huishouding leidt er voorts toe dat het vermogen van bijvoorbeeld een inwonende broer of zus bij de beoordeling van het verzoek om kwijtschelding in aanmerking wordt genomen.

De inboedel als vermogensbestanddeel

- 4 De waarde van de inboedel wordt niet als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen voorzover deze bij gedwongen verkoop niet meer dan f 5.000,- bedraagt. Als de waarde van de inboedel bij gedwongen verkoop meer bedraagt dan f 5.000,- wordt de volle waarde als vermogen in aanmerking genomen.

Uitvaartvoorziening

- 4a Rechten op kapitaaluitkeringen, uitsluitend bestaande uit een kapitaaluitkering bij overlijden van de belastingschuldige en zijn echtgenoot worden niet als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen, mits de uitkering is bestemd voor de verzorging van de uitvaart van de belastingschuldige of zijn echtgenoot. Ook polissen die recht geven op prestaties uit levensverzekering in het kader van de verzorging van een uitvaart (zogenoemde naturapolissen) worden niet als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen.

Bejaarden en vermogen

- 5 Personen die op 31 december 1999 65 jaar of ouder zijn kunnen over een vrijgesteld bedrag aan financiële middelen beschikken van f 5.000,- per persoon. Het vrij te laten bedrag op bank- of girorekening als bedoeld in het zevende lid van deze paragraaf, wordt niet in deze vrijstelling betrokken.

Tevens kan er een bedrag vrijgesteld worden onder overlegging van een overlijdenspolis.

De auto als vermogensbestanddeel

- 6 Bij de behandeling van een verzoek om kwijtschelding wordt de personenauto niet als vermogen in aanmerking genomen als de auto op het moment waarop het verzoek wordt ingediend een waarde heeft van f 5.000,- of minder. Wanneer de waarde van de auto meer dan f 5.000,- bedraagt, wordt de volle waarde als vermogen in aanmerking genomen. Als op de auto aan een financier een pandrecht is gevestigd, moet ter vaststelling van de actuele (over)waarde de financieringsschuld in mindering worden gebracht.
- Als 'waarde' wordt de prijs in aanmerking genomen die de autohandel bereid is te betalen bij inkoop van een gebruikte auto zonder gelijktijdige verkoop van een andere auto. De auto wordt niet als een vermogensbestanddeel in aanmerking genomen als aan de ontvanger aannemelijk kan worden gemaakt dat die auto absoluut onmisbaar is voor de uitoefening van het beroep danwel absoluut onmisbaar is in verband met invaliditeit, of ziekte van de belastingschuldige of zijn gezinsleden (zijn echtgenoot als bedoeld in artikel 3 Abw, of zijn kind(eren) voor zover deze geen eigen inkomen/vermogen heeft (hebben) waaruit de auto in beginsel zou kunnen worden betaald). De belastingschuldige moet de onmisbaarheid (zonodig) ná een verzoek van de ontvanger aannemelijk kunnen maken. Het is dus niet noodzakelijk dat de belastingschuldige reeds bij de indiening van het verzoek om kwijtschelding die onmisbaarheid aannemelijk maakt.
- Met betrekking tot de onmisbaarheid in verband met de uitoefening van een beroep wordt opgemerkt dat in artikel 12, tweede lid, onderdeel c van de regeling sprake is van 'die' auto. Daarmede wordt aangegeven dat de auto waarover de belastingschuldige beschikt, moet passen binnen de uitoefening van zijn functie.
- De onmisbaarheid van de auto in verband met invaliditeit of ziekte kan aannemelijk worden gemaakt met een verklaring van een vertrouwensarts niet zijnde huisarts of behandelend specialist. De onmisbaarheid kan ook aannemelijk worden gemaakt door het feit dat de auto niet met eigen middelen is voldaan maar is betaald door de Gemeentelijke Sociale Dienst of het LISV.
- Met betrekking tot de auto wordt nog opgemerkt dat de aanwezigheid van een auto kan leiden tot afwijzing van een verzoek om kwijtschelding op grond van de overweging dat het feit dat de belastingaanslag niet kan worden voldaan aan de belastingschuldige is toe te rekenen. Daarvan zal sprake zijn als:
- de auto is aangeschaft in of na het jaar waarop de belastingaanslag waarvan kwijtschelding wordt verzocht betrekking heeft, zonder dat de noodzaak tot de aanschaf ten koste van het betalen van de belastingschuld aanwezig was;
 - de auto is ingeruild in of na het jaar waarop de belastingaanslag waarvan kwijtschelding wordt verzocht betrekking heeft en er sprake was van bijbetaling zonder dat de noodzaak hiertoe ten tijde van het betalen van de belastingschuld aanwezig was. In dit geval wordt het verzoek om kwijtschelding afgewezen voor het bedrag van de bijbetaling;
 - het de ontvanger duidelijk is dat de minimaal aan het bezit van een auto verbonden kosten niet uit het opgegeven inkomen kunnen worden voldaan. De belastingschuldige wordt dan in de gelegenheid gesteld aannemelijk te maken dat deze kosten wel uit het inkomen kunnen worden voldaan.

Bank- en/of girosaldo en vermogen

- 7 Een tegoed op een bank- of girorekening wordt aangemerkt als een vermogensbestanddeel. Voor wat het vrij opneembare deel daarvan betreft alleen voorzover dit tegoed meer bedraagt dan het voor de belastingschuldige geldende normbedrag voor kosten van levensonderhoud, vermeerderd met de op de belastingschuldige drukkende huurprijs dan wel hypotheekrente en erfpachtcanon tot maximaal het bedrag als bedoeld in artikel 13, eerste lid, van de Huursubsidiewet voorzover dit meer is dan de minimale eigen bijdrage in de laagste inkomenscategorie volgens artikel 17, tweede lid, Huursubsidiewet en ook met de niet door de werkgever ingehouden premies voor een ziektekostenverzekering en de nominale premies ingevolge de Ziekenfondswet en de Algemene wet bijzondere ziektekosten. Wanneer de huur, de hypotheekrente, erfpachtcanon, de premies voor de ziektekostenverzekering of de nominale premies ingevolge de Ziekenfondswet en de Algemene wet bijzondere ziektekosten moeten worden voldaan over een termijn welke langer is dan een maand, wordt dat termijnbedrag in aanmerking genomen voorzover dat – gelet op de vervaldatum van de termijnbetaling – op het moment waarop het verzoek om kwijtschelding wordt gedaan, redelijkerwijs kan worden aangemerkt als reservering voor die termijnbetaling.
- Een bedrag op een bank- of girorekening dat is verkregen in het kader van de WSF of de Wet tegemoetkoming studiekosten in de vorm van een rentedragende lening, wordt niet als een vermogensbestanddeel in aanmerking genomen. Een spaartegoed dat geacht mag worden te zijn verkregen in de vorm van een rentedragende lening wordt evenmin als een vermogensbestanddeel in aanmerking genomen, voorzover het gespaarde bedrag de component rentedragende lening in de studietoelage niet overschrijdt. Ook een bedrag op een bank- of girorekening dat is verkregen in het kader van een regeling voor persoonsgebonden budget wordt niet als een vermogensbestanddeel in aanmerking genomen. Incidentele ontvangsten op bank- of girorekening (zoals bijvoorbeeld vakantiegeld) worden voor de bepaling van een aanwezig vermogensbestanddeel mede in aanmerking genomen, tenzij bij de berekening van de betalingscapaciteit met dat bedrag rekening is gehouden. Deze situatie zal zich met name voordoen bij de vakantiegelduitkering (zie lid 15 van deze paragraaf).
- Wanneer blijkt dat een belastingschuldige bij een bankinstelling beschikt over een zogenaamd ‘doorlopend krediet’ kan geen betaling van de belastingaanslag uit dat doorlopend krediet worden gevraagd. Als overigens geen betalingscapaciteit aanwezig is, kan de aflossing op het doorlopend krediet tot een afwijzing van het verzoek leiden indien meer dan f 300,- per maand wordt voldaan (zie lid 25 van deze paragraaf).

De eigen woning als vermogensbestanddeel

- 8 De waarde van onroerende zaken die een belastingschuldige in zijn bezit heeft, wordt aangemerkt als een vermogensbestanddeel. In het algemeen zal het een door de belastingschuldige zelf bewoonde woning betreffen. Voor de waardebepaling van de onroerende zaak is uitgangspunt de waarde van de onroerende zaak bij verkoop vrij te aanvaarden. Het saldo van de waarde bij verkoop vrij te aanvaarden verminderd met de op de onroerende zaak rustende hypothecaire geldlening is de zogenaamde overwaarde en wordt als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen.

Het feit dat een vermogen, vastgelegd in een onroerende zaak, moeilijk liquide is te maken – in dat geval zal immers moeten worden overgegaan tot de (gedwongen) verkoop van de onroerende zaak – vormt geen aanleiding voor dit vermogensbestanddeel een ander standpunt in te nemen dan voor de overige vermogensbestanddelen. Een andersluidend standpunt zou ook niet juist zijn omdat het de belastingschuldige zelf is geweest die heeft gekozen voor de wijze waarop hij zijn vermogen vastlegt. Deze belastingschuldige kan daardoor niet in een andere positie komen te verkeren dan de belastingschuldigen die hun vermogen hebben vastgelegd op een wijze waardoor het vermogen wél op een eenvoudige(r) manier liquide kan worden gemaakt. Als de aanwezigheid van vermogen vastgelegd in onroerende zaken leidt tot de afwijzing van een verzoek om kwijtschelding en de belastingaanslag wordt vervolgens niet betaald, kan de voortzetting van de invordering bij oudere belastingschuldigen die hun laatste levensjaren in hun eigen woning willen slijten, leiden tot een onverdedigbare hardheid. Een gedwongen verhuizing in verband met de verkoop van de onroerende zaak zal voor deze groep belastingschuldigen een onevenredig grotere belasting zijn dan voor andere belastingschuldigen. In die gevallen kan de ontvanger in overleg met de belastingschuldige afzien van prompte invordering en in plaats daarvan uitstel van betaling verlenen gedekt door een hypotheek op de eigen woning of door het leggen van een beslag op de woning. De hypotheek dient opeisbaar te zijn na het overlijden van de langstlevende of bij een eerder vrij komen van de woning. Het verlenen van een zodanig uitstel dient slechts in uitzonderlijke gevallen te worden verleend, aangezien de gemeente zich in dit kader niet als een kredietverlenende instelling behoort op te stellen.

Vermogen van kinderen

- 9 Als bij de belastingschuldige kinderen thuis wonen die over een eigen vermogen beschikken, wordt dat vermogen bij de beoordeling van het door de ouder ingediende verzoek om kwijtschelding niet in aanmerking genomen, tenzij die ouder (een deel van) zijn vermogen heeft toebedeeld aan zijn kind(eren) om daaruit een fiscaal voordeel te behalen.

Nalatenschappen en vermogen

- 10 Voor de beoordeling van verzoeken om kwijtschelding van belastingaanslagen ten name van overledenen zijn de financiële omstandigheden van de erfgenamen in beginsel niet van belang. Alleen de vraag of de belastingaanslagen uit het actief van de nalatenschap (hadden) kunnen worden voldaan is van belang. Dit uitgangspunt geldt niet als het verzoek wordt gedaan door de overblijvende partner/erfgenaam. In dat geval worden de persoonlijke financiële omstandigheden wel mede in aanmerking genomen ook al zouden bijvoorbeeld de kinderen als mede erfgenamen voor een deel van de belastingschuld kunnen worden aangesproken. Als een erfgenaam op grond van een ingediend verzoek voor kwijtschelding in aanmerking zou komen, wordt betrokkene bij beschikking voor zijn aandeel in de belastingschuld ontslag van betalingsverplichting verleend. Deze beschikking wordt bekendgemaakt. Deze werkwijze wordt ook gevolgd als de partner van de erflater het verzoek om kwijtschelding indient (zie ook hetgeen is opgemerkt in § 1, derde lid, hiervoor).

Spaarsaldi als vermogensbestanddeel

- 11 Spaarsaldi en spaarloonsaldi worden als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen. Daarbij moet wel rekening worden gehouden met hetgeen is opgemerkt in de leden 5 en 7 van deze paragraaf.

Betalingscapaciteit

- 12 Als is vastgesteld dat geen of onvoldoende vermogensbestanddelen aanwezig zijn om de openstaande belastingaanslag te voldoen, moet worden beoordeeld in hoeverre de aanwezige betalingscapaciteit voldoende is om de belastingaanslag te voldoen. De betalingscapaciteit wordt gevormd door het positieve verschil tussen het gemiddeld in de periode van 12 maanden vanaf de datum waarop het verzoek om kwijtschelding is ingediend per maand te verwachten netto-besteedbare inkomen van de belastingschuldige en de gemiddeld in die periode per maand te verwachten kosten van bestaan (zie lid 26 van deze paragraaf).

Het netto-besteedbare inkomen van de belastingschuldige wordt vermeerderd met het gemiddeld per maand te verwachten netto-besteedbare inkomen van zijn echtgenoot als bedoeld in artikel 3 Abw in de periode van twaalf maanden vanaf de datum waarop het verzoek om kwijtschelding is ingediend. Dit artikel merkt als echtgenoot mede aan de ongehuwde die met een ander een gezamenlijke huishouding voert, tenzij het betreft een bloedverwant in de eerste graad. Inkomensoptelling vindt dus plaats ten aanzien van twee personen die in de zin van artikel 3 Abw een gezamenlijke huishouding voeren, zoals bijvoorbeeld een broer en een zus (zie voor de definitie het derde lid van deze paragraaf). Ook wanneer de belastingschuldige onder huwelijkse voorwaarden is gehuwd of, bij ongehuwd samenlevenden, wanneer sprake is van een samenlevingscontract, is het vorenstaande van toepassing, ondanks het feit dat de partner niet aansprakelijk kan worden gesteld voor de voldoening van de belastingaanslag. De vaststelling van het totale netto-besteedbare inkomen staat los van de aansprakelijkheid tot betaling van de belastingaanslagen waarvan kwijtschelding wordt verzocht.

De verantwoordelijkheid van de echtgenoot, bedoeld in artikel 3 Abw, voor schulden van de belastingschuldige, wordt beperkt tot de (materiële) belastingenschulden die stammen uit de huwelijkse periode dan wel uit de periode waarin de gezamenlijke huishouding is gevoerd. Dat kan tot gevolg hebben dat in voorkomende gevallen de aanslag moet worden gesplitst. Het vermogen en de betalingscapaciteit van de in artikel 3 Abw bedoelde echtgenoot van belastingschuldige, worden dus buiten beschouwing gelaten voor zover een door de belastingschuldige ingediend verzoek om kwijtschelding betrekking heeft op belastingenschulden die zijn ontstaan vóór de aanvang van de huwelijkse periode dan wel de gezamenlijke huishouding. Het toe te passen normbedrag is in dit geval (afhankelijk van de omstandigheden) het normbedrag voor een alleenstaande dan wel het normbedrag voor een alleenstaande ouder (zie lid 26 hierna).

Als na aftrek van de norm voor de kosten van bestaan het saldo nihil of negatief is, wordt volledige kwijtschelding verleend, tenzij zich een omstandigheid voordoet als vermeld in § 1, lid 16, hiervoor.

Netto-besteedbaar inkomen

- 13 Het netto-besteedbaar inkomen wordt gevormd door:
- de aan inhouding van loonheffing onderworpen inkomsten verminderd met de wettelijke inhoudingen en de ingehouden pensioenpremies en premies ziektekostenverzekering.
- Als terugbetalingen of verrekeningen plaatsvinden tussen de belastingschuldige en degene die de aan de loonheffing onderworpen inkomsten betaalbaar stelt, zal het uit te betalen bedrag lager zijn dan het na de wettelijke inhoudingen netto te ontvangen bedrag. Voor de berekening van de betalingscapaciteit wordt rekening

gehouden met het netto te ontvangen bedrag inclusief het bedrag dat wordt gereserveerd in het kader van een zogenaamde spaarloonregeling, na de wettelijke inhoudingen;

- uitkeringen voor levensonderhoud ingevolge de artikelen 1:157, 158 en 404 BW (de alimentatie-uitkering);

- overige inkomsten (bijvoorbeeld een ouderlijke bijdrage in geld of bijstand welke niet strekt ter bestrijding van bijzondere noodzakelijke kosten van bestaan) met uitzondering van de uitkeringen ingevolge de Algemene Kinderbijslagwet en daarmee vergelijkbare buitenlandse uitkeringen, alsmede de uitkeringen op grond van artikel 229 d, tweede lid, Gemeentewet (negatieve aanslag) en artikel 255 a Gemeentewet (uitbetaling aan degene die om kwijtschelding verzoekt) en bedragen die in het kader van een regeling van persoonsgebonden budget worden toegekend en bepaalde uitstroompremies (zie lid 17b). Ook inkomsten wegens het verstrekken van kost en inwoning of inkomsten uit kamerverhuur worden, ongeacht de daartegenoverstaande kosten, tot de overige inkomsten gerekend.

Netto-bestedbaar inkomen en inkomsten van inwonenden

- 14 Inkomsten van een inwonende worden in de berekening van het netto-bestedbare inkomen van de belastingschuldige betrokken als deze inwonende met de belastingschuldige een gezamenlijke huishouding voert, tenzij het betreft een bloedverwant in de eerste graad. Het feit dat een ouder of kind inwoont, kan dus niet leiden tot bijtelling van inkomsten. Inkomensoptelling vindt dus plaats ten aanzien van in gezinsverband levende echtgenoten, ongeacht hun huwelijksgoederenregime, en twee personen die een gezamenlijke huishouding voeren, mits geen bloedverwanten in de eerste graad. Het inkomen van een inwonend kind en een inwonende ouder blijft buiten beschouwing. Een uitzondering daarop vormen de inkomsten voor door of ten behoeve van minderjarige kinderen ontvangen alimentatie.

Netto-bestedbaar inkomen en vakantiegeld

- 15 Tot het inkomen wordt ook het vakantiegeld gerekend. Het vakantiegeld wordt gesteld op 7% van de (aan loonheffing onderworpen) inkomsten waarbij aanspraak bestaat op vakantiegeld. Als de belastingschuldige een uitkering ontvangt krachtens de WWV vindt geen bijtelling plaats. Het vakantiegeld wordt in dat geval wekelijks/maandelijks tegelijk met de uitkering uitbetaald. Wanneer uit het ingediende verzoekformulier blijkt dat wel de ontvanger uit eigen wetenschap bekend is dat het reëel genoten vakantiegeld meer of minder bedraagt dan 7% wordt het reëel genoten vakantiegeld in aanmerking genomen.

Netto-bestedbaar inkomen en studiefinanciering

- 16 Bij de berekening van het netto besteedbare inkomen wordt rekening gehouden met inkomsten die studenten ontvangen op grond van de studiefinanciering. De studiefinanciering wordt uitgekeerd:
- a aan studenten in het voortgezet onderwijs of speciaal voortgezet onderwijs. Zij ontvangen een uitkering op grond van de Wet tegemoetkoming studiekosten VO 18+. De tegemoetkoming bestaat uit een basisbeurs en eventueel (afhankelijk van het inkomen van de ouders) een tegemoetkoming in de directe studiekosten;
 - b aan studenten in het middelbaar beroepsonderwijs of het hoger onderwijs. Zij ontvangen een uitkering op grond van de WSF. Studenten die een uitkering ontvangen op grond van de WSF worden onderverdeeld in drie groepen:
 - 1 studenten in het middelbaar beroepsonderwijs. Zij ontvangen een basisbeurs en eventueel (afhankelijk van het inkomen van de ouders) een aanvullende beurs en een (rentedragende) lening;
 - 2 studenten in het hoger onderwijs met een tempobeurs. Zij ontvangen een basisbeurs en eventueel (afhankelijk van het inkomen van de ouders) een aanvullende beurs en een (rentedragende) lening;

- 3 studenten in het hoger onderwijs met een prestatiebeurs. Zij ontvangen een basis prestatiebeurs en eventueel (afhankelijk van het inkomen van de ouders) een aanvullende prestatiebeurs en desgewenst een (rentedragende) lening.

Voor alle hiervoor genoemde groepen geldt dat de basisbeurs, de aanvullende beurs en de tegemoetkoming in de directe studiekosten als inkomsten in aanmerking worden genomen bij de berekening van het netto besteedbare inkomen. De eventueel aanvullende rentedragende lening wordt niet als inkomsten in aanmerking genomen.

Ten aanzien van de als inkomsten in aanmerking te nemen ouderbijdrage moet worden uitgegaan van het bedrag dat is vermeld in de specificatie van het bedrag dat in het kader van de studiefinanciering wordt ontvangen, ongeacht of die bijdrage daadwerkelijk wordt verstrekt. Een dergelijke specificatie verstrekt de Informatie Beheer Groep aan de student. Bij de behandeling van het verzoek om kwijtschelding wordt zo nodig een kopie van de specificatie gevraagd. Het totaalbedrag van de studiefinanciering wordt toegedeeld aan een aantal componenten: levensonderhoud, boeken en leermiddelen, onderwijsbijdrage en ziektekostenverzekering. Wanneer de aanvullende beurs tevens is bestemd voor boeken, leermiddelen en de onderwijsbijdrage, kunnen de bedragen die de belastingschuldige moet voldoen met betrekking tot boeken, leermiddelen en de onderwijsbijdrage in aftrek worden gebracht op het bedrag dat als inkomsten in aanmerking wordt genomen. Het bedrag dat in aftrek mag worden gebracht is gelijk aan het bedrag van de basisbeurs, vermeerderd met de aanvullende beurs en verminderd met de component voor de kosten van levensonderhoud. Het in aftrek te brengen bedrag mag niet hoger zijn dan het bedrag dat in de aanvullende beurs voor boeken, leermiddelen en de onderwijsbijdrage is begrepen. In de aanvullende beurs die studenten in het speciaal onderwijs en het speciaal voortgezet onderwijs ontvangen, is geen component begrepen voor boeken en leermiddelen. Zie voor een overzicht van de normen voor de studiefinanciering bijlage Ib van deze leidraad.

Bijzondere bijstand/ouderlijke bijdrage

- 17 Uitkeringen die worden ontvangen in het kader van bijzondere bijstand en die zijn bestemd voor bestrijding van specifieke kosten waarin de reguliere bijstandsuitkering niet voorziet, worden niet als inkomen in aanmerking genomen. De bijzondere (aanvullende) bijstand voor personen jonger dan 21 jaar, wordt daarentegen wèl als inkomen in aanmerking genomen, evenals de ouderlijke bijdrage in geld die deze jongeren ontvangen. In dit geval is de bijzondere bijstand niet bestemd voor bestrijding van specifieke kosten waarin de reguliere bijstandsuitkering niet voorziet. De bijzondere bijstand voor jongeren dient ter aanvulling van de zeer lage bijstandsnorm, als de ouderlijke bijdrage, die geacht wordt deze lage bijstandsnorm aan te vullen tot het niveau van de bijstandsnorm voor ouderen, geheel of gedeeltelijk ontbreekt.

Persoonsgebonden budget

- 17a Bedragen die in het kader van een regeling van persoonsgebonden budget aan een betrokkene worden toegekend, worden niet als inkomsten betrokken bij de berekening van de betalingscapaciteit.

Uitstroompremies

- 17b Uitstroompremies in de zin van de Abw (artikel 43, tweede lid, onderdelen h,i,l en m) en, tot *f* 154,- per maand, uitstroompremies in de zin van de Wet inschakeling werkzoekenden (artikel 3, eerste lid), worden niet als inkomsten betrokken bij de berekening van de betalingscapaciteit.

Overige inkomsten

- 18 Tot de overige inkomsten kunnen worden gerekend de ouderlijke bijdrage in geld die jongeren ontvangen en de (aanvullende) bijzondere bijstand voor jongeren (zie lid 17 hiervoor).
Ook inkomsten uit het op commerciële basis verstrekken van kost en inwoning of inkomsten uit kamerverhuur worden, ongeacht de daar tegenover staande kosten, tot de overige inkomsten gerekend.

Netto-bestedbaar inkomen en de aftrekbare uitgaven

- 19 Voordat van het netto-bestedbare inkomen de kosten van bestaan worden afgetrokken ter bepaling van de betalingscapaciteit, worden de inkomsten genoemd in artikel 14 van de regeling verminderd met de uitgaven genoemd in artikel 15 van de regeling. Een nadere toelichting op de aftrekbare uitgaven volgt in de leden 20 tot en met 25 van deze paragraaf.
NB. Uitgaven die niet zijn genoemd in artikel 15 van de regeling kunnen bij de berekening van het netto-bestedbare inkomen niet in mindering worden gebracht.

Betalingen op belastingsschulden

- 20 Bij de berekening van het netto-bestedbare inkomen wordt rekening gehouden met betalingen die nog moeten worden gedaan op geformaliseerde belastingaanslagen waarop het verzoek om kwijtschelding geen betrekking heeft. Als uit de administratie van de ontvanger niet blijkt dat de belastingsschuldige die het verzoek heeft ingediend (een) andere belastingaanslag(en) heeft te voldoen dan die waarvan kwijtschelding wordt verzocht, kan de ontvanger de belastingsschuldige bewijsstukken laten overleggen waaruit van die betalingen blijkt. De betalingen moeten betrekking hebben op reeds geformaliseerde belastingaanslagen. Met belastingaanslagen die in de loop van de periode van twaalf maanden vanaf de datum waarop het verzoek is ingediend nog zullen worden opgelegd, wordt geen rekening gehouden. In voorkomend geval kan – als het rijksbelastingen betreft – bij de rijksontvanger een aanvullend verzoek om kwijtschelding worden ingediend. Betreft het belastingen van lagere overheden, dan kan bij de betreffende instantie om kwijtschelding worden verzocht. Bij de afwikkeling van het kwijtscheldingsverzoek houdt de gemeente Leiden slechts rekening met lokale heffingen, de heffingen van het Hoogheemraadschap en aanslagen inkomstenbelasting die zijn ontstaan door het ontvangen van alimentatie.
Tot betalingen op belastingsschulden worden ook de betalingen gerekend die worden verricht op andere gemeentelijke belastingen (met uitzondering van de rechten die zijn vermeld in artikel 229 van de Gemeentewet), en andere belastingen en heffingen van lokale overheden. De ontvanger kan de belastingsschuldige bewijsstukken laten overleggen waaruit van de betalingen op die belastingen en/of heffingen blijkt.
Bij de berekening van het netto-bestedbare inkomen wordt geen rekening gehouden met de betalingen op belastingsschulden waarvoor geen kwijtschelding kan worden verleend (zie § 1, zesde lid, hiervoor).

Uitgaven voor huur/hypotheekrente en erfpachtcanons

- 21 Aangezien de kwijtscheldingsnorm minimaal 100% van de normuitkering van de bijstand bedraagt, analoog aan het regime voor de beslagwetgeving, heeft dit tot gevolg dat woonlasten die bij de toepassing van de Huursubsidiewet minimaal voor eigen rekening blijven, al in de kwijtscheldingsnorm zijn verwerkt. Voor het tijdvak 1 juli 1999 – 1 juli 2000 is dit een bedrag van f 349,- per maand.

Dit bedrag, dat dus ook in de bijstandsuitkering is begrepen, is het minimale eigen aandeel in de woonlasten overeenkomstig de systematiek van de Huursubsidie-wet voor iemand met een minimuminkomen. Bij de berekening van de betalingscapaciteit wordt rekening gehouden met de woonlasten die niet in de kwijtscheldingsnorm zijn verwerkt (dus het bedrag boven f 349,- per maand) tot maximaal het bedrag van de hoogste subsidiabele huur (f 1.107,- per maand voor het tijdvak 1 juli 1999 – 1 juli 2000). Het bij de berekening van de betalingscapaciteit in aanmerking

te nemen bedrag bedraagt derhalve maximaal $f 1.107,- - f 349,- = f 758,-$.

Onder (netto-)woonlasten wordt verstaan de op belastingschuldige drukkende huurprijs als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel d, van de Huursubsidie-wet, juncto artikel 5 van de Huursubsidiewet dan wel hypotheekrente (niet de aflossingen op de hypotheek!) en erfpachtcanon terzake van een door de belastingschuldige bewoonde woning voorzover deze hem voor gebruik ter beschikking staat, verminderd met de ontvangen huursubsidie en andere tegemoetkomingen in de woonlasten. Onder netto-woonlasten vallen dus ook de subsidia-bele servicekosten. Met de ontvangen huursubsidie wordt alleen bedoeld de huursubsidie zonder kinder- en koopkrachttoeslagen. De toeslagen zijn afhankelijk van de persoonlijke situatie van de belastingschuldige en zijn vermeld in artikel 21, eerste lid, onderdelen d en e, van de Huursubsidiewet. Het betreft de volgende situatie:

- a de belastingschuldige deelt de woning met één of twee kinderen of pleegkinderen, jonger dan achttien jaar, van hemzelf of van één van de medebewoners: f 40,- per maand (f 32,- kindertoeslag en f 8,- koopkrachttoeslag);
- b de belastingschuldige deelt de woning met drie of meer kinderen of pleegkinderen, jonger dan achttien jaar, van hemzelf of van één van de medebewoners: f 51,- per maand (f 43,- kindertoeslag en f 8,- koopkrachttoeslag);
- c er is sprake van een eenpersoonshuishouden: f 4,- per maand koopkrachttoeslag;
- d er is sprake van een meerpersoonshuishouden of een meerpersoonsouderenuishouden (zonder kinderen): f 8,- per maand koopkrachttoeslag.

De huur die bij de berekening van de betalingscapaciteit in aanmerking wordt genomen, is de huur zoals van toepassing op het moment waarop het verzoek wordt ingediend. Met eventuele (voorzienbare) huurverhoging wordt bij de berekening van de betalingscapaciteit over de toekomstige periode van twaalf maanden geen rekening gehouden. Wanneer het verzoek om kwijtschelding wordt gedaan voor belastingschulden die zijn ontstaan voor de aanvang van de huwelijkse periode dan wel de gezamenlijke huishouding in de zin van artikel 3 Abw (zie lid 12 van deze paragraaf) wordt slechts het door belastingschuldige zelf betaalde gedeelte van de woonlasten in aanmerking genomen, dit zulks tot een maximum van 50% van de woonlasten. Wanneer de belastingschuldige die een verzoek om kwijtschelding heeft ingediend tegen betaling kost en inwoning geniet of op commerciële basis een kamer huurt, wordt bij de berekening van de betalingscapaciteit uitsluitend rekening gehouden met het bedrag dat voor inwoning c.q. de kamerhuur wordt betaald. De 'kost' wordt derhalve niet in aanmerking genomen.

In een aantal gevallen wordt huursubsidie verstrekt ook als de huur hoger is dan de maximumgrens als bedoeld in artikel 13, eerste lid, onderdeel a, van de Huursubsidiewet. Dat is het geval als:

- het huishouden van de belastingschuldige uit meer dan 8 personen bestaat;
- belastingschuldige gehandicapt is en in een aangepaste woning woont.

Het vorenstaande houdt in dat in deze gevallen een hogere huur in aanmerking kan worden genomen dan het maximumbedrag van de huursubsidie.

De genoemde normbedragen staan aangegeven in het uitvoeringsbesluit van het Ministerie van Financien en worden gepubliceerd (o.a. via de VNG).

Uitgaven voor premies ziektekostenverzekering en nominale ziekenfondspremie

- 22 Premies voor een ziektekostenverzekering welke niet door de werkgever worden ingehouden, de nominale ziekenfondspremie en aanvullende premies en de AWBZ-premies die niet door de werkgever worden ingehouden, mogen bij de berekening van het netto-besteedbare inkomen in mindering worden gebracht. Alle overige uitgaven in verband met ziekte en/of invaliditeit worden niet in aanmerking genomen bij de berekening van het netto-besteedbare inkomen. Voor de bestrijding van de noodzakelijke (extra) kosten die de belastingschuldige maakt in verband met ziekte of invaliditeit kan hij zonodig een beroep doen op de Abw, voorzover geen beroep kan worden gedaan op andere voorzieningen, zoals bijvoorbeeld een uitkering krachtens de AAW, AWBZ of ZFW. Voordat de gevraagde bijstand wordt verleend, moet de aanvrager/belastingschuldige zelf in een kalenderjaar een vastgesteld maximumbedrag uit eigen middelen hebben bijgedragen. Ook met de eigen bijdrage wordt geen rekening gehouden bij de berekening van het netto-besteedbare inkomen. Omdat de belastingschuldige zijn uitgaven in verband met ziekte of invaliditeit óf uit eigen middelen moet voldoen zolang het vastgestelde maximumbedrag niet wordt overschreden, óf een beroep kan doen op de Abw of een andere voorziening wordt met die uitgaven bij de berekening van het netto-besteedbare inkomen geen rekening gehouden. Let op de interim-regeling waar Rijksambtenaren gebruik van maken.

Uitgaven in verband met onderhoudsverplichting

- 23 Uitkeringen voor levensonderhoud ingevolge de artikelen 1:157, 158 en 404 BW (de zogenaamde alimentatieverplichtingen) en daadwerkelijk betaalde onderhoudsbijdrage (de bijdrage die een gemeente op grond van de ABW van een ex-partner vordert in de kosten van bijstand) worden bij de berekening van het netto-besteedbaar inkomen in mindering gebracht.

Uitgaven in verband met aflossingen op leningen

- 24 Aflossingen op leningen waarbij het geleende bedrag is aangewend voor de betaling van belastingschulden, andere dan die genoemd in artikel 8, tweede lid, van de regeling, worden bij de berekening van het netto-besteedbare inkomen in aanmerking genomen. De ontvanger kan de belastingschuldige vragen om aan te tonen dat het geleende bedrag inderdaad voor betaling van de belastingaanslagen is aangewend.

Betalingen aan andere schuldeisers

- 25 Bij de berekening van het netto-besteedbare inkomen wordt geen rekening gehouden met aflossingen op schulden die de belastingschuldige verricht aan andere concurrente schuldeisers ongeacht het doel waarvoor de schulden zijn aangegaan. Onder aflossing moet in dit verband worden verstaan de bruto-betaling, dus zowel de betaling op de hoofdsom, als de betaling op rente en kosten. Een uitzondering op dit uitgangspunt geldt voor de aflossingen genoemd in punt 24. Hoewel de aflossingen aan concurrente crediteuren bij de berekening van het netto-besteedbare inkomen niet in aanmerking worden genomen, kunnen die aflossingen wel van invloed zijn op de vraag of al dan niet

kwijtschelding moet worden verleend. Ten aanzien van de aflossing aan concurrente crediteuren in samenhang met de betalingscapaciteit geldt het navolgende:

- als geen betalingscapaciteit aanwezig is, wordt behoudens in de gevallen genoemd in § 1, lid 16, hiervoor, kwijtschelding verleend wanneer aan de concurrente crediteuren niet meer dan *f* 300,- per maand wordt betaald;

- als geen betalingscapaciteit aanwezig is en de aflossing meer dan *f* 300,- per maand bedraagt, wordt het verzoek om kwijtschelding in beginsel afgewezen. De ontvanger moet in dat geval de betrokken belastingschuldige eerst in de gelegenheid stellen schriftelijk een nadere toelichting te geven op het feit dat hij, ondanks het ontbreken van enige betalingscapaciteit, niettemin kans ziet aan andere schuldeisers meer dan *f* 300,- per maand te voldoen. Slechts in zeer bijzondere omstandigheden zal de nadere toelichting van de belastingschuldige aanleiding geven tot het nemen van een beslissing welke afwijkt van het hiervoor genoemde beleid. Om te voorkomen dat bij de belastingschuldige al te positieve verwachtingen worden gewekt, moet deze, als hij in de gelegenheid wordt gesteld tot het geven van een nadere toelichting, worden gewezen op het feit dat slechts in zeer bijzondere omstandigheden van het geldende beleid wordt afgeweken zie bijlage IV. Dit laat onverlet toepassing van de schuldenregeling als bedoeld in § 3, hierna;
- als gedeeltelijke betalingscapaciteit aanwezig is en de aflossing aan andere crediteuren bedraagt minder dan *f* 300,- per maand, moet de aanwezige gedeeltelijke betalingscapaciteit worden gebruikt ter voldoening van de openstaande schuld. Het deel van de belastingaanslag dat daarna onbetaald is gebleven kan worden kwijtgescholden;
- als gedeeltelijke betalingscapaciteit aanwezig is en de aflossing meer dan *f* 300,- per maand bedraagt, vindt kwijtschelding uitsluitend plaats in het kader van een schuldenregeling als bedoeld in § 3, hierna.
Aangezien hierover een politiek besluit is genomen door het Leidse college is dit artikel niet van toepassing op de "Leidse" situatie.

Normbedragen voor bestaanskosten

- 26 Nadat het netto-bestedbare inkomen is vastgesteld kunnen de kosten van bestaan daarop in mindering worden gebracht ter bepaling van de betalingscapaciteit. De normbedragen voor de kosten van bestaan bedragen 100% van het feitelijke inkomen (het gezamenlijke bedrag van de in artikel 14 van de regeling genoemde inkomstenbestanddelen) met als maximum 100% van de voor het desbetreffende huishoudtype geldende maximale bijstandsnorm en als minimum 100% van de voor dat huishoudtype geldende minimale bijstandsnorm. Uit een oogpunt van doelmatigheid worden de normbedragen altijd op *f* 1,- naar boven afgerond. Dit geldt niet voor de per 1 januari 1998 in de regeling opgenomen (tijdelijke) ouderennormen. Op deze ouderennormen is het gemeentelijke toeslagen- en verlagingenbeleid niet van toepassing. Dit betekent dat echtparen en alleenstaanden, die inwonen bij hun kinderen, dan wel inwonende kinderen hebben, onafhankelijk van het inkomen c.q. de bijdragen van die kinderen de volledige norm ontvangen. De normbedragen voor de kosten van bestaan bedragen 100% van de voor het desbetreffende huishoudtype geldende ouderennormen.
- De voor de kwijtschelding van belang zijnde huishoudtypen die de bijstand onderkent zijn echtgenoten, een alleenstaande ouder en een alleenstaande en de 'ouderen' volgens de zogenaamde ouderennormen. Voor echtgenoten die beiden jonger zijn dan 65 jaar is de kwijtscheldingsnorm maximaal 100% van de bijstandsnorm genoemd in art. 30, onderdeel c, Abw (de basisbijstandsnorm) en minimaal 100% van die bijstandsnorm verminderd met een korting die wordt gesteld op 20% van de voor echtgenoten geldende hoogste bijstandsnorm. Deze korting is gelijk aan het bedrag van de toeslag genoemd in art. 33, tweede lid, Abw. Voor echtgenoten die beiden ouder zijn dan 65 jaar, of waarvan één echtgenoot ouder is dan 65 jaar, geldt een afwijkende kwijtscheldingsnorm (zie hierna).

Voor een alleenstaande ouder, jonger dan 65 jaar, is dat minimaal 100% van de bijstandsnorm genoemd in art. 30, onderdeel b, Abw (de basisbijstandsnorm) en maximaal 100% van die bijstandsnorm verhoogd met de toeslag als bedoeld in art. 33, tweede lid, Abw. Deze toeslag bedraagt 20% van de voor echtgenoten geldende hoogste bijstandsnorm. Voor een alleenstaande ouder die ouder is dan 65 jaar, geldt een afwijkende kwijscheldingsnorm (zie hierna).

Voor een alleenstaande, jonger dan 65 jaar, is de kwijscheldingsnorm minimaal 100% van de bijstandsnorm genoemd in art. 30, onderdeel a, Abw (de basisbijstandsnorm) en maximaal 100% van die bijstandsnorm verhoogd met de toeslag als bedoeld in art. 33, tweede lid, Abw. Deze toeslag bedraagt 20% van de voor echtgenoten geldende hoogste bijstandsnorm. Voor een alleenstaande die ouder is dan 65 jaar, geldt een afwijkende kwijscheldingsnorm (zie hierna). De minimum- en maximum-kwijscheldingsnormen per maand voor de verschillende huishoudtypen op basis van de bijstandsnormen zoals die vanaf 1 januari 2000 en de afwijkende kwijscheldingsnormen voor 'ouderen' gelden, zijn:

- voor echtgenoten die beiden jonger zijn dan 65 jaar: minimum f 1.563,- en maximum f 1.954,-; voor echtgenoten die beiden 65 jaar of ouder zijn: f 2.035,-; voor echtgenoten waarvan een echtgenoot 65 jaar of ouder is en de andere echtgenoot jonger is dan 65 jaar: f 1.985,-.
Als echtgenoot wordt mede aangemerkt de ongehuwde die met een ander een gezamenlijke huishouding voert, tenzij die ander een bloedverwant in de eerste graad is. Zie voor de definitie van het begrip gezamenlijke huishouding het derde lid van deze paragraaf;
- voor een alleenstaande ouder die jonger is dan 65 jaar: minimum f 1.368,- en maximum f 1.759,-; voor een alleenstaande ouder die 65 jaar of ouder is: f 1.827,-.
Onder een alleenstaande ouder wordt verstaan: de ongehuwde die de volledige zorg heeft voor een of meer tot zijn last komende kinderen en geen gezamenlijke huishouding voert met een ander, tenzij die ander een bloedverwant in de eerste graad is;
- voor een alleenstaande die jonger is dan 65 jaar: minimum f 977,- en maximum f 1.368,-; voor een alleenstaande die 65 jaar of ouder is f 1.436,-.
Onder een alleenstaande wordt verstaan: de ongehuwde die geen tot zijn last komende kinderen heeft en geen gezamenlijke huishouding voert met een ander tenzij die ander een bloedverwant in de eerste graad is.

NB: Onder 'kind' wordt verstaan het in Nederland woonachtige kind. Onder 'ten laste komend kind' wordt verstaan het kind jonger dan 18 jaar voor wie de alleenstaande ouder of de gehuwde aanspraak kan maken op kinderbijslag.

Voorbeelden

Voorbeeld 1

X is een alleenstaande, jonger dan 65 jaar. Zijn inkomen (na de gebruikelijke inhoudingen) is f 1.675. Zijn netto besteedbaar inkomen bedraagt, na aftrek woonlasten minus de minimale eigen bijdrage en zijn premie ziektekostenverzekering f 1.500,-. De (theoretische) kwijscheldingsnorm is 90% van het inkomen ad f 1.675,- en bedraagt dus f 1.508,-. Dit bedrag is hoger dan de maximum kwijscheldingsnorm ad f 1.368,-. Voor X geldt dus een kwijscheldingsnorm van f 1.259,-. Zijn betalingscapaciteit per maand bedraagt f 1.500,- minus f 1.368,- = f 132,- x 80% = f 105,-.

Voorbeeld 2

Y is een alleenstaande ouder, jonger dan 65 jaar. Zijn inkomen is f 1.540,-. Zijn netto-bestedbaar inkomen bedraagt, na aftrek woonlasten minus de minimale eigen bijdrage en zijn premie ziektekostenverzekering f 1.320,-. De kwijtscheldings-norm is in beginsel 90% van het inkomen ad f 1.540,- en bedraagt dus f 1.386,-. Dit bedrag is lager dan de maximum kwijtscheldingsnorm ad f 1.759,- en hoger dan de minimum kwijtscheldingsnorm ad f 1.386,-. Voor Y geldt dus een kwijtscheldingsnorm van f 1.386,-. Zijn betalingscapaciteit per maand bedraagt f 1.320,- minus f 1.386,- = nihil.

Voorbeeld 3

X en Y zijn echtgenoten. X is 20 jaar, Y is 22 jaar. Het inkomen is f 1.410,-. Het netto-bestedbaar inkomen bedraagt, na aftrek woonlasten minus de minimale eigen bijdrage en zijn premie ziektekostenverzekering f 1.235,-. De kwijtscheldings-norm is in beginsel 90% van het inkomen ad f 1.410,- en bedraagt derhalve f 1.269,-. Dit bedrag is lager dan de minimum kwijtscheldingsnorm ad f 1.563,-. Voor dit echtpaar geldt dus een kwijtscheldingsnorm van f 1.563,-. De betalingscapaciteit per maand bedraagt f 1.235,- minus f 1.563,- = nihil.

Buitenlandse belastingschuldigen

- 27 Bij de beoordeling van verzoeken om kwijtschelding die zijn ingediend door belastingschuldigen die in het buitenland verblijven, gelden dezelfde normbedragen als voor belastingschuldigen die hier te lande verblijven.

Onderhoud gezinsleden in het buitenland

- 28 De hier te lande alleenwonende gehuwde belastingschuldige die zijn in het buitenland achtergebleven echtgenote en/of kinderen daadwerkelijk onderhoudt, wordt voor de berekening van de betalingscapaciteit niet als een alleenstaande aangemerkt. Uitgegaan wordt van het normbedrag voor echtgenoten in de zin van artikel 3 Abw. Als huur wordt de hier te lande betaalde huur in aanmerking genomen. Door toepassing van het normbedrag voor echtgenoten in de zin van artikel 3 Abw wordt in het kwijtscheldingsbeleid op forfaitaire wijze rekening gehouden met de bedragen die de buitenlandse belastingschuldige aan zijn bloed- of aanverwanten overmaakt voor de kosten van levensonderhoud. Met de werkelijke bedragen die de buitenlandse belastingschuldige overmaakt, wordt geen rekening gehouden.

Betalingscapaciteit niet volledig opgeëist

- 29 Het bedrag dat overblijft nadat het netto-bestedbaar inkomen is verminderd met het normbedrag voor de kosten van het bestaan is de betalingscapaciteit (zie lid 12 van deze paragraaf). Bij de beoordeling van de vraag tot welk bedrag kwijtschelding moet worden verleend, wordt niet de volledige betalingscapaciteit in aanmerking genomen. Om belastingschuldige de gelegenheid te bieden plotseling optredende kosten te kunnen betalen, zoals bijvoorbeeld de aanschaf of vervanging van duurzame gebruiksgoederen wordt voor de bepaling van het kwijt te schelden bedrag volstaan met het opeisen van 80% van de betalingscapaciteit.

§ 2a Wettelijke schuldsaneringsregeling en (buiten)gerechtelijk akkoord

Begripsbepalingen

- 1 In deze paragraaf wordt verstaan onder:
- schuldsaneringsregeling: de schuldsaneringsregeling zoals bedoeld in artikel 26, § 3 van deze leidraad en de artikelen 20 t/m 22 van de regeling juncto artikel 26, § 4 van deze leidraad;
 - aangeboden akkoord: een akkoord dat wordt aangeboden om te komen tot een gerechtelijk of buitengerechtelijk akkoord als bedoeld in de artikelen 19a en 22a van de regeling;
 - gerechtelijk akkoord: het akkoord als bedoeld in de artikelen 19a, tweede lid en 22a, tweede lid, van de regeling;
 - dwangakkoord: een akkoord, als gevolg waarvan de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling eindigt, waaraan de ontvanger is gebonden, doch waarmee hij niet heeft ingestemd;
 - saneringsplan: een door de rechter op grond van titel III afdeling 7 van de Faillissementswet vastgesteld plan in het kader van de wettelijke schuldsaneringsregeling.

Algemeen

- 2 Met de WSNP wordt bereikt dat een natuurlijk persoon, waarvan redelijkerwijs is te voorzien dat hij niet zal kunnen voortgaan met het betalen van zijn schulden of die in de toestand verkeert dat hij heeft opgehouden te betalen, niet tot in lengte van jaren door zijn schuldeisers achtervolgd kan worden. Uitgangspunt is namelijk de 'schone lei'. Voor het van toepassing verklaren van de wettelijke schuldsaneringsregeling is niet vereist dat gedurende de looptijd van de regeling een bepaald minimumbedrag aan de schuldeisers kan worden uitgekeerd. Het is dus mogelijk dat de schuldeisers niets of vrijwel niets op hun vorderingen ontvangen. Wel moet de schuldenaar een zo groot mogelijke bijdrage en inspanning leveren om zoveel mogelijk activa in de boedel te brengen in het belang van de schuldeisers.

De wettelijke schuldsaneringsregeling kan van toepassing worden verklaard op zowel natuurlijke personen die geen onderneming drijven als op natuurlijke personen die wel een onderneming drijven. Het gaat daarbij dus om natuurlijke personen met een eenmanszaak, zij die in een maatschap een zelfstandig beroep uitoefenen of zij die (beherend) vennoot zijn in een vennootschap onder firma of een commanditaire vennootschap. De WSNP beoogt in belangrijke mate de bereidheid van schuldeisers tot het treffen van een buitengerechtelijk akkoord te bevorderen. De WSNP bevat namelijk bepalingen die door schuldeisers als ongunstig zullen worden ervaren:

- vérgaande bevoegdheden van de rechter: de rechter kan een saneringsplan vaststellen zonder instemming van de schuldeisers (ook de bevoorrechte);
- de rechter-commissaris heeft onder omstandigheden de bevoegdheid om een aangeboden akkoord dat door de schuldeisers is verworpen toch bindend vast te stellen;
- er treedt een moratorium in werking in die zin dat schuldeisers – de separatisten uitgezonderd – geen verhaal meer kunnen zoeken voor vorderingen waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling ziet (gelegde beslagen vervallen derhalve);
- naast de bevoorrechte schuldeisers ontvangen ook de concurrente schuldeisers een uitkering.

De artikelen 19a en 22a van de regeling, waarin bepalingen zijn opgenomen voor die situaties waarin een akkoord wordt aangeboden, strekken ertoe de doelstellingen van de WSNP, namelijk het zoveel mogelijk treffen van buitengerechtigde akkoorden, ook voor de belastingschulden te laten gelden. De bepalingen zijn van overeenkomstige toepassing op het ontslag van de betalingsverplichting van een aansprakelijk gestelde.

Gevolgen wettelijke schuldsaneringsregeling

- 3 Belastingvorderingen ten aanzien waarvan de wettelijke schuldsaneringsregeling werkt en voorzover die na beëindiging van de toepassing van die regeling op grond van artikel 356, tweede lid, FW onvoldaan zijn gebleven, zijn aan te merken als natuurlijke verbintenissen. Een natuurlijke verbintenis is een rechtens niet afdwingbare verbintenis.

Aansprakelijkheid

Aansprakelijkstelling voor belastingaanslagen lopende de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is mogelijk. Ook na beëindiging van de wettelijke schuldsaneringsregeling kunnen derden nog aansprakelijk worden gesteld voor eventuele onbetaald gebleven belastingaanslagen die als natuurlijke verbintenissen moeten worden aangemerkt en kunnen reeds in gang gezette aansprakelijkheidsprocedures worden voortgezet.

Verrekening

Belastingteruggaven die zijn vastgesteld nadat de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is geëindigd en die betrekking hebben op een periode vóór de uitspraak van de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling kunnen worden verrekend met de tot een natuurlijke verbintenis gereduceerde vorderingen.

Boedelschuldeisers

Belastingschulden die (materieel) zijn ontstaan gedurende de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling worden in beginsel aangemerkt als boedelschulden. De wettelijke schuldsaneringsregeling werkt niet ten aanzien van de vorderingen van de boedelschuldeisers. Boedelschuldeisers moeten uit de boedel worden betaald. De ontvanger ziet erop toe dat de boedelschulden tijdig door de bewindvoerder worden voldaan. Voor wat betreft schulden van de boedel is beslag mogelijk op tot de boedel behorende goederen. De boedelschuldeisers die niet uit de boedel voldaan kunnen worden, behouden na afloop van de toepassing van de regeling een volledig afdwingbare vordering op de schuldenaar.

Schuldsaneringsregelingen van de ontvanger

- 4 De schuldsaneringsregelingen van de ontvanger voor particulieren en ex-ondernemers (artikel 26, § 3 van deze leidraad) en ondernemers (de artikelen 20 t/m 22 van de regeling juncto artikel 26, § 4 van deze leidraad) blijven van kracht voor die gevallen waarin een buitengerechtelijk akkoord op grond van artikel 19a of artikel 22a van de regeling dan wel toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling niet mogelijk is. Te denken valt in dit verband aan de situatie waarin een verzoek om toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling wordt afgewezen (artikel 288 FW, zie hierna). De schuldsaneringsregeling van de ontvanger voor ondernemers blijft overigens in ieder geval van toepassing op ondernemers/niet-natuurlijke personen (B.V.'s, maar ook eenmans-B.V.'s). Buitengerechtelijk akkoord alleen in die gevallen waarin redelijkerwijs mag worden aangenomen dat de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing zal worden verklaard

5 De ontvanger zal alleen tot een buitengerechtig akkoord als bedoeld in de artikelen 19a en 22a van de regeling toetreden als aan een aantal voorwaarden wordt voldaan (zie hierna).

Bij het toetreden tot een buitengerechtig akkoord zal de ontvanger er zich eerst van moeten vergewissen of redelijkerwijs mag worden aangenomen dat de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing zal worden verklaard (artikel 19a, tweede lid en artikel 22a, tweede lid, van de regeling). Van belang voor de beantwoording van die vraag is artikel 288 FW, welk artikel de weigeringsgronden voor de rechter bevat ten aanzien van een verzoek om toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling. Deze zijn:

imperatieve afwijzingsgronden

Een verzoek tot toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling wordt afgewezen wanneer:

- de schuldenaar in staat geacht wordt te kunnen voortgaan met betalen;
- er gegronde vrees is dat de schuldenaar tijdens de toepassing van de regeling zal trachten zijn schuldeisers te benadelen of zijn uit de regeling voortvloeiende verplichtingen niet naar behoren zal nakomen. Dit kan worden getoetst aan het door de schuldenaar in het verleden getoonde betalingsgedrag. Heeft de schuldenaar getracht goederen aan het verhaal van zijn schuldeisers te onttrekken (door verbergen of vervreemden) of voortdurend getracht zijn betalingsverplichtingen te ontlopen, dan zou deze afwijzingsgrond aan de orde kunnen zijn;
- de wettelijke schuldsaneringsregeling al op de schuldenaar van toepassing is. Dit is denkbaar wanneer de schuldenaar tijdens de (eerste) wettelijke schuldsaneringsregeling nieuwe schulden maakt waarop die schuldsaneringsregeling niet van toepassing is.

facultatieve afwijzingsgronden

Een verzoek tot toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling kan worden afgewezen wanneer:

- de schuldenaar binnen tien jaar voorafgaand aan de dag waarop een verzoek om toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is ingediend in staat van faillissement heeft verkeerd of wanneer na 1 december 1998 binnen tien jaar voorafgaand aan de dag waarop een verzoek om toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is ingediend de wettelijke schuldsaneringsregeling op hem van toepassing is geweest;
- aannemelijk is dat de schuldenaar ten aanzien van het ontstaan of onbetaald laten van schulden niet te goeder trouw is geweest. De hier bedoelde 'goede trouw' houdt niet direct verband met artikel 3:11 BW of met de redelijkheid en billijkheid, maar is meer een gedragsmaatstaf. Omstandigheden die kunnen worden meegewogen zijn de aard (bijvoorbeeld fraudeschulden) en omvang van de vorderingen, het tijdstip waarop de schulden zijn ontstaan, de mate waarin de schuldenaar een verwijt kan worden gemaakt voor het ontstaan of onbetaald laten van de schulden, de inspanningen die de schuldenaar heeft gedaan om tot betaling te komen, het frustreren van verhaalsacties en de vraag of en wanneer eerder een faillissement of wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing is geweest.

De ontvanger zal in een concreet geval aan de hand van deze gronden moeten beoordelen wat de rechter in die situatie zou besluiten: wel of geen wettelijke schuldsaneringsregeling. De inlichtingenverplichtingen van hoofdstuk VII van de wet kunnen de ontvanger daarbij helpen.

Een 'vertaling' van artikel 288 FW levert de volgende checklist op (niet limitatief):

- kan belastingschuldige doorgaan met betalen van schulden (er is voldoende geld/vermogen beschikbaar of komt op korte termijn beschikbaar; onderneming maakt nog winst; er zijn teruggaven te verwachten etc.) of is er sprake van een uitzichtloze situatie;
- is er gegronde vrees voor benadeling van de gemeente of niet behoorlijke nakoming van een te sluiten (buiten)gerechtelijk akkoord (dit kan worden getoetst aan de hand van ervaringen ten aanzien van aangifte- en betalingsgedrag, strafrechtelijk verleden, vertrek naar het buitenland et cetera);
- is de belastingschuldige in het verleden al failliet geweest of is de wettelijke schuldsaneringsregeling op hem van toepassing geweest;
- is aannemelijk dat de belastingschuldige niet te goeder trouw is geweest (bijvoorbeeld blijkend uit het ontstaan en het onbetaald laten van de schulden/ frustreren c.q. pogingen tot frustreren van verhaalsacties) en in hoeverre is er sprake van verwijtbaarheid dat het zover is gekomen (tijdstip en frequentie van aangaan van schulden, zijn er inspanningen geweest om schulden te verminderen).

Situaties artikel 19a van de regeling

- 6 In artikel 19a van de regeling zijn met betrekking tot particulieren twee situaties geregeld waarin sprake is van een buitengerechtelijk akkoord. De eerste situatie, uitgewerkt in het eerste lid, is die waarin, nadat de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken, toch nog een akkoord aan de schuldeisers wordt aangeboden. De tweede situatie, geregeld in het tweede lid, heeft betrekking op een akkoord dat wordt aangeboden in geval dat er geen of nog geen sprake is van een door de rechter (al dan niet voorlopig) uit te spreken wettelijke schuldsaneringsregeling. Het gaat hierbij om de gevallen waarin, naar redelijkerwijs mag worden aangenomen, de belastingschuldige in een situatie verkeert waarin hij in aanmerking komt voor de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling. Onder de in artikel 19a, tweede lid, van de regeling opgenomen zinsnede 'afgezien van de daarvoor te vervullen formaliteiten' dient tevens te worden begrepen de overlegging van de in artikel 285, eerste lid, onder e, FW bedoelde verklaring die door het college van burgemeester en wethouders van de gemeente van de woon- of verblijfplaats van de schuldenaar moet worden afgegeven omtrent de financiële positie van de schuldenaar. Mocht uit die verklaring blijken dat de belastingschuldige niet beschikt over enige aflossingsmogelijkheid dan heeft de rechter de bevoegdheid de wettelijke schuldsaneringsregeling zonder verificatievergadering na een jaar te beëindigen. Deze bepaling houdt dus in dat in dit soort gevallen de belastingschuldige na een jaar al een 'schone lei' kan krijgen, zonder dat er enigerlei uitkering is gedaan.

Situaties artikel 22a van de regeling

- 7 Artikel 22a voorziet in een overeenkomstige toepassing van artikel 19a op ondernemers- natuurlijke personen.

Begrip belastingschuld

- 8 Bij de beoordeling van het buitengerechtigd akkoord moet allereerst worden vastgesteld wat de hoogte is van de belastingschuld c.q. op welke belastingaanslagen het buitengerechtigd akkoord ziet. Uitgangspunt zal daarbij moeten zijn de materiële belastingschuld die is ontstaan tot aan de dag dat de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken (artikel 19a, eerste lid en artikel 22a, eerste lid, van de regeling) dan wel de materiële belastingschuld die is ontstaan tot aan de dag waarop een buitengerechtigd akkoord wordt aangeboden (artikel 19a, tweede lid en artikel 22a, tweede lid, van de regeling).
- Er rust een inspanningsverplichting op de ontvanger om de te saneren schuld zo volledig mogelijk en tot het juiste bedrag vast te stellen in die zin dat de ontvanger zo snel mogelijk de nog materieel verschuldigde belasting tot aan het moment waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken, dan wel tot aan het moment waarop vorenbedoeld akkoord is aangeboden, dient te formaliseren.
- Belastingenschulden die materieel zijn ontstaan na uitspraak van de wettelijke schuldsaneringsregeling, dan wel zijn ontstaan na aanbieding van vorenbedoeld akkoord, vallen dus niet onder het buitengerechtigd akkoord. Van deze belastingschulden zal na formalisering integrale voldoening worden geëist.

Voorwaarden voor toetreding tot een gerechtelijk of buitengerechtigd akkoord

- 9 De inhoud van een akkoord, niet zijnde een dwangakkoord, wordt door de wilsovereenstemming tussen de onderhandelende partijen bepaald en kan van alles behelzen. Echter de ontvanger verleent uitsluitend zijn medewerking aan een dergelijk akkoord als aan de volgende voorwaarden is voldaan:
- De ontvanger dient in het kader van een gerechtelijk of buitengerechtigd akkoord als schuldeiser op vorderingen ten minste een gelijk percentage te ontvangen van hetgeen de concurrente schuldeisers op hun vorderingen krijgen uitgekeerd en het te ontvangen bedrag dient ten minste dezelfde omvang te hebben als kan worden verkregen indien de rechter een saneringsplan vaststelt.
 - Er moet een reële verwachting zijn dat de belastingschuldige in staat zal zijn de fiscale verplichtingen na te komen die ontstaan nadat de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken (artikel 19a, eerste lid en artikel 22a, eerste lid, van de regeling), dan wel die ontstaan nadat een akkoord om een buitengerechtigd akkoord te bewerkstelligen is aangeboden (artikel 19a, tweede lid en artikel 22a, tweede lid, van de regeling).
 - De ontvanger mag niet worden achtergesteld bij gelijk bevoorrechte schuldeisers voor wat betreft de omvang van het te ontvangen percentage en het tempo van uitbetaling daarvan.
 - De ontvanger dient er naar te streven dat in het kader van een buitengerechtigd akkoord betaling ineens plaatsvindt. Wanneer echter in een uitzonderingssituatie betaling in termijnen is overeengekomen, dient de ontvanger zoveel als mogelijk is zekerheid te eisen, bijvoorbeeld door het leggen van beslag.

Opgemerkt wordt dat indien in het buitengerechtigd akkoord belastingschulden zullen worden begrepen waarvoor derden aansprakelijk zijn of kunnen worden gesteld, in de voorwaarden waaronder het buitengerechtigd akkoord wordt gesloten, dient te worden opgenomen dat de kwijtschelding pas zal worden geëffectueerd op het moment dat op grond van die aansprakelijkheid geen baten meer door de ontvanger kunnen worden verkregen. De ontvanger kan overigens van opneming van een zodanige voorwaarde afzien. In dat geval zal hij echter in het bedrag dat hij in het kader van het buitengerechtigd akkoord zal eisen, deze eventuele baten in het kader van de aansprakelijkheid tot uitdrukking moeten laten komen.

Ten minste gelijk percentage van hetgeen aan concurrenten wordt uitgekeerd

- 10 Gelet op de doelstellingen van de WSNP dient de ontvanger aan de totstandkoming van een buitengerechtigd akkoord als bedoeld in artikel 19a, eerste en tweede lid en artikel 22a, eerste en tweede lid, van de regeling mee te werken indien hij naar redelijke verwachting daarmee hetzelfde resultaat kan boeken als het geval zou zijn indien de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling zou uitmonden in een door de rechter vastgesteld saneringsplan. In laatstbedoeld geval zou hij een gelijk percentage op zijn vorderingen uitgekeerd krijgen als aan de concurrente schuldeisers zou worden uitbetaald. Dit is dan ook een van de voorwaarden die de ontvanger stelt in het geval een buitengerechtigd akkoord wordt aangeboden.

Het te ontvangen bedrag moet ten minste dezelfde omvang hebben als kan worden verkregen indien de rechter een saneringsplan vaststelt

- 11 Een volgende voorwaarde voor toetreding tot een buitengerechtigd akkoord is dat het te ontvangen bedrag ten minste dezelfde omvang moet hebben als kan worden verkregen indien de rechter een saneringsplan vaststelt. Deze voorwaarde kan met name van belang zijn in die situaties waarin sprake is van verpande zaken van de belastingschuldige waarop het bodemvoorrecht van de rijksontvanger (artikel 21, tweede lid, van de wet) van toepassing is. Artikel 21 mist echter toepassing voor gemeentelijke belastingen.

Lopende verplichtingen bijhouden

- 12 Tevens een voorwaarde om toe te treden tot een buitengerechtigd akkoord is dat er reële vooruitzichten dienen te zijn dat de belastingschuldige in staat zal zijn de lopende verplichtingen tijdig na te komen. Het gaat in casu dan om (materiële) belastingschuld ontstaan na de uitspraak tot toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling, dan wel ontstaan na de aanbieding van een akkoord ter bewerkstelling van een buitengerechtigd akkoord. In tegenstelling tot de wettelijke schuldsaneringsregeling komt bij het buitengerechtigd akkoord de liquidatie van het ondernemingsvermogen niet aan de orde. Na de totstandkoming van het buitengerechtigd akkoord moet de onderneming echter weer voldoende levensvatbaar zijn. Wanneer is te voorzien dat de belastingschuldige de lopende verplichtingen niet zal kunnen nakomen, kan ook worden getwijfeld aan de levensvatbaarheid van het bedrijf. De ontvanger zal in dat geval niet zijn medewerking aan een buitengerechtigd akkoord verlenen.

Ontvanger mag niet worden achtergesteld bij gelijk bevoorrechte schuldeisers

- 13 Een van de voorwaarden om toe te treden tot een buitengerechtigd akkoord is voorts dat de ontvanger noch in omvang noch in tempo van uitbetaling van het door hem te ontvangen percentage mag worden benadeeld ten opzichte van andere crediteuren. In deze eis ligt ook besloten dat, mocht zich niettemin toch achterstelling van de ontvanger voordoen ten opzichte van een of meer andere schuldeisers in de omvang of het tempo van uitbetaling, dit voor de ontvanger aanleiding zal zijn zijn medewerking aan een aangeboden akkoord te beëindigen.

Buiten toepassing laten van enkele artikelen van de regeling

- 14 Bij de toepassing van artikel 19a blijven de bepalingen in artikel 8, eerste lid, onderdelen a, b, d, e en f, van de regeling buiten toepassing. Voor het overige zijn de in Titel III FW geregelde waarborgen, waaronder de in dat verband aan de rechter en bewindvoerder toegekende bevoegdheden, mede van toepassing ter bescherming van de belangen van de fiscus. Deze vervangen als het ware de ter bescherming van de belangen van de fiscus dienende bepalingen in de voormelde onderdelen van artikel 8, eerste lid, van de regeling. Voorts blijven buiten toepassing artikel 8, tweede lid, van de regeling en de artikelen 10 tot en met 19.

Een en ander houdt in dat het feit dat:

- het aan de belastingschuldige is toe te rekenen dat een belastingaanslag niet kan worden voldaan; de belastingschuldige heeft nagelaten de vereiste aangifte in te dienen;
- het verzoek wordt gedaan voor een voorlopige aanslag die nog niet is gevolgd door de aanslag, niet aan eventueel door de ontvanger gestelde voorwaarden is voldaan;
- de belastingaanslagen motorrijtuigenbelasting betreft, of andere belastingaanslagen, genoemd in artikel 8, tweede lid, van de regeling;
- geen belemmering mag vormen voor de totstandkoming van een buitengerechtelijk akkoord als bedoeld in artikel 19a, eerste en tweede lid van de regeling.

En voorts dat:

- de eis dat het te ontvangen deel van de belastingschuld ten minste gelijk dient te zijn aan het bedrag dat binnen een jaar kan worden verkregen door middel van invorderingsmaatregelen en ten minste gelijk dient te zijn aan de betalingscapaciteit niet meer kan worden gesteld;
- de voorwaarde dat gelden door derden ter beschikking dienen te worden gesteld, niet meer kan worden gemaakt, de uitsluitingen genoemd in artikel 26, § 1 lid 16, van deze leidraad niet meer gelden.

Bij de toepassing van artikel 22a blijven eveneens de bepalingen in artikel 8, eerste lid, onderdelen a, b, d, e en f, en tweede lid, van de regeling buiten toepassing. Voorts blijven buiten toepassing de artikelen 20 tot en met 22 van de regeling.

Dit houdt tevens in dat:

- het voorbehoud dat aan een buitengerechtelijk akkoord wordt deelgenomen als er geen mogelijkheid is (een) derde(n) aansprakelijk te stellen niet meer kan worden gemaakt.

Bestuurlijke boeten, rente en kosten

- 15 Bestuurlijke boeten, rente en kosten dienen integraal in het buitengerechtelijk akkoord te worden betrokken.

Gevolgen buitengerechtelijk akkoord

- 16 De gevolgen van een buitengerechtelijk akkoord zijn de volgende:
- een buitengerechtelijk akkoord is niet van invloed op gelegde beslagen. De beslagen worden opgeheven zodra de ontvanger hetgeen hij op grond van het buitengerechtelijk akkoord heeft gevorderd, heeft ontvangen;
 - verrekening van een belastingteruggave ten name van de belastingschuldige is niet meer mogelijk, zodra de schuld is kwijtgescholden.

Gevolgen dwangakkoord

- 17 Indien sprake is van een dwangakkoord verleent de ontvanger geen kwijtschelding, maar blijven de belastingvorderingen die resteren na het akkoord als natuurlijke verbintenissen over. Op die verbintenissen is artikel 160 FW, van overeenkomstige toepassing.

§ 3 *Schuldenregeling voor particulieren en ex-ondernemers*

Voorwaarden tot deelname aan een regeling

- 1 Als een particulier of een ex-ondernemer, anders dan in het kader van sanering van bedrijfsschulden als bedoeld in afdeling 3 van de regeling, ten behoeve van een financiële sanering aan alle schuldeisers een gedeeltelijke betaling van hun vordering aanbiedt tegen algehele kwijting is de gemeente in beginsel bereid aan de totstandkoming van een schuldenregeling medewerking te verlenen. Een belastingschuldige wordt in het kader van deze schuldenregeling als ex-ondernemer beschouwd als uit de feitelijke omstandigheden is komen vast te staan dat het ondernemerschap daadwerkelijk is beëindigd en aannemelijk is dat de belastingschuldige in de toekomst geen bedrijf of zelfstandig beroep meer zal uitoefenen.

Met inachtneming van hetgeen is bepaald in § 1, zesde lid en lid 16, hiervoor, kan medewerking van de ontvanger aan een schuldenregeling slechts geschieden als:

- a het te ontvangen deel van de belastingschuld:
- 1 ten minste gelijk is aan het bedrag hetgeen aan concurrente schuldeisers op hun vordering zal worden uitgekeerd;
 - 2 ten minste gelijk is aan het bedrag dat binnen een jaar kan worden verkregen door middel van invorderingsmaatregelen en ten minste gelijk is aan de betalingscapaciteit;
- b de ontvanger noch in uitkeringspercentage noch in tempo van betaling wordt achtergesteld bij concurrente schuldeisers;
- c de belastingschuldige na de sanering in staat is om zijn nieuwe verplichtingen na te komen;

Begrip belastingschuld

- 2 Bij de aanbieding van de aangeboden schuldenregeling moet worden vastgesteld wat de hoogte van de schuld is c.q. voor welke belastingaanslagen de schuldenregeling wordt aangeboden. Uitgangspunt is de formele belastingschuld ten tijde van het verzoek. Bij de behandeling van de aangeboden schuldenregeling is het de taak van de belastingschuldige ervoor te zorgen dat de formele schuld zo nauwkeurig mogelijk overeenstemt met de materiële belastingschuld. Aanslagen die opkomen tijdens de behandelingsduur van het verzoek worden mede in de beoordeling betrokken. Op grond van het vorenstaande wordt ten aanzien van geformaliseerde belastingaanslagen ná de sanering in beginsel de integrale voldoening geëist.

Voor de vraag hoe moet worden gehandeld nadat op kwijtscholden belastingaanslagen alsnog verminderingen zijn verleend, wordt verwezen naar § 1, leden 17 en 18, hiervoor.

- 3 n.v.t.

Opbrengst ten minste gelijk aan datgene wat bij invorderingsmaatregelen kan worden verkregen en aan de betalingscapaciteit

- 4 De ontvanger zal, met inachtneming van hetgeen in § 2, hiervoor, is bepaald over vermogen, pas medewerking verlenen aan de totstandkoming van de schuldenregeling indien:

- a gelden door derden ter beschikking worden gesteld, bijvoorbeeld door middel van leningen, èn
- b het ter beschikking gestelde bedrag ten minste gelijk is aan het bedrag dat binnen een jaar ten laste van de belastingschuldige op andere wijze kan worden ingevorderd en ten minste gelijk is aan de door de gemeente berekende betalingscapaciteit.

De ontvanger niet achterstellen bij concurrente schuldeisers

- 5 De ontvanger mag bij een schuldenregeling niet in uitkeringspercentage worden achtergesteld bij concurrente schuldeisers. Evenmin mag de ontvanger in tempo van betaling worden achtergesteld bij enige andere schuldeiser.

Na schuldenregeling nieuwe fiscale verplichtingen nakomen

- 6 De schuldenregeling moet er toe leiden dat de belastingschuldige na het saneren van de schulden in staat is te voldoen aan de fiscale verplichtingen, waaronder mede wordt verstaan het voldoen van de toekomstige belastingschulden.

Belastingteruggaven en andere uit te betalen bedragen

- 7 Belastingteruggaven en andere uit te betalen bedragen die betrekking hebben op tijdvakken gelegen vóór het tijdstip van de sanering worden niet uitbetaald maar verrekend. Belastingteruggaven en andere uit te betalen bedragen die betrekking hebben op tijdvakken ná de sanering worden in de regel niet verrekend maar aan de belastingschuldige ter beschikking gesteld. In verband met het vorenstaande moet tijdens de behandeling van het aanbod tot een regeling worden nagegaan of er nog uit te betalen bedragen zijn te verwachten. Uit te betalen bedragen die door cessie of verpanding niet voor verrekening in aanmerking komen, worden uiteraard niet op de openstaande belastingschuld in mindering gebracht.

Wanneer de ontvanger een aanbod tot een regeling accepteert en vaststaat dat ten name van de belastingschuldige nog uit te betalen bedragen zullen volgen, vermeldt de ontvanger bij de bekendmaking van de beschikking dat kwijtschelding zal worden verleend. Tevens vermeldt hij op welke belastingaanslagen de te verwachten uit te betalen bedragen zullen worden afgeboekt. Voor de belastingaanslagen wordt – tot het bedrag van de verwachten uit te betalen bedragen – geen kwijtschelding verleend.

Wanneer de ontvanger het aanbod tot een regeling accepteert maar nog niet definitief vaststaat of en tot welke bedragen uitbetaling is te verwachten, vermeldt de ontvanger bij de bekendmaking van de beschikking dat kwijtschelding zal worden verleend. Hij vermeldt tevens dat de (vermoedelijke) uit te betalen bedragen niet zullen worden uitbetaald maar zullen worden verrekend met de onbetaald gebleven schuld. Voor de belastingaanslagen waarmee de vermoedelijke uit te betalen bedragen zullen worden verrekend, wordt geen kwijtschelding verleend. De belastingschuldige wordt toegezegd dat voor die belastingaanslagen geen verdere invorderingsmaatregelen zullen worden getroffen.

Als in een situatie waarin nog uit te betalen bedragen zijn te verwachten alle aanslagen worden kwijtgescholden, kan in een later stadium geen verrekening plaatsvinden omdat kwijtschelding de schuldvordering i.c. de belastingaanslag teniet doet gaan ten belope van het bedrag waarvoor kwijtschelding is verleend. Met betrekking tot verminderingen op de belastingaanslagen waarvoor kwijtschelding is verleend, wordt verwezen naar § 1, leden 17 en 18, hiervoor.

Bestuurlijke boeten

- 8 Bestuurlijke boeten dienen ook integraal in het akkoord te worden betrokken. Uitgangspunt is dat het heffingstraject moet worden afgewerkt voordat tot sanering kan worden overgegaan. Daarna wordt het akkoord-percentage toegepast op de belastingschuld en op de bestuurlijke boete.

Rente en kosten

- 9 Ook rente en kosten worden integraal in de schuldenregeling betrokken. Het op basis van de schuldenregeling betaalde bedrag wordt in afwijking van artikel 7 van de wet volledig afgeboekt op de hoofdsom. Hiermee worden de gevolgen van de fiscale aftrekbaarheid van de rente voorkomen. In de beschikking dat tot de schuldenregeling wordt toegetreden, wordt tevens mededeling gedaan van het feit dat het op grond van de schuldenregeling te betalen bedrag zal worden afgeboekt in afwijking van artikel 7 van de wet.

§ 4 Kwijtschelding van belastingen in de zakelijke sfeer

Inleiding

- 1 In afdeling 3 van de regeling – artikelen 20 tot en met 22 – is bepaald onder welke voorwaarden kwijtschelding kan worden verleend van aanslagen in de zakelijke sfeer. Gelet op artikel 28 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet is afdeling 3 van toepassing op een verzoek om kwijtschelding van gemeentelijke belastingen verschuldigd door een natuurlijke persoon die een bedrijf of zelfstandig een beroep uitoefent. Hetzelfde geldt voor een rechtspersoon.

Wanneer wordt kwijtschelding van zakelijke schuld verleend

- 2 Kwijtschelding van belastingaanslagen die direct verband houden met de uitoefening van een bedrijf wordt slechts in zeer bijzondere situaties verleend. Kwijtschelding wordt in het algemeen niet verleend omdat de ondernemer die zijn verplichtingen niet behoeft na te komen daardoor in een gunstiger positie kan komen te verkeren dan andere ondernemers die hun verplichtingen wél nakomen. Daarnaast zou de gemeente gaan optreden als subsidieverlener als belastingen niet hoeven te worden betaald. Het feit dat deze gelden niet hoeven te worden betaald kan dan leiden tot een verbetering van de (zwakke) positie van de onderneming omdat die gelden dan in de onderneming kunnen worden – of al zijn – gebruikt. Kwijtschelding van zakelijke belastingaanslagen vindt alleen plaats in het kader van een akkoord tussen de belastingschuldige/ondernemer en alle schuldeisers tot gedeeltelijke betaling van de schuld tegen finale kwijting. Kwijtschelding in dit kader komt pas aan de orde nadat alle gestelde zekerheden zijn uitgewonnen.

Wanneer wordt kwijtschelding verleend van persoonlijke belastingen

- 3 In het kwijtscheldingsbeleid worden tot de persoonlijke belastingen gerekend bijvoorbeeld de afvalstoffenheffing en de belastingaanslagen onroerende-zaakbelastingen van de woning van de ondernemer. Ook voor deze belastingen wordt slechts in zeer bijzondere omstandigheden kwijtschelding verleend. Als aan de belastingschuldige/ondernemer kwijtschelding zou worden verleend voor persoonlijke belastingen treedt de ontvanger in feite op als financier van de onderneming van de belastingschuldige. De ondernemer waarvan de persoonlijke belastingen worden kwijtgescholden, krijgt dan immers de gelegenheid de financiële middelen die gebruikt hadden moeten worden voor de voldoening van die belastingschuld, te gebruiken in zijn onderneming. Kwijtschelding van persoonlijke belastingen vindt in dit geval, evenals ten aanzien van zakelijke belastingen, alleen plaats in het kader van een akkoord tussen de belastingschuldige/ondernemer en alle schuldeisers tot gedeeltelijke betaling van de schuld tegen finale kwijting.

Algemeen beleid

- 4 In artikel 21 van de regeling zijn de uitgangspunten van het kwijtscheldingsbeleid vermeld. Het eerste uitgangspunt van het beleid is dat de gemeente niet eenzijdig kwijtschelding van belastingaanslagen genoemd in artikel 20 van de regeling verleent. Het tweede uitgangspunt is dat de gemeente onder nader te stellen voorwaarden bereid is deel te nemen aan een akkoord dat in het kader van een financiële reorganisatie van de onderneming aan alle schuldeisers wordt aangeboden, waarbij een gedeeltelijke betaling wordt aangeboden tegen algehele kwijting. Het derde uitgangspunt is dat aan een akkoord uitsluitend wordt deelgenomen als er geen mogelijkheid is (een) derde(n) aansprakelijk te stellen.

Mogelijkheid tot aansprakelijkheid van derden

- 5 Voordat wordt overwogen toe te treden tot een akkoord moet worden nagegaan of de mogelijkheid bestaat (een) derde(n) – zoals bijvoorbeeld firmanten – aansprakelijk te stellen voor onbetaald gebleven belastingschuld. Bij een in te stellen onderzoek moeten alle aansprakelijkheidsmogelijkheden uit de Invorderingswet 1990 en uit het civiele recht worden bezien. De mogelijkheid een derde aansprakelijk te stellen kan soms samengaan met een aanbod tot een akkoord. Er bestaan drie mogelijkheden:
- de (te verwachten) opbrengst uit de aansprakelijkstelling is zodanig dat het aanbod tot een akkoord voor de ontvanger geen betere perspectieven biedt. In dat geval wordt niet toegetreden tot het akkoord;
 - de ontvanger treedt toe tot het akkoord maar ziet er van af derden alsnog aansprakelijk te stellen. Bij de vaststelling van het bedrag dat aan de ontvanger moet worden voldaan, wordt rekening gehouden met het bedrag dat uit de aansprakelijkstelling geïnd had kunnen worden. Bij de sanering wordt dus tevens de mogelijkheid tot aansprakelijkstelling ‘afgekocht’. Deze situatie zal zich met name voordoen ten aanzien van (een) bestuurder(s) die op grond van de bestuurdersaansprakelijkheid aansprakelijk kan/kunnen worden gesteld;
 - de ontvanger treedt toe tot een akkoord maar zal daarnaast nog derden aansprakelijk kunnen stellen.

Bij de vaststelling van het bedrag dat in het akkoord moet worden voldaan, blijft een (eventuele) opbrengst uit de aansprakelijkstelling buiten beschouwing. Alvorens de uit een akkoord voortvloeiende kwijtschelding te verlenen, dienen eerst de op grond van de aansprakelijkstelling te betalen bedragen op de (kwijt te schelden) belastingaanslagen te worden afgeboekt.

Als voor deze oplossing wordt gekozen, moet worden bedacht dat een aansprakelijkgestelde wellicht een regresrecht kan hebben op de belastingschuldige. De mogelijkheid bestaat dan dat de onderneming na de sanering opnieuw in moeilijkheden komt omdat (de) aansprakelijkgestelde derde(n) zijn/hun regresrecht geldend maakt/maken. Ook bestaat de mogelijkheid dat de aansprakelijkgestelde niet voldoende gegoed is c.q. geen mogelijkheden biedt tot invordering van het bedrag waarvoor aansprakelijk is gesteld. Als zich een dergelijke situatie voordoet, kan van de gesaneerde onderneming niet worden geëist dat het aldus ontstane 'tekort' alsnog door die onderneming wordt aangevuld.

Geen eenzijdige tegemoetkoming van de ontvanger

- 6 De ontvanger kan zich bij de beoordeling van een verzoek niet (uitsluitend) laten leiden door een kosten/batenanalyse: genoeg nemen met betaling van een deel van de schuld of geen betaling van die schuld.

Zoals in het tweede en derde lid van deze paragraaf al is opgemerkt betekent een eenzijdige tegemoetkoming van de ontvanger tevens een vorm van steunverlening aan de betrokken ondernemer.

Uitgangspunt is dat binnen het regeringsbeleid voor hulpverlening aan ondernemers in financiële moeilijkheden geen plaats is ingeruimd voor de Rijksbelastingdienst en dat het verlenen van overheidssteun om die reden achterwege dient te blijven. De gemeente volgt dit uitgangspunt.

Een belastingschuldige/ondernemer zal veelal in eerste instantie trachten uitsluitend van de belastingheffer een tegemoetkoming te verkrijgen zonder zijn financier(s) en/of handelspartners eveneens om een tegemoetkoming te verzoeken. De belastingschuldige/ondernemer voert bij het (eenzijdige) verzoek vaak de volgende argumenten aan:

- als geen kwijtschelding wordt verleend, zal ook geen bankkrediet (meer) worden verstrekt. Indien geen bankkrediet wordt verstrekt c.q. wordt uitgebreid zijn de totale aflossingsverplichtingen kennelijk te hoog in verhouding tot het rendement van de onderneming. In die situatie is het niet juist dat de gemeente in dit kader eenzijdig een tegemoetkoming verleent en de ondernemer aldus een (fiscaal) bedrijfskrediet verschaft;
- werkgelegenheid. In de gevallen waarin aspecten als die van de werkgelegenheid zozeer op de voorgrond staan dat juist met het oog daarop aanleiding bestaat tot steunverlening aan een bedrijf, geldt als uitgangspunt dat die steunverlening moet plaatsvinden via de daartoe in het leven geroepen kanalen. De gemeente moet zich in dit kader er van onthouden de budgettair vastgestelde omvang van de overheidssteun aan bedrijven op verkapte wijze uit te breiden door op oneigenlijke wijze artikel 26 van de wet te gebruiken;
- besparing van werkloosheidsuitkeringen indien de onderneming kan blijven voortbestaan. Dit argument ligt in feite in het verlengde van het argument ten aanzien van de werkgelegenheid.

Het vorenstaande betekent dat de gemeente in dit kader vrijwel nooit een tegemoetkomende opstelling kiest wanneer andere crediteuren wel voldaan zijn. Hierbij wordt nog opgemerkt dat ook bij verzoeken in de sfeer van bestuurlijke boete, kosten of rente een terughoudend kwijtscheldingsbeleid moet worden gevoerd.

Voorwaarden tot deelname aan een akkoord

- 7 Wanneer een ondernemer in het kader van een financiële reorganisatie aan alle schuldeisers een gedeeltelijke betaling van hun vordering aanbiedt tegen algehele kwijting is de gemeente in beginsel bereid aan de totstandkoming van een akkoord medewerking te verlenen. Hoewel bij een tegemoetkoming in het kader van een akkoord altijd in meer of mindere mate sprake is van een concurrentieverstoring, wordt door middel van voorwaarden waaronder tot een akkoord wordt toegetreden, getracht die concurrentieverstorende werking zo veel mogelijk te beperken. Medewerking van de ontvanger aan een akkoord geschiedt slechts als:
- a het te ontvangen deel van de belastingschuld:
 - 1 ten minste het gelijke percentage bedraagt van hetgeen aan concurrente schuldeisers op hun vordering zal worden uitgekeerd;
 - 2 een substantiële omvang heeft, zowel absoluut als in relatie tot de totale belastingschuld;
 - 3 ten minste van dezelfde omvang is als kan worden verkregen door middel van invorderingsmaatregelen;
 - b de ontvanger noch in uitkeringspercentage noch in tempo van betaling wordt achtergesteld bij concurrente schuldeisers;
 - c n.v.t.;
 - d fiscale verplichtingen die opkomen tijdens de behandeling van het verzoek om kwijtschelding tijdig en volledig worden nagekomen;
 - e bij voortzetting van het bedrijf of zelfstandig beroep van de belastingschuldige na de totstandkoming van het akkoord reële vooruitzichten aanwezig zijn voor de voortzetting van de onderneming;
 - f n.v.t.

Geen medewerking wordt verleend aan een akkoord waarbij één of meer schuldeisers het gedeelte van hun vordering dat niet wordt voldaan niet kwijtschelden doch bijvoorbeeld overdragen aan een derde of omzetten in aandelenkapitaal.

Begrip belastingschuld

- 8 Bij de beoordeling van het aangeboden akkoord moet worden vastgesteld wat de hoogte is van de schuld c.q. ten aanzien van welke belastingaanslagen het akkoord wordt aangeboden. Uitgangspunt is de formele belastingschuld ten tijde van het verzoek. Bij de behandeling van het aangeboden akkoord is het de taak van de belastingschuldige/ondernemer er voor te zorgen dat de formele schuld zo nauwkeurig mogelijk overeenstemt met de materiële schuld.
- Voor deze afstemming rust ook een inspanningsverplichting op de gemeente. Deze inspanningsverplichting heeft ten doel de te saneren schuld zo volledig mogelijk en tot het juiste bedrag vast te stellen en de eventueel nog (materieel) verschuldigde belastingen over tijdvakken tot aan het tijdstip waarop het verzoek om sanering is ingediend, te formaliseren.
- Op grond van het vorenstaande wordt ten aanzien van geformaliseerde belastingaanslagen ná de sanering in beginsel de integrale voldoening geëist.
- Als de belastingschuldige niet de gegevens genoemd in punt 16 van deze paragraaf, overlegt die (kunnen) leiden tot een juiste vaststelling van de verschuldigde belasting, is er geen aanleiding voor de ontvanger toe te treden tot het aangeboden akkoord.
- Slechts in uitzonderingsgevallen en in nauw overleg met de inspecteur wordt bij de sanering van lagere bedragen dan vermeld in de aanslagen uitgegaan, zonder formele herziening van die belastingaanslagen. Voor de vraag hoe moet worden gehandeld nadat

op de kwijtscholden belastingaanslagen alsnog verminderingen zijn verleend, wordt verwezen naar § 1, leden 17 en 18, hiervoor.

9 n.v.t.

Aangeboden bedrag moet van substantiële omvang zijn

10 Het aangeboden bedrag moet van substantiële omvang zijn, zowel absoluut als in relatie tot de totale openstaande belastingschuld. Wanneer de schuld in relatie tot de schuld aan andere schuldeisers (relatief) gering is, treedt de ontvanger niet toe tot een akkoord. In een dergelijke situatie moet de geringe fiscale schuld integraal worden voldaan.

Opbrengst moet ten minste gelijk zijn aan de opbrengst bij executie

11 Het bij een akkoord aangeboden bedrag moet ten minste gelijk zijn aan het bedrag dat bij de voortgezette invordering kan worden ontvangen.

De ontvanger niet achterstellen bij concurrente schuldeisers

12 De ontvanger mag bij een akkoord noch in uitkeringspercentage noch in tempo van betaling worden achtergesteld bij concurrente schuldeisers.

13 n.v.t.

14 n.v.t.

Lopende verplichtingen bijhouden

15 De fiscale verplichtingen die opkomen tijdens de behandeling van het verzoek toe te treden tot een akkoord moeten tijdig en volledig worden nagekomen. De ontvanger dient tijdens de behandeling van het aangeboden akkoord dus toe te zien op het binnen de gestelde termijn voldoen van de op aangifte af te dragen belastingen.

Na sanering reële perspectieven omtrent voortbestaan van de onderneming

16 Na de eventuele totstandkoming van het akkoord moeten reële perspectieven aanwezig zijn voor de voortzetting van de onderneming. Om die perspectieven op hun juiste waarde te kunnen beoordelen moet inzicht bestaan in de oorzaak van de gerezen problemen. De beoordeling van de vraag of het aangeboden akkoord perspectief voor de toekomst biedt, zal dan ook de bestudering van een groot aantal relevante stukken eisen zoals:

- jaarstukken (balans, resultatenrekening, toelichting op de jaarstukken) van de laatste twee kalenderjaren voorafgaand aan de sanering, alsmede een specificatie van de privé-bestedingen;
- relevante cijfers van het lopende jaar tot aan de akkoord-datum;
- liquiditeitsprognose, betrekking hebbende op de komende twaalf maanden, opdat bezien kan worden of na de sanering de lopende verplichtingen wél kunnen worden bijgehouden;
- overzicht van de crediteuren (gespecificeerd) per balansdatum met vermelding van de gestelde zekerheden (aard, bedrag en datum zekerheidstelling), waarbij er met name op dient te worden gelet of bepaalde crediteuren in het zicht van het aanbod

tot een akkoord versneld geheel of gedeeltelijk zijn afbetaald, dan wel in de periode voorafgaand aan het verzoek aanvullende zekerheid hebben laten stellen;

- financieringsplan van de sanering, waarbij de naam van de financier wordt vermeld;
- instemmingsverklaringen van de diverse crediteuren, waaruit blijkt welk deel van de vordering een ieder prijsgeeft;
- als de te saneren onderneming geen rechtspersoonlijkheid bezit dienen tevens de overige financiële omstandigheden zoals andere bronnen van inkomen en het privé-vermogen van de ondernemer c.q. de firmanten en hun partners te worden verstrekt;
- als het een rechtspersoonlijkheid bezittende onderneming betreft dient de positie van de directeur(s)/aandeelhouder(s) en/ of degene(n) die het beleid mede bepaalt/bepalen tevens in de beoordeling te worden betrokken. Zie ook hetgeen hierover is opgemerkt in het vijfde lid van deze paragraaf. Tevens dient bezien te worden of de aandeelhouder(s) rechten moet(en) prijsgeven. Hierbij moet onder andere worden gelet op de eventuele rekeningcourant verhouding van de bestuurder(s)/aandeelhouder(s), de pensioenvoorzieningen en het aandelenbezit. De vordering van de directeur/groot aandeelhouder wordt aangemerkt als een achtergestelde lening;
- een geschoonde balans, (met toelichting) zoals deze er uit ziet na de totstandkoming van het akkoord. Dit is nodig om te bezien of na de sanering een gezonde onderneming aanwezig kan worden geacht. Van belang hierbij zijn de beoordeling van de orderportefeuille alsmede liquiditeit en solvabiliteit van de gesaneerde onderneming
- een onderbouwde prognose voor de komende 1 tot 2 jaar. De prognose moet bij voorkeur door een adviseur zijn opgesteld;
- een specificatie van de werkelijke waarde van de activa (executiewaarde en waarde going-concern);
- een overzicht van de (eventuele) overige getroffen maatregelen, zoals betere kostenbeheersing, sanering personeelsbestand, nieuw management.

Belastingteruggaven

- 17 Een sanering moet voor de ondernemer duidelijkheid verschaffen over zijn positie ten opzichte van de ontvanger. Er mogen geen misverstanden rijzen omtrent de voorwaarden waaronder de ontvanger tot het akkoord is toegetreden noch nieuwe voorwaarden aan het akkoord worden toegevoegd nadat het akkoord tot stand is gekomen. Op grond hiervan worden teruggaven die betrekking hebben op tijdvakken gelegen vóór het tijdstip van de sanering niet uitbetaald maar verrekend. Belastingteruggaven en andere uit te betalen bedragen die betrekking hebben op tijdvakken ná de sanering worden in de regel niet verrekend maar aan de belanghebbende ter beschikking gesteld. In verband met het vorenstaande moet tijdens de behandeling van het aanbod tot een akkoord worden nagegaan of er nog teruggaven zijn te verwachten. Uit te betalen bedragen die door cessie of verpanding niet voor verrekening in aanmerking komen, worden uiteraard niet op de openstaande belastingschuld in mindering gebracht. Wanneer de ontvanger het aanbod tot een akkoord accepteert en vaststaat dat ten name van de belastingschuldige nog uit te betalen bedragen zullen volgen, vermeldt de ontvanger bij de bekendmaking van de beschikking dat kwijtschelding zal worden verleend. Tevens vermeldt hij op welke belastingaanslagen de te verwachten teruggaven zullen worden afgeboekt. Voor die belastingaanslagen wordt – tot het bedrag van de te verwachten teruggaven – geen kwijtschelding verleend.

Wanneer de ontvanger het aanbod tot een akkoord accepteert maar nog niet definitief vaststaat of en tot welke bedragen uitbetaling is te verwachten, vermeldt de ontvanger bij de bekendmaking van de beschikking dat kwijtschelding zal worden verleend. Hij vermeldt tevens dat de (vermoedelijke) uit te betalen bedragen niet zullen worden uitbetaald maar zullen worden verrekend met de onbetaald gebleven schuld. Voor de belastingaanslagen waarmee de vermoedelijke teruggaven zullen worden verrekend, wordt geen kwijtschelding verleend. De belastingschuldige wordt toegezegd dat voor diebelasting aanslagen geen verdere invorderingsmaatregelen zullen worden getroffen.

Als in een situatie waarin nog uit te betalen bedragen zijn te verwachten alle belastingaanslagen worden kwijtgescholden, kan in een later stadium geen verrekening plaatsvinden omdat kwijtschelding de schuldvordering i.c. de belastingaanslag teniet doet gaan ten belope van het bedrag waarvoor kwijtschelding is verleend. Voor verminderingen op de belastingaanslagen waarvoor kwijtschelding is verleend, wordt verwezen naar § 1, leden 17 en 18, hiervoor.

Bestuurlijke boeten

- 18 Bestuurlijke boeten dienen ook integraal in het akkoord te worden betrokken. Uitgangspunt is dat het heffingstraject moet worden afgewerkt voordat tot sanering kan worden overgegaan. Daarna wordt het akkoord-percentage toegepast op de belastingschuld én op de bestuurlijke boete.

Rente en kosten

- 19 Ook rente en kosten worden integraal in het akkoord betrokken. Het op basis van het akkoord betaalde bedrag wordt op de hoofdsom afgeboekt. Wanneer een deel van het bedrag dat wordt voldaan zou worden afgeboekt als rente, vergroot dat de liquiditeit van de onderneming in verband met de fiscale aftrekbaarheid. Ten gevolge daarvan zou het akkoordbedrag ook groter moeten zijn. Bij de bekendmaking van de beschikking dat tot het akkoord wordt togetreden, wordt tevens mededeling gedaan van het feit dat het op grond van het akkoord te betalen bedrag zal worden afgeboekt op de hoofdsom.

Speciale crediteuren

- 20 Een aantal crediteuren neemt een zodanige positie in dat zij niet noodzakelijkerwijs tot een akkoord behoeven toe te treden om (een deel van) de vordering die zij hebben te kunnen innen. Tot die crediteuren behoren onder meer:
 - pandhouders. Aangezien het recht van voorrang van de pandhouder op het in pand gegeven goed boven het recht van de ontvanger gaat, staat het niet deelnemen van de pandhouder aan het akkoord niet aan een deelname daaraan door de ontvanger in de weg. Vanzelfsprekend zal in aanmerking moeten worden genomen dat het recht van voorrang van de pandhouder afhankelijk is van en derhalve qua belang beperkt is tot de waarde van het in pand gegeven goed. Voor het niet door pand gedekte gedeelte van zijn vordering kan de pandhouder slechts als concurrent schuldeiser worden aangemerkt. De bezitloos pandhouder wiens pandrecht betrekking heeft op een zaak als bedoeld in artikel 21, tweede lid, tweede volzin, van de wet is voor die zaak een concurrente schuldeiser. Voor hem geldt het voorgaande derhalve niet;
 - leveranciers die de eigendom van de geleverde zaak hebben voorbehouden. Wanneer een leverancier de eigendom van de geleverde zaak heeft voorbehouden, moet bij het bepalen van de grootte van zijn vordering rekening worden gehouden met dat eigendomsvoorbehoud;

- cessionarissen. Als sprake is van rechtsgeldige gecedeerde uit te betalen bedragen en de ontvanger heeft eveneens met de cessie ingestemd, wordt bij een akkoord de vordering van de crediteur/cessionaris in aanmerking genomen met inachtneming van de te verwachten uit te betalen bedragen. De hoogte van de vordering van de ontvanger wordt bepaald zonder rekening te houden met de te verwachten – maar rechtsgeldig gecedeerde – uit te betalen bedragen;
- ‘dwang’crediteuren. Tot de crediteuren behoren soms leveranciers zonder welke de te saneren onderneming niet verder kan werken en op grond daarvan niet bereid zijn aan een akkoord hun medewerking te verlenen. Enigszins daarmee vergelijkbaar is de adviseur/boekhouder die de voor de beoordeling van het aanbod benodigde stukken moet produceren. Bij de beoordeling van het akkoord kan rekening worden gehouden met de volledige betaling van de vordering van de adviseur/boekhouder.

§ 5 Kwijtschelding na staking bedrijf of zelfstandige beroepsuitoefening

Ex-ondernemers

- 1 Als een verzoek om kwijtschelding wordt gedaan door een natuurlijk persoon die zijn bedrijf of zelfstandige beroepsuitoefening heeft gestaakt en aannemelijk is dat die belastingschuldige in de toekomst geen bedrijf of zelfstandig beroep meer zal uitoefenen, wordt het verzoek om kwijtschelding behandeld overeenkomstig de bepalingen van afdeling 2 van de regeling en de aanwijzingen die zijn opgenomen in de paragrafen 2 en 3, hiervoor. Tot het beëindigd zijn van een bedrijf of zelfstandige beroepsuitoefening behoort ook de vereffening van het bedrijfsvermogen, het opmaken van een liquidatiebalans en een vermogensopstelling. Het vorenstaande houdt in dat wanneer (een deel van) het bedrijfsvermogen nog aanwezig is, geen sprake is van een ex-ondernemer. In dat geval zal het verzoek om kwijtschelding moeten worden behandeld overeenkomstig het bepaalde in afdeling 3 van de regeling en zal het nog aanwezige bedrijfsvermogen geheel moeten worden gebruikt ter aflossing van de openstaande (zakelijke) belastingaanslagen. Als de ex-ondernemer een rechtspersoon is, wordt geen kwijtschelding verleend. De ontvanger kan echter altijd met de belastingschuldige/ex-ondernemer overleg plegen als de ontbinding én liquidatie van de rechtspersoon worden nagestreefd.

§ 6 Administratief beroep

Administratief beroep tegen de beschikking van de ontvanger

- 1 Wanneer de belastingschuldige zich niet kan verenigen met de beschikking van de ontvanger op het verzoek om kwijtschelding, kan hij binnen tien dagen een gemotiveerd beroep-schrift richten tot het college van burgemeester en wethouders. Het beroepschrift wordt ingediend bij de ontvanger. Een beroepschrift dat is ingediend bij het college van burgemeester en wethouders wordt om advies aan de ontvanger toegezonden. In verband met het aan het college van burgemeester en wethouders uit te brengen advies zendt de ontvanger zonodig opnieuw een verzoekformulier aan de belastingschuldige toe. Na behandeling door de ontvanger wordt het beroep-schrift met advies van de ontvanger aan het college van burgemeester en wethouders doorgezonden c.q. retourgezonden. Als het nader toegezonden verzoekformulier niet wordt terugontvangen, stelt de ontvanger de belastingschuldige in de gelegenheid dit alsnog te doen. Als hieraan geen gevolg wordt gegeven, wordt niet aan het beroepschrift tegemoet gekomen. Het college van burgemeester en wethouders maakt de beslissing op het ingediende beroepschrift bekend aan de belastingschuldige.

Herhaald verzoek om kwijtschelding

- 2 Wanneer een belastingschuldige geen administratief beroep instelt tegen de afwijzende beschikking van de ontvanger maar voor dezelfde aanslag opnieuw een verzoek om kwijtschelding indient, handelt de ontvanger overeenkomstig hetgeen in het eerste lid hiervoor is vermeld, tenzij de ontvanger op dat moment tot een voor belastingschuldige gunstigere beslissing zou komen dan in zijn eerdere beschikking, in welk geval hij het herhaalde verzoek af doet.

Wanneer het verzoek is afgewezen op grond van artikel 8, eerste lid, onderdelen a of c, van de uitvoeringsregeling dan wel als gevolg van een duidelijke, ambtelijke fout en de belastingschuldige dient voor dezelfde belastingaanslag opnieuw een verzoek om kwijtschelding in, wordt het verzoek behandeld als een eerste verzoek om kwijtschelding.

Het vorenstaande houdt in dat in deze gevallen de belastingschuldige desgewenst nog een beroepschrift bij het college van burgemeester en wethouders kan indienen na de beslissing op het verzoek.

Beroepfase en Awb

- 3 Het beroepschrift moet worden ingediend binnen 10 dagen na dagtekening van de kennisgeving waarbij op het verzoek om kwijtschelding is beslist.
Met betrekking tot een beroepschrift waaruit niet direct duidelijk blijkt waarop het beroep gebaseerd is geldt dat de indiener wordt verzocht het beroepschrift binnen een redelijke termijn (nader) te motiveren. De ontvanger wijst de indiener op een mogelijke niet-ontvankelijkverklaring bij het niet voldoen aan deze motiveringsplicht.
Het college van burgemeester en wethouders dient op het beroepschrift binnen acht weken na ontvangst daarvan te beslissen, met de mogelijkheid tot verlenging.
In dit verband wordt nog opgemerkt dat als voorbeelden van gevallen waarin sprake kan zijn van een kennelijk ongegrond beroep, de volgende kunnen worden genoemd: gehele of gedeeltelijke tegemoetkoming aan het beroep is duidelijk in strijd met een wettelijk voorschrift of gepubliceerd beleid; het beroep richt zich tegen de afwijzing van een herhaalde aanvraag zonder dat in het beroepschrift melding wordt gemaakt van sedert het eerste besluit nieuw gebleken feiten of veranderde omstandigheden; het beroep richt zich tegen een beslissing die geheel overeenkomt met bestaand – bijvoorbeeld door de rechter getoetst – beleid.

Welke gegevens en normen

- 4 Bij de beoordeling van het beroepschrift of het herhaalde verzoek om kwijtschelding, wordt uitgegaan van de gegevens die zijn vermeld in het eerste verzoek alsmede van de normen die van toepassing waren bij de beoordeling van het eerste verzoek. Als bij de behandeling van het beroepschrift of het herhaalde verzoek blijkt dat het inkomen van de belastingschuldige zodanig is gedaald dat de bij het eerste verzoek berekende betalingscapaciteit over de periode van twaalf maanden – te rekenen vanaf de datum waarop het eerste verzoek is ingediend – in belangrijke mate tot een te hoog bedrag is vastgesteld, vindt een herberekening van de te verwachten betalingscapaciteit plaats. Daarbij wordt het inkomen in aanmerking genomen dat wordt genoten over een periode van twaalf maanden te rekenen vanaf de datum waarop het eerste verzoek is ingediend. Ook wijzigingen in de ontvangen huursubsidie kunnen leiden tot een herberekening. Een herberekening van de betalingscapaciteit vindt niet plaats indien in de periode van twaalf maanden wijzigingen in de betalingscapaciteit optreden ten gevolge van wijzigingen in bijvoorbeeld de huur of de normen van de kosten van levensonderhoud.

Invordering na administratief beroep en herhaald verzoek

- 5 Wanneer een verzoek om kwijtschelding wordt afgewezen, wordt de invordering niet eerder voortgezet dan nadat 10 dagen zijn verstreken. Artikel 9 van de regeling is van overeenkomstige toepassing. Wordt binnen de termijn van 10 dagen een beroepschrift ingediend dan wordt gedurende behandeling van dit beroepschrift ook gehandeld overeenkomstig artikel 9. Indiening van het beroepschrift na de termijn van 10 dagen leidt tot niet-ontvankelijkheid. Dit neemt niet weg dat, indien het belang van de invordering zich daartegen niet verzet, van het college van burgemeester en wethouders mag worden verwacht dat alsnog ambtshalve de in het beroepschrift aangedragen grieven op hun merites worden beoordeeld. Ook in dat geval wordt gehandeld overeenkomstig artikel 9 van de regeling. Wanneer het belang van de invordering zich tegen ambtshalve behandeling verzet hangt af van de omstandigheden van het geval. Hiervan is echter in ieder geval sprake wanneer inmiddels onherroepelijke invorderingsmaatregelen zijn genomen.

Niet tijdig nemen van een besluit

- 6 Tegen het niet tijdig nemen van een beslissing door de ontvanger op een verzoek om kwijtschelding kan beroep worden ingesteld. Het indienen van een beroepschrift is in deze situatie niet aan een termijn gebonden. Blijkt tijdens de beroepsprocedure dat kwijtschelding had moeten worden verleend, dan behoeft het college van burgemeester en wethouders niet te volstaan met de uitspraak dat de ontvanger niet tijdig heeft beslist, maar kan het college op het beroepschrift van de belastingschuldige inhoudelijk beslissen.

§ 7 Voortzetting van de invordering

Voortzetting van de invordering na afwijzing

- 1 Wanneer de ontvanger bij beschikking afwijzend heeft beslist op een ingediend verzoek om kwijtschelding of een aangeboden akkoord, dan wel het college van burgemeester en wethouders afwijzend heeft beslist op een ingediend beroepschrift tegen een afwijzende beschikking van de ontvanger, moet het op de belastingaanslag(en) verschuldigde bedrag binnen 10 dagen na dagtekening van de afwijzende beschikking of binnen de op het aanslagbiljet aangegeven betaaltermijnen worden voldaan. Na deze termijn kan de invordering worden aangevangen dan wel voortgezet. De termijn van 10 dagen geldt niet als sprake is van een situatie als bedoeld in artikel 10 van de wet.

§ 8 Niet verder bemoeilijken

Inleiding

- 1 Wanneer een belastingschuldige de ontvanger verzoekt om kwijtschelding van zijn openstaande belastingaanslagen, zal de ontvanger eerst bezien of de belastingschuldige op grond van de voorwaarden genoemd in de regeling voor kwijtschelding in aanmerking komt. Wanneer de ontvanger tot de conclusie komt dat de belastingschuldige niet voor kwijtschelding in aanmerking komt, maar dat voortzetting van de invordering niet gewenst is, wijst hij het verzoek om kwijtschelding bij beschikking af en kan alsdan tevens in de beschikking opnemen in hoeverre de belastingschuldige niet verder zal worden bemoeilijkt. In de beschikking wordt overigens niet gesproken van het niet verder bemoeilijken, maar over het niet meer treffen van invorderingsmaatregelen.¹

Als de ontvanger besluit de belastingschuldige niet verder te bemoeilijken voor de nog openstaande schuld, zonder dat de ontvanger daaraan voorwaarden verbindt, heeft dit voor de belastingschuldige materieel dezelfde gevolgen als kwijtschelding.

De ontvanger kan ook besluiten de belastingschuldige niet verder te bemoeilijken voor de nog openstaande schuld onder de voorwaarde dat eventuele uit te betalen bedragen verrekend worden met de buiten invordering gelaten schuld. De termijn waarbinnen verrekening plaatsvindt bedraagt maximaal drie jaar, te rekenen vanaf de datum van de beschikking, dan wel als dit is de tijd welke nog overblijft voordat de verjaring van de belastingaanslag intreedt. Deze verrekeningsvoorwaarde wordt uitdrukkelijk in de beschikking van de ontvanger opgenomen.

Als de ontvanger besluit de belastingschuldige voorhands niet verder te bemoeilijken voor de nog openstaande schuld zal hij voorwaarden stellen. Wanneer de belastingschuldige die voorwaarden niet nakomt, kan de ontvanger zijn eerdere toezegging bij beschikking intrekken.

Anders dan kwijtschelding is een toezegging onder voorwaarden herroepelijk. De meest voorkomende voorwaarden/situaties waarin de ontvanger besluit tot het (voorlopig) achterwege laten van de invordering, zijn:

- a er mag in een bepaald tijdvak geen nieuwe betalingsachterstand ontstaan. Nieuwe belastingaanslagen moeten dus binnen de gestelde termijnen worden voldaan;
- b andere verplichtingen zoals bijvoorbeeld het tijdig indienen van aangiften moeten worden bijgehouden;
- c de financiële situatie van de belastingschuldige is niet geheel duidelijk;
- d er dreigt een faillissement. In dat geval moet de ontvanger bij de curator alsnog een vordering kunnen indienen;
- e de financiële positie van de belastingschuldige zal waarschijnlijk binnen afzienbare tijd verbeteren.

2 n.v.t.

3 n.v.t.

Administratief beroep

- 4 Zoals uit het eerste lid van deze paragraaf blijkt, maakt de toezegging dat ten aanzien van de belastingschuldige, eventueel onder het stellen van voorwaarden, geen invorderingsmaatregelen zullen worden getroffen, onderdeel uit van de kwijtscheldingsbeschikking. Dit laatste betekent dat tegen deze beschikking beroep open staat bij het college van burgemeester en wethouders.

§ 9 Kwijtschelding van conserverende aanslagen

n.v.t.

§ 10 Kwijtschelding van belastingaanslagen successie- en schenkingsrecht bij bedrijfopvolging.

n.v.t.

Artikel 27

- 1 Het recht tot dwanginvordering alsmede het recht tot verrekening met betrekking tot een belastingaanslag verjaren door verloop van vijf jaren na de aanvang van de dag volgende op die waarop die aanslag geheel invorderbaar is dan wel, indien zulks tot een later tijdstip leidt, vijf jaren na de aanvang van de dag volgende op die**

waarop de laatste akte van vervolging ter zake van die aanslag aan de belastingschuldige is betekend.

- 2 De verjaringstermijn wordt verlengd met de tijd gedurende welke na de aanvang van die termijn:**
- a de belastingschuldige uitstel van betaling heeft;**
 - b de tenuitvoerlegging van een dwangbevel is geschorst ingevolge een lopend rechtsgeding, met dien verstande dat de termijn waarmee de verjaringstermijn wordt verlengd een aanvang neemt op de dag waarop het rechtsgeding door middel van dagvaarding aanhangig wordt gemaakt;**
 - c de belastingschuldige surséance van betaling heeft;**
 - d de belastingschuldige in staat van faillissement verkeert.**
- 3 In afwijking van het eerste en het tweede lid verjaren het recht tot dwanginvordering en het recht tot verrekening met betrekking tot het in een belastingaanslag begrepen bedrag waarvoor krachtens artikel 25, vierde lid, uitstel van betaling is verleend op het moment dat het uitstel vijf jaren heeft belopen.**

§ 1 Verjaring

Algemeen

- 1 Artikel 27 bepaalt dat het recht tot dwanginvordering en het recht tot verrekening verjaren door verloop van vijf jaren na de aanvang van de dag volgende op die waarop die belastingaanslag geheel invorderbaar is dan wel, als dit tot een later tijdstip leidt, vijf jaren na de aanvang van de dag volgende op die waarop de laatste akte van vervolging ter zake van die aanslag aan de belastingschuldige is betekend. Het tweede lid van dit artikel bepaalt limitatief in welke gevallen de verjaring wordt geschorst. Alhoewel artikel 27 invordering door middel van een dagvaarding na verloop van de in dat artikel genoemde termijn onverlet laat, wordt van deze mogelijkheid nooit gebruik gemaakt wanneer de in artikel 27 genoemde verjaring is ingetreden. Wanneer de invordering is aangevangen met toepassing van artikel 10 van de wet, begint de verjaringstermijn te lopen op het moment dat de belastingaanslagen op de in dat artikel genoemde gronden terstond en tot het volle bedrag invorderbaar werden. De oorspronkelijke vervalddag heeft op dat moment voor de verjaring geen belang meer.

Aansprakelijkgestelden

- 2 Als een ander dan de belastingschuldige op grond van een fiscale of civielrechtelijke bepaling voor de belasting aansprakelijk is gesteld, is de belastingaanslag te zijnen aanzien niet vatbaar voor zelfstandige verjaring, doch is uitsluitend van belang de vraag of ten aanzien van de belastingschuldige van verjaring sprake is.

Stuiting

- 3 Artikel 27 stelt buiten twijfel dat de verjaring alleen wordt gestuit door de betekening van een akte van vervolging aan de belastingschuldige. Daaronder valt iedere betekening aan de belastingschuldige van een vervolgingsstuk, bijvoorbeeld een dwangbevel of een beslag, ongeacht of desbetreffende vervolgingsmaatregel overigens resultaat oplevert. Bij de betekening van een dwangbevel uitsluitend ter stuiting van de verjaring, wordt de belastingschuldige over het doel van die betekening ingelicht; kosten worden voor een zodanige betekening niet in rekening gebracht. Ter stuiting van de verjaring kan een dwangbevel meer dan éénmaal worden betekend.

Met betrekking tot de belastingaanslag van een overledene wordt stuiting verkregen door betekening aan de erfgenamen overeenkomstig hetgeen is bepaald in artikel 4, sub 6, Rv.

Uitstel van betaling

- 4 Schorsing van de verjaring op grond van artikel 27, tweede lid, onderdeel a van de wet, heeft alleen plaats op grond van een op verzoek van de belastingschuldige formeel verleend uitstel van betaling. Eenzijdige opschorting van de invordering, uit welken hoofde dan ook, heeft geen schorsende werking.
- Als een verleend uitstel voortijdig wordt beëindigd wordt slechts de termijn gedurende welke de belastingschuldige daadwerkelijk uitstel van betaling heeft genoten in aanmerking genomen als de termijn waarmee de verjaring wordt geschorst, ongeacht de termijn waarvoor oorspronkelijk het uitstel van betaling is verleend. De schorsing eindigt dus op de dag waarop het uitstel formeel wordt ingetrokken. Wanneer een verleend uitstel van rechtswege vervalt (zie in dit verband artikel 25, § 1, tiende lid, van deze Leidraad) eindigt de schorsing op de dag waarop dat uitstel van rechtswege is vervallen en dus niet op de dag dat de belastingschuldige schriftelijk in kennis wordt gesteld van het feit dat het uitstel van rechtswege is vervallen.
- Uitstel van betaling voor een gedeelte van de belastingaanslag verlengt de verjaringstermijn voor de gehele aanslag met de tijd gedurende welke het uitstel loopt.

Wettelijke schuldsanering

- 4a Door de indiening van de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling op grond van artikel 356, tweede lid, FW zijn belastingaanslagen ten aanzien waarvan de wettelijke schuldsaneringsregeling werkt, voorzover deze onvoldaan zijn gebleven, niet langer afdwingbaar. Deze (onvoldaan gebleven) belastingaanslagen zijn aan te merken als natuurlijke verbintenissen in de zin van artikel 6:3, tweede lid, onderdeel a, BW. De verlenging van de verjaringstermijn inzake het recht tot dwanginvordering en verrekening heeft dan ook geen effect ten aanzien van belastingaanslagen die onder de werking van de wettelijke schuldsaneringsregeling vallen. Echter in het geval de ontvanger met betrekking tot die belastingaanslagen zijn rechten wel op de gewone wijze zou kunnen uitoefenen (vergelijk bijvoorbeeld artikel 350, derde lid, onderdelen c, d en e en artikel 358, tweede lid, juncto artikel 358a, eerste lid, FW) heeft verlenging van de verjaringstermijn wel zin. De verjaringstermijn wordt dan verlengd met de tijd gedurende welke de wettelijke schuldsaneringsregeling heeft gelopen.
- 5 n.v.t.
- 6 n.v.t.

Rechtsgeding

- 7 Met betrekking tot het gestelde in artikel 27, tweede lid, onderdeel b van de wet, geldt als datum waarop de schorsing een aanvang neemt de dag waarop het rechtsgeding aanhangig wordt gemaakt, waaronder dient te worden verstaan de dag waarop de dagvaarding wordt betekend. Een rechtsgeding als bedoeld in artikel 49, vierde lid, van de wet schorst de verjaring niet.

Afstand van verjaring

- 8 Van eenmaal verkregen verjaring kan afstand worden gedaan. De ontvanger beroept zich echter alleen op afstand van verjaring als zonder meer duidelijk is dat door de belastingschuldige daadwerkelijk is bedoeld afstand van de verjaring te doen.

Beroep op verjaring

- 9 Het ligt niet op de weg van de ontvanger betaling van een verjaarde belastingschuld te weigeren. Immers nadat verjaring is ingetreden is de schuld niet vervallen; er resteert een natuurlijke verbintenis. Geschillen over verjaring kan de belanghebbende aan de burgerlijke rechter voorleggen.

Rente en kosten

- 10 De op een aanslag belopen rente en kosten zijn onlosmakelijk met de belastingaanslag verbonden. Als ten aanzien van een belastingaanslag de verjaring is ingetreden blijven dus ook met betrekking tot de rente en kosten invordering en verrekening achterwege.

Hoofdstuk V Betalingskortingen en rente

Artikel 27a

- 1 Ingeval op een belastingaanslag als bedoeld in artikel 9, vijfde lid, die een te innen bedrag behelst en invorderbaar is in meer dan één termijn, op de eerste vervaldag ten minste het bedrag van de belastingaanslag verminderd met het bedrag van de te verlenen betalingskorting is betaald, wordt een betalingskorting verleend over het bedrag van de belastingaanslag. De te verlenen betalingskorting wordt verleend over de helft van het tijdvak dat aanvangt op de dag na de vervaldag van de voor de belastingaanslag geldende eerste betalingstermijn en eindigt op de vervaldag van de voor de belastingaanslag geldende laatste betalingstermijn.**
- 2 Ingeval een belastingaanslag ter zake waarvan de betalingskorting is verleend, wordt verminderd, wordt de betalingskorting teruggenomen over het bedrag van de vermindering, doch ten hoogste over het positieve bedrag van die belastingaanslag. De terug te nemen betalingskorting wordt berekend over de helft van het tijdvak dat aanvangt op de dag na de dagtekening van het afschrift van de uitspraak of de dagtekening van de kennisgeving waarmee de vermindering wordt bekendgemaakt en eindigt op de vervaldag van de voor de belastingaanslag geldende laatste betalingstermijn.**
- 3 De betalingskorting wordt berekend naar het in artikel 29 bedoelde percentage dat geldt op de vervaldag van de voor de belastingaanslag geldende eerste betalingstermijn.**

§ 1 n.v.t.

Artikel 28

- 1 Bij overschrijding van de voor de belastingaanslag geldende enige of laatste betalingstermijn wordt aan de belastingschuldige rente – invorderingsrente – in rekening gebracht over het op de belastingaanslag openstaande bedrag, met dien verstande dat voor het gehele tijdvak waarover de rente wordt berekend dit bedrag wordt verlaagd ingeval de belastingaanslag wordt verminderd.**

- 2** Invorderingsrente wordt, voorzover daarvan niet wordt afgeweken ingevolge hieromtrent bij algemene maattregel van bestuur te stellen regels, niet in rekening gebracht over de tijd voor welke de belastingschuldige krachtens artikel 25, derde, zesde, zevende of negende lid, dan wel krachtens artikel 26, tiende lid, uitstel van betaling is verleend.
- 3** Invorderingsrente is niet verschuldigd over de tijd voor welke de belastingschuldige uitstel van betaling is verleend als bedoeld in artikel 224 van het Communautair douanewetboek.
- 4** Ingeval bij vermindering van de belastingaanslag het bedrag van de vermindering meer beloopt dan het op de belastingaanslag nog openstaande bedrag, wordt aan de belastingschuldige invorderingsrente vergoed over het verschil, doch ten hoogste over het bedrag dat op de belastingaanslag is betaald.
- 5** De invorderingsrente wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na de vervaldag van de voor de belastingaanslag geldende enige of laatste betalingstermijn.
Voor de toepassing van het eerste lid eindigt het tijdvak op de dag voorafgaand aan die van de betaling en voor de toepassing van het vierde lid op de dag van de dagtekening van het afschrift van de uitspraak of de dagtekening van de kennisgeving waarmee de vermindering wordt bekendgemaakt.
Voor de toepassing van de eerste volzin blijft artikel 10 buiten toepassing.
- 6** De vorige leden vinden geen toepassing bij een vermindering van de belastingaanslag voorzover die het gevolg is van:
- a** de verrekening van een verlies van een volgend jaar;
 - b** een wijziging van het boekjaar of de rechtsvorm van de belastingschuldige;
 - c** de overdracht of overgang van de onderneming van de belastingschuldige of een zelfstandig onderdeel daarvan aan onderscheidenlijk naar een andere belastingschuldige welke is opgericht teneinde bedrijfsvoering voort te zetten; dan wel
 - d** de vorming of verbreking van een fiscale eenheid als bedoeld in de artikelen 15 en 15a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

§ 1 Algemeen

Kader van de invorderingsrente

- 1** Als een belastingschuldige niet binnen de wettelijke termijnen betaalt is hij invorderingsrente verschuldigd. Anderzijds kan vergoeding van invorderingsrente plaatsvinden wanneer een al betaalde belastingaanslag wordt verminderd. Vergoeding van invorderingsrente vindt alsdan plaats over het op die belastingaanslag ten onrechte betaalde bedrag alsmede over de daarmee verband houdende en in rekening gebrachte vervolgingskosten. In de artikelen 28 t/m 31a van de wet is de wettelijke basis neergelegd voor het aan belastingschuldigen in rekening brengen en vergoeden van invorderingsrente. Nadere regels zijn gegeven in hoofdstuk III van de regeling. Overigens zijn door de werking van artikel LVIII, vierde lid, van de Invoeringswet Invorderingswet 1990 (Stb. 1990, 222) de regels omtrent berekening van invorderingsrente pas van kracht geworden met ingang van 1 januari 1997.
- 2** n.v.t.
- 3** n.v.t.

Dag van betaling

- 4 Voor de berekening van de verschuldigde invorderingsrente geldt als dag van betaling bij een girale betaling de dag van bijschrijving op de bank- of girorekening van de ontvanger. Bij betaling aan de kas van de ontvanger geldt als dag van betaling de dag van storting. Bij een uit het buitenland ontvangen cheque wordt de dag van ontvangst van de cheque als dag van betaling beschouwd tenzij de ontvanger constateert dat sprake is van misbruik.
- 5 n.v.t.

§ 2 Vermindering, redres en vergoeding

Onverschuldigdheid

- 1 Naast de gevallen waarin ten aanzien van de renteberekening abusievelijk onjuiste data of een onjuist percentage of bedrag wordt gehanteerd zal geen rente in rekening worden gebracht dan wel rente worden terugbetaald:
 - ingeval van verrekening met een belastingaanslag, waaraan naderhand een nieuwe dagtekening is toegekend;

Als het bezwaarschrift niet tijdig is ingediend dient belastingschuldige niet ontvankelijk te worden verklaard in zijn bezwaar. Ambtshalve toetsing van het bezwaarschrift dient overigens wel plaats te vinden.

Met een bezwaarschrift tegen de voorlopige aanslag als bedoeld in dit lid moet worden gelijkgesteld de situatie waarin belastingschuldige uiterlijk bij of kort na de indiening van het aangiftebiljet heeft verzocht om uitstel van betaling tot het bedrag van de te verwachten negatieve definitieve belastingaanslag.

Voorts wordt een aangifte volgens welke de voorlopige aanslag tot een te hoog bedrag is opgelegd aangemerkt als een bezwaarschrift tegen de voorlopige aanslag als bedoeld in dit lid.

Niet-verwijtbaarheid

- 2 Indien als gevolg van een te late betaling terecht rente in rekening wordt gebracht, dient deze te worden betaald. In uitzonderlijke situaties kan er echter aanleiding bestaan rente – hoezeer ook verschuldigd – te verminderen. Deze (strikt individueel te beoordelen) situaties doen zich alleen voor als de ontvanger van mening is dat het feit dat de belastingschuld niet tijdig is voldaan aan de belastingschuldige niet kan worden verweten en bovendien de invordering van rente – gezien de omstandigheden van het specifieke geval – onredelijk en onbillijk is.

Een reden voor niet-verwijtbaarheid kan een verhuizing zijn, waardoor de belastingschuldige niet op de hoogte was van de aanslag, terwijl hij wel datgene heeft gedaan dat redelijkerwijs van hem mag worden verwacht om de gemeente in kennis te stellen van zijn nieuwe adres.

De ontvanger kan slechts naar aanleiding van een ingediend bezwaarschrift in vorengenoemde gevallen de verschuldigde rente verminderen. Hij maakt zijn beslissing bij beschikking aan de belastingschuldige kenbaar.

Verzuim van de gemeente

- 3 Wanneer de behandeling van een bezwaarschrift meer tijd heeft gevegd dan gebruikelijk is, dient de hierdoor belopen rente volledig te worden voldaan.

Er kan slecht aanleiding bestaan voor wat betreft de belopen rente een tegemoetkoming te verlenen als er sprake is van een buitensporig lange behandeling van een bezwaarschrift, zonder dat de belastingschuldige daarop invloed heeft kunnen uitoefenen. Alsdan kan in extreme, schrijnende situaties, voorzover de alsdan geleden schade hoofdzakelijk het gevolg is van een duidelijk verzuim van de gemeente, een deel van de rente worden verminderd. Dit deel stemt overeen met het aan de gemeente te wijten rentenadeel dat door de belastingschuldige aannemelijk moet worden gemaakt.

De ontvanger kan slechts naar aanleiding van een ingediend bezwaarschrift in vorengenoemde gevallen de verschuldigde rente verminderen. Hij maakt zijn beslissing bij beschikking aan de belastingschuldige kenbaar.

Te late uitbetaling

- 4 Als na formalisering van een uit te betalen bedrag de daadwerkelijke uitbetaling veel langer op zich laat wachten dan gebruikelijk is en deze vertraging aan de gemeente is te wijten, wordt rente vergoed over de periode gedurende welke van vertraging sprake is geweest. Een gehele of gedeeltelijke afwijzing van een verzoek om rentevergoeding wordt door de ontvanger gemotiveerd. Als de rechthebbende verzoekt om herziening van de beschikking van de ontvanger wordt dit verzoek ter behandeling doorgezonden aan het college van burgemeester en wethouders.

Kwijtschelding niet mogelijk

- 5 Kwijtschelding is niet mogelijk op grond van vermeende betalingsonmacht. Evenzo zal in die gevallen ook geen toezegging worden gedaan dat deze rente niet zal worden ingevorderd.
Het vorenstaande laat onverlet dat kwijtschelding wordt verleend c.q. rente buiten invordering wordt gelaten, als de hoofdsom wordt kwijtgescholden c.q. buiten invordering gelaten. Hiervoor zij verwezen naar hetgeen is vermeld bij artikel 26 van deze leidraad.
- 6 n.v.t.

Beslistermijnen verzoeken

- 7 Op een verzoek als bedoeld in het vierde lid van deze paragraaf wordt binnen acht weken beslist. Als dit niet mogelijk is, wordt belastingschuldige hiervan in kennis gesteld onder vermelding van de termijn waarbinnen wel kan worden beslist.

§ 3 Verminderingen en toepassing artikel 28, zesde lid

Vergoeding invorderingsrente

n.v.t.

Verschuldigde invorderingsrente

n.v.t.

Artikel 29

Het percentage van de invorderingsrente in een kalenderkwartaal is gelijk aan het op de eerste werkdag van de tweede kalendermaand voorafgaande aan dat kwartaal gegolden hebbende promessedisconto van De Nederlandsche Bank, dan wel indien dit lager is, het naar de gemiddelde koers van die dan door Onze Minister berekende, ongewogen gemiddelde effectieve rendement van de laatste drie uitgegeven, op de effectenbeurs te Amsterdam genoteerde staatsleningen waarbij dit effectieve rendement naar beneden wordt afgerond op een vijfvoud van honderdsten procenten en vervolgens wordt verminderd met 0,5 procentpunt.

§ 1 Rentepercentage

Vaststelling rentevoet

- 1 In artikel 29 van de wet is de hoogte van het percentage van de invorderingsrente geregeld. Peildata voor de vaststelling van het rentepercentage zijn 1 februari, 1 mei, 1 augustus en 1 november van ieder jaar. Daadwerkelijke wijziging van het percentage kan plaatsvinden per 1 januari, 1 april, 1 juli en 1 oktober.

Artikel 30

- 1 **De ontvanger stelt het bedrag van de betalingskorting en van de invorderingsrente vast bij voor bezwaar vatbare beschikking. Het bedrag van de betalingskorting wordt op het aanslagbiljet afzonderlijk vermeld of op andere wijze schriftelijk kenbaar gemaakt. Het bedrag van de invorderingsrente wordt op het afschrift van de uitspraak of de kennisgeving waarmee de vermindering wordt bekendgemaakt afzonderlijk vermeld of op andere wijze schriftelijk kenbaar gemaakt.**
- 2 **Op de beschikking zijn hoofdstuk V en hoofdstuk VIII, afdeling 4, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing.**

§1 Vaststelling van de betalingskorting en rente bij voor bezwaar vatbare beschikking

Voor bezwaar vatbare beschikking

- 1 In artikel 30, eerste lid van de wet is bepaald dat de ontvanger het bedrag van de invorderingsrente vaststelt bij voor bezwaar vatbare beschikking. Het bedrag van de invorderingsrente wordt op het afschrift van de uitspraak of de kennisgeving waarmee de vermindering wordt bekendgemaakt afzonderlijk vermeld of op andere wijze schriftelijk kenbaar gemaakt. Met 'op andere wijze schriftelijk kenbaar maken' wordt uitsluitend bedoeld:
 - de acceptgiro die wordt toegezonden na een afboeking;
 - de door de belastingdeurwaarder verstrekte kwitantie.Deze bescheiden geven kennis van de genoemde beschikking waartegen op grond van artikel 30, tweede lid van de wet, overeenkomstig de bepalingen van de AWR in bezwaar kan worden gekomen (zie het tweede lid van deze paragraaf). Wordt een bezwaarschrift door de ontvanger gedeeltelijk gehonoreerd, waarna een acceptgiro wordt gezonden waarop de herstelboeking is vermeld dan kan tegen hetgeen op deze acceptgiro ten aanzien van de invorderingsrente is vermeld niet opnieuw bezwaar worden gemaakt als de belastingschuldige van mening is dat onvoldoende aan het bezwaar is tegemoetgekomen. Alsdan zal tegen de uitspraak beroep moeten worden aangetekend.

Uitdrukkelijk wordt vermeld dat afschriften van een giro- of bankrekening niet het karakter hebben van een beschikking waartegen bezwaar mogelijk is. Dit geldt ook voor betalingsoverzichten die ten behoeve van belastingschuldigen worden verstrekt en waarop de afgeboekte rente staat vermeld, alsmede voor overige correspondentie waarin om enigerlei reden afgeboekte rente wordt vermeld.

Op de beschikking is de Awb van toepassing.

Bezwaar tegen de in rekening gebrachte of vergoede invorderingsrente

- 2 Op grond van artikel 30, tweede lid van de wet, kan de belastingschuldige bezwaar maken tegen de hoogte van de in rekening gebrachte dan wel vergoede invorderingsrente. Als een belastingschuldige ten kantore mondeling – terecht – bezwaar maakt, bevordert de ontvanger zo veel mogelijk dat hij dit ten kantore op schrift stelt. De ontvanger vraagt de belastingschuldige die telefonisch zijn bezwaren uit, deze schriftelijk in te dienen. Aangezien de Awb van toepassing is op de desbetreffende beschikking wordt opgemerkt dat als voorbeelden van gevallen waarin sprake kan zijn van een kennelijk ongegrond bezwaar de volgende kunnen worden genoemd: gehele of gedeeltelijke tegemoetkoming aan het bezwaar is duidelijk in strijd met een wettelijk voorschrift; het bezwaar richt zich tegen een beslissing die geheel overeenkomt met bestaand – bijvoorbeeld door de rechter getoetst – beleid. De ontvanger beslist op een bezwaarschrift tegen de rekening gebrachte of vergoede invorderingsrente binnen zes weken na ontvangst daarvan, met de mogelijkheid tot verlenging.

- 3 n.v.t.

Uitstel van betaling

- 4 Indiening van een bezwaar- of beroepschrift schort de verplichting om de invorderingsrente te betalen niet op. Als om uitstel van betaling wordt verzocht, is het beleid dat is verwoord in artikel 25, paragrafen 1 en 2 van deze leidraad van overeenkomstige toepassing, onverminderd het bepaalde in artikel 34 van de regeling.

Artikel 31

Bij ministeriële regeling kunnen regels worden gesteld voor de bij de berekening van betalingskorting en invorderingsrente toe te passen afrondingen en voor het niet terugnemen van betalingskorting onderscheidenlijk niet in rekening brengen van invorderingsrente die een bij die regeling bepaald bedrag niet te boven gaat. Voorts kunnen bij ministeriële regeling nadere regels worden gesteld met betrekking tot een doelmatige invordering van betalingskorting en invorderingsrente.

Artikel 231, derde lid, van de Gemeentewet

Onverminderd het overigens in deze paragraaf bepaalde wordt met betrekking tot gemeentelijke belastingen in de Algemene wet en de Invorderingswet 1990 voor ‘algemene maatregel van bestuur’ en ‘ministeriële regeling’ gelezen: besluit van het college van burgemeester en wethouders.

§ 1 Nadere regelgeving

Renteregeling Invorderingswet

- 1 Artikel 31 Invorderingswet geeft in combinatie met artikel 231 Gemeentewet aan het college van burgemeester en wethouders de bevoegdheid om regels te stellen voor de bij de berekening van invorderingsrente toe te passen afrondingen en voor het niet in rekening brengen van invorderingsrente beneden een bepaald bedrag, te denken valt hier aan een bedrag van Fl. 50,00 en lager.
Voorts is in artikel 31 de bevoegdheid opgenomen nadere regels te stellen met betrekking tot een doelmatige invordering van invorderingsrente.
Het college van burgemeester en wethouders heeft hiertoe Hoofdstuk III van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet (Regeling van 30 mei 1990, Stcrt. 103, laatstelijk gewijzigd bij Regeling van 21 december 1995, Stcrt. 252) van toepassing verklaard.

Artikel 31a

Gelet op de inhoud van artikel 31a, heeft dit artikel geen betrekking op gemeentelijke heffingen.

Hoofdstuk VI Aansprakelijkheid

Artikel 32

- 1 **De bepalingen van dit hoofdstuk laten, behoudens voor zover anders is vermeld, onverlet het bepaalde met betrekking tot de aansprakelijkheid in enige andere wettelijke regeling.**
- 2 **De bepalingen van dit hoofdstuk strekken zich mede uit tot in te vorderen bedragen die verband houden met de belasting waarvoor de aansprakelijkheid geldt, een en ander voor zover het belopen daarvan niet aan de aansprakelijke is te wijten.**

Artikel 253, tweede lid, van de Gemeentewet

- 2 **Indien de belastingplicht, bedoeld in het eerste lid, voortvloeit uit het genot van een onroerende zaak krachtens eigendom, bezit of beperkt recht en de aanslag ten name van één van de belastingplichtigen is gesteld, kan de met de invordering van de gemeentelijke belastingen belaste gemeenteambtenaar de belastingaanslag op de gehele onroerende zaak verhalen ten name van degene te wiens name de aanslag is gesteld, zonder rekening te houden met de rechten van de overige belastingplichtigen.**

Afdeling 1 Aansprakelijkheid

§1 Fiscale en civiele aansprakelijkheidsbepalingen

Aansprakelijkheid fiscale en civiele bevoegdheden

- 1 De ontvanger kan een beroep doen op aansprakelijkheidsbepalingen van bijvoorbeeld het Burgerlijk Wetboek of het Wetboek van Koophandel. In situaties waarin de ontvanger feitelijk de keuze heeft tussen de toepassing van zowel een aansprakelijkheidsbepaling uit het civiele recht, geldt in beginsel hetgeen is vermeld in artikel 3, § 1, tweede lid van deze leidraad. Bij de belangenafweging welke ingevolge dat lid aan de aansprakelijkheid voorafgaat, wordt in beginsel doorslaggevend gewicht toegekend aan die aansprakelijkheidsbepaling waarbij de aansprakelijke in de gelegenheid is zich te disculperen.

§2 Civielrechtelijke aansprakelijkheid krachtens huwelijksgoederenrecht

Algemeen

- 1 De ontvanger kan een beroep doen op de civielrechtelijke aansprakelijkheid die voortvloeit uit het tussen echtgenoten geldende huwelijksgoederenrecht.

Civielrechtelijke aansprakelijkheid

- 2 In hoeverre een beroep kan worden gedaan op de civielrechtelijke aansprakelijkheid is afhankelijk van het huwelijksgoederenregime bij aanvang huwelijk gekozen, dan wel staande het huwelijk gewijzigd.

Er kan sprake zijn van:

- een gemeenschappelijk vermogen;
- een gemeenschappelijk vermogen met daarnaast afzonderlijke, niet in de huwelijksgemeenschap vallende privé-vermogens van de echtgenoten;
- uitsluitend privé-vermogens.

De aanwezigheid van een gemeenschappelijk vermogen en privé-vermogens is niet altijd afhankelijk van het huwelijksgoederenregime. Ook wanneer er sprake is van een huwelijk in algemene gemeenschap van goederen kunnen privé-vermogens bestaan naast het gemeenschappelijk vermogen. Anderzijds kan sprake zijn van een gemeenschappelijk vermogen ondanks de aanwezigheid van huwelijkse voorwaarden.

Een schuldeiser kan zowel verhaal zoeken op het gemeenschappelijk vermogen als het privé-vermogen van de echtgenoot op wie de schuld rust.

De volgorde waarin verhaal wordt gezocht is afhankelijk van de vraag of er sprake is van een gemeenschapsschuld dan wel van een privé-schuld.

Gemeenschapsschulden; privé-schulden/belastingsschulden

- 3 Een belastingsschuld kan in principe worden aangemerkt als een gemeenschapsschuld. De vraag of een belastingsschuld moet worden aangemerkt als een gemeenschapsschuld of een privé-schuld is met name van belang in de situatie dat een aansprakelijkstelling plaatsvindt ná ontbinding van het huwelijk (zie het zesde lid hierna).

Verhaal privé-schuld

- 4 Als een belastingsschuld van een echtgenoot moet worden aangemerkt als een privé-schuld kan deze op grond van civielrechtelijke bepalingen worden verhaald op het privé-vermogen van de echtgenoot aan wie de belastingaanslag is opgelegd. Ook is verhaal mogelijk op het gemeenschappelijk vermogen, tenzij de andere echtgenoot goederen van de schuldenaar aanwijst die voldoende verhaal bieden.

Verhaal gemeenschapsschuld

- 5 Voor gemeenschapsschulden kan verhaal worden gezocht op het gemeenschappelijk vermogen en op het privé-vermogen van degene die de schuld is aangegaan. Als een belastingsschuld moet worden aangemeld als een gemeenschapsschuld kan die schuld verhaald worden op het gemeenschappelijk vermogen én op het privé-vermogen van de echtgenoot aan wie de belastingaanslag is opgelegd. Geen verhaal kan worden gezocht op het privé-vermogen van de echtgenoot die de schuld niet is aangegaan c.q. aan wie geen belastingaanslag is opgelegd.

Aansprakelijkheid na ontbinding van de goederengemeenschap

- 6 De ontbinding van een goederengemeenschap ontheft de echtgenoten niet van hun aansprakelijkheid voor gemeenschapsschulden die zijn ontstaan vóór de ontbinding van de gemeenschap. Ieder van de echtgenoten blijft voor het geheel aansprakelijk voor de gemeenschapsschulden waarvoor hij/zij voordien aansprakelijk was. Zoals in het vijfde lid van deze paragraaf al is opgemerkt, kunnen gemeenschapsschulden worden verhaald op het gemeenschapsvermogen en op het privé-vermogen van de echtgenoot-schuldenaar. Vanaf het moment van de ontbinding van de goederengemeenschap kunnen gemeenschapsschulden, voorzover zij materieel zijn ontstaan vóór de ontbinding van de gemeenschap, voor de helft worden verhaald op het privé-vermogen van de echtgenoot die de schulden niet is aangegaan. Het vorenstaande houdt in dat na ontbinding van de goederengemeenschap de echtgenoot aan wie de belastingaanslag niet is opgelegd, voor de helft van die aanslag aansprakelijk kan worden gesteld.
- Deze uitbreiding van de aansprakelijkheid is niet van toepassing voorzover de belastingschuld moet worden aangemerkt als een privé-schuld. Een beroep op de uitbreiding van de aansprakelijkheid jegens de echtgenoot van de belastingschuldige wordt uitsluitend gedaan als
- de materiële schuld is ontstaan tijdens de feitelijke samenleving;
 - de feitelijke samenleving weliswaar is beëindigd (maar het huwelijk nog niet is ontbonden) maar de echtgenoot gebaat is met de inkomsten terzake waarvan belastingschuld is ontstaan vóór de ontbinding van het huwelijk maar nádat de feitelijke samenleving is beëindigd.

§ 3 Aansprakelijkheid en invorderingsrente

Algemeen

- 1 De derde kan aansprakelijk worden gesteld voor de met betrekking tot een belastingaanslag belopen invorderingsrente. De invorderingsrente kan hem slechts in rekening worden gebracht over het bedrag van de belastingschuld waarvoor hij aansprakelijk is gesteld. Er kunnen zich met betrekking tot de aansprakelijkheid voor invorderingsrente twee situaties voordoen:
- a Het belopen van de invorderingsrente is mede aan de aansprakelijkgestelde te wijten. De aansprakelijkgestelde is in dit geval aansprakelijk voor de invorderingsrente die is verschuldigd vanaf de vervalddag van de belastingaanslag tot de dag waarop hij, na aansprakelijk te zijn gesteld, het door hem verschuldigde bedrag (inclusief de invorderingsrente) aan de ontvanger betaalt;
 - b de ontvanger gaat uit van de niet-verwijtbaarheid van de aansprakelijkgestelde met betrekking tot het belopen van de belastingschuld en de daarop verschuldigde invorderingsrente. De ontvanger kan de derde in deze situatie slechts aansprakelijk stellen voor de invorderingsrente die is verschuldigd met ingang van de dag na het verstrijken van de betalingstermijn van de aansprakelijkheidsschuld. De ontvanger gaat in dit geval op basis van de enkele eventuele niet-tijdige betaling uit van een toekomstige verwijtbaarheid aan de zijde van de op dat punt voorwaardelijk aansprakelijkgestelde voor het belopen van de invorderingsrente. Die verwijtbaarheid geldt ook als de aansprakelijkgestelde niet onwillig is om zijn aansprakelijkheidsschuld tijdig te betalen maar door betalingsonmacht daartoe niet in staat is.
- 2 n.v.t.

§ 4 Aansprakelijkheid en bestuurlijke boeten

n.v.t.

§ 5 *Aansprakelijkheid en kosten*

Aansprakelijkheid voor kosten

- 1 De aansprakelijkgestelde kan eveneens aansprakelijk worden gesteld voor de kosten die de belastingschuldige verschuldigd is over een periode voor de kennisgeving waarmee de ontvanger de beschikking tot aansprakelijkstelling bekend maakt. Hiervoor is wel vereist dat het verschuldigd worden van deze kosten (mede) aan de aansprakelijkgestelde is te wijten.

Eigen kosten van de aansprakelijkgestelde

- 2 De aansprakelijkheid voor kosten ten name van de belastingschuldige laat onverlet dat de ontvanger de aansprakelijkgestelde na de kennisgeving waarmee de beschikking tot aansprakelijkstelling is bekendgemaakt kosten in rekening brengt, die deze uit eigen hoofde verschuldigd is geworden.

§ 6 *n.v.t.*

Artikel 33

- 1 In afwijking in zoverre van andere wettelijke regelingen is hoofdelijk aansprakelijk voor de rijksbelastingen, verschuldigd door:**
 - a een lichaam zonder rechtspersoonlijkheid of een rechtspersoonlijkheid bezittend lichaam dat niet volledig rechtsbevoegd is: ieder van de bestuurders;**
 - b een niet in Nederland gevestigd lichaam: de leider van zijn vaste inrichting in Nederland dan wel zijn in Nederland wonende of gevestigde vaste vertegenwoordiger;**
 - c een lichaam dat is ontbonden: ieder van de met de vereffening belaste personen - met uitzondering van de door de rechter benoemde vereffenaar - voor zover het niet betalen van de belastingschuld het gevolg is van aan hem te wijten kennelijk onbehoorlijk bestuur, met dien verstande dat geen aansprakelijkstelling kan plaatsvinden indien na de ontbinding drie jaren zijn verstreken.**
- 2 Voor de toepassing van dit artikel wordt onder lichamen verstaan lichamen in de zin van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en wordt als bestuurder aangemerkt de volledig aansprakelijke vennoot van een maat- of vennootschap.**
- 3 Voor de toepassing van dit artikel wordt ingeval een bestuurder van een lichaam zelf een lichaam is, onder bestuurder mede verstaan ieder van de bestuurders van het laatstbedoelde lichaam.**
- 4 Degene die op grond van het eerste lid, onderdelen a en b, aansprakelijk is, is niet aansprakelijk voor zover hij bewijst dat het niet aan hem is te wijten dat de belasting niet is voldaan.**

§ 1 *Inleidende opmerkingen*

Algemeen

- 1 Artikel 33 van de wet bevat een aantal – hoofdelijke – aansprakelijkheidsregels die gelden voor de invordering van alle belastingen. Deze regels strekken ertoe om indien op de in dit artikel genoemde lichamen geen verhaal meer kan worden uitgeoefend voor de nog verschuldigde belasting die personen zijn aan te spreken die in een nauwe betrekking staan of stonden tot het desbetreffende lichaam en die invloed (hadden) kunnen uitoefenen op het betalen van de belastingschulden van dat lichaam.

§ 2 Ruime uitleg vaste inrichting en vaste vertegenwoordiger

Ruime uitleg

- 1 In het algemeen kan onder het begrip vaste inrichting worden verstaan: een enigszins duurzame inrichting waarin of met behulp waarvan de werkzaamheden van een onderneming geheel of gedeeltelijk worden uitgeoefend, zoals:
- een plaats waar leiding wordt gegeven;
 - een filiaal;
 - een kantoor;
 - een fabriek;
 - een werkplaats.

Een vaste inrichting wordt ook aangenomen als het gaat om een onderneming die hier te lande activiteiten ontplooit en waarvan slechts de statutaire zetel zich in het buitenland bevindt.

Verplaatsbaarheid is geen beletsel om een vaste inrichting aan te nemen. Als vaste vertegenwoordiger kan worden aangemerkt: een persoon die in het bezit is van een duurzame machtiging om namens de onderneming overeenkomsten te sluiten.

Feitelijke vestiging

- 2 Het begrip ‘gevestigd’ in het eerste lid, onderdeel b, van artikel 33 van de wet heeft een feitelijke betekenis. Waar een lichaam is gevestigd dient te worden beoordeeld naar de omstandigheden van het geval.

§ 3 Ontbinding en vereffening

Lichaam dat is ontbonden

- 1 De ontbinding van het lichaam waarop artikel 33, eerste lid, onderdeel c van de wet het oog heeft, kan behalve op grond van de verschillende formele ontbindingsbepalingen onder omstandigheden ook worden afgeleid uit handelingen van vennoten of organen van rechtspersonen. Voor de berekening van de 3-jaarstermijn wordt de in de vorige volzin bedoelde stilzwijgende ontbinding geacht zich te hebben voltrokken ten tijde van het verrichten van de handelingen. Niet als ontbinding kan worden aangemerkt het feitelijk staken van de bedrijfsuitoefening en/of het voortzetten van de activiteiten van de vennootschap in een andere rechtsvorm, het zogenaamde ‘leeg’ maken van het lichaam.

Vereffenaar

- 2 Niet alleen degene die met de vereffening is belast is aansprakelijk op grond van artikel 33, eerste lid, onderdeel c van de wet, maar ook degene die feitelijk als vereffenaar is opgetreden zonder dat van een uitdrukkelijke lastgeving sprake is. De vereffenaar is aansprakelijk voor de belastingen die het lichaam verschuldigd is geworden gedurende de periode waarin hij als zodanig in functie is geweest. De ontvanger moet aannemelijk maken dat het niet betalen van de belastingschuld is te wijten aan kennelijk onbehoorlijk bestuur van de vereffenaar. Hiervan kan sprake zijn als de vereffenaar de vorderingen van de concurrente crediteuren voldoet terwijl de preferente schulden onbetaald blijven.

§ 4 Bestuurder

Bestuurder

- 1 Voor de toepassing van artikel 33, eerste lid, onderdeel a van de wet, wordt als bestuurder tevens aangemerkt de beherend vennoot van een maat- of vennootschap.

Gewezen bestuurder

- 2 De gewezen bestuurder kan aansprakelijk worden gesteld voor de belastingschuld waarvoor hij ten tijde van zijn bestuursperiode hoofdelijk aansprakelijk was, te weten de schuld die in deze periode materieel is ontstaan.

Lichaam als bestuurder

- 3 Wanneer de bestuurder van een lichaam als bedoeld in het eerste lid zelf een lichaam is, kunnen ook de bestuurders van laatstbedoeld lichaam aansprakelijk worden gesteld. Dit doet zich bijvoorbeeld voor ingeval een vennootschap als bestuurder of een maatschap als bestuurder van een lichaam zonder rechtspersoonlijkheid optreedt. In dat geval kunnen ook de bestuurders van de besloten vennootschap op grond van artikel 33, derde lid, van de wet worden aangesproken. Maar ook als deze bestuurders op hun beurt lichamen zouden zijn, kunnen de bestuurders van die lichamen op grond van het derde lid worden aangesproken.

§ 5 Disculpatiemogelijkheid

Niet-verwijtbaarheid

- 1 Artikel 33, vierde lid van de wet, bevat voor degene die op grond van het eerste lid, onderdelen a en b van de wet, hoofdelijk aansprakelijk is gesteld een disculpatiemogelijkheid. Voorzover met betrekking tot een belastingschuld van een lichaam door de aansprakelijkgestelde wordt bewezen dat hem geen verwijt kan worden gemaakt voor het niet voldoen van die schuld, vervalt voor die persoon de aansprakelijkheid. De artikelen 34 t/m 47 zijn niet van toepassing voor gemeenten. Deze artikelen zien op de aansprakelijkheid met betrekking tot specifieke rijksbelastingen (omzetbelasting en loonbelasting).

Artikel 48

- 1 Erfgenamen zijn niet verder aansprakelijk (aan te spreken) dan ieder tot het beloop van zijn erfdeel vermeerderd met het bedrag van hetgeen hem is gelegateerd – één en ander naar de waarde in het economische verkeer op het tijdstip van overlijden van de erflater – voor:**
 - a navorderings- en naheffingsaanslagen die na het overlijden van de belastingschuldige worden vastgesteld;**
 - b bedragen die na het overlijden van de hoofdelijk aansprakelijkgestelde worden vastgesteld op de voet van artikel 49.**
- 2 In afwijking in zoverre van het eerste lid, onderdeel b, zijn erfgenamen niet aansprakelijk voor bedragen waarvoor de ontvanger de erflater op grond van artikel 36 of artikel 36a na diens overlijden aansprakelijk stelt.**

§ 1 Aansprakelijkheid van erfgenamen

Formele bepalingen niet van toepassing

- 1 Bij toepassing van artikel 48 gelden niet de formele bepalingen van artikel 49 e.v. van de wet. Artikel 48 regelt niet de aansprakelijkheid van de erfgenaam, maar geeft aan dat deze als rechtsopvolger van de erflater, niet voor alle belastingaanslagen voor het volle bedrag zal worden aangesproken. Zie ook artikel 49, § 1, tweede lid, van deze leidraad.

Benifcaire aanvaarding; recht van beraad

- 2 Als een nalatenschap onder het voorrecht van boedelbeschrijving is aanvaard of de erfgenamen zich het recht van beraad hebben voorbehouden, wordt de vereffening van de boedel respectievelijk de beslissing van de erfgenamen afgewacht, met dien verstande dat de ontvanger die maatregelen neemt die ter beveiliging van zijn rechten nodig zijn. Aantasting van het vermogen van de erfgenamen blijft uiteraard achterwege.

Navorderings- en naheffingaanslagen

- 3 Artikel 48, eerste lid, onderdeel a van de wet, heeft de strekking de aansprakelijkheid van de erfgenamen voor navorderingsaanslagen en naheffingsaanslagen die na het overlijden van de erflater zijn vastgesteld te beperken. In afwijking van de artikelen 4:1146 en 4:1147 BW zijn zij niet naar rato van hun erfdeel aansprakelijk, maar blijft de aansprakelijkheid beperkt tot hetgeen zij zuiver uit de nalatenschap – met inbegrip van legaten – hebben ontvangen.

Aansprakelijkheidsschulden

- 4 De beperkte aansprakelijkheid omschreven in het eerste lid van de wet geldt ook in het geval waarin de ontvanger op de voet van artikel 49, tweede lid, van de wet de erflater na diens overlijden aansprakelijk stelt voor belastingsschulden van een derde. De beperking ziet op de schulden waarvan het bedrag van de aansprakelijkheid na het overlijden wordt vastgesteld.

De waarde in het economische verkeer

- 5 De bepaling dat de waarde van het erfdeel of van het legaat wordt gesteld op de waarde in het economische verkeer op het tijdstip van het overlijden van de erflater, strekt ertoe dat

de aansprakelijkheid van een erfgenaam wordt beperkt tot het bedrag waarmee deze in werkelijkheid is gebaat.

6 n.v.t.

7 n.v.t.

§ 2 *Invordering ten laste van een erfgenaam*

Invordering blijft achterwege

- 1 Als voor een belastingaanslag ten name van een overledene niet meer tegen de gezamenlijke erfgenamen kan worden opgetreden blijft invordering ten laste van een erfgenaam van wie minder dan f 50,- moet worden ingevorderd achterwege. Ook buiten het hiervoor genoemde geval kan er aanleiding bestaan een gering restbedrag op tactische gronden buiten invordering te laten.

Dwangbevel

- 2 Met betrekking tot het verlenen van een dwangbevel tegen de erfgenamen wordt verwezen naar artikel 12, derde lid, § 1, derde lid, van deze leidraad.

Afdeling 2 formele bepalingen

Artikel 49

- 1 **Aansprakelijkstelling geschiedt bij beschikking door de ontvanger en vindt niet plaats vóór het tijdstip waarop de belastingschuldige in gebreke is met de betaling van zijn belastingschuld.**
De beschikking vermeldt het bedrag waarvoor de aansprakelijkheid bestaat en de grond waarop de aansprakelijkheid berust. Voor zover de aansprakelijkstelling betrekking heeft op een bestuurlijke boete geschiedt zij met overeenkomstige toepassing van hoofdstuk VIIIA, afdeling 2, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.
- 2 **De ontvanger maakt de beschikking bekend door middel van een gedagtekende kennisgeving die wordt verzonden als aangetekend stuk.**
- 3 **De aansprakelijkgestelde kan binnen zes weken na de dagtekening van de kennisgeving waarmee de beschikking is bekendgemaakt de aansprakelijkheid betwisten door middel van een met redenen omklede schriftelijke mededeling aan de ontvanger. De ontvanger stelt degene die de aansprakelijkheid betwist zonder dit met redenen te omkleeden in de gelegenheid zijn betwisting binnen een door hem te stellen redelijke termijn te motiveren. De betwisting kan niet betrekking hebben op de hoogte van de belastingaanslag.**
- 4 **Indien op grond van het derde lid de aansprakelijkheid met redenen omkleed wordt betwist, kan de ontvanger de betrokkene dagvaarden voor de burgerlijke rechter, overeenkomstig de daarvoor geldende wettelijke bepalingen.**
- 5 **Indien de aansprakelijkheid niet of niet tijdig is betwist overeenkomstig het derde lid, is het bedrag vermeld in de kennisgeving twee maanden na de dagtekening van de kennisgeving invorderbaar.**

§ 1 *Inleidende opmerkingen*

Algemeen

- 1 De formele bepalingen van hoofdstuk VI van de wet geven aan op welke wijze een materiële aansprakelijkheid wordt omgezet in een formele aansprakelijkstelling. De bepalingen gelden niet alleen voor de in de wet opgenomen aansprakelijkheidsregels maar ook met betrekking tot de aansprakelijkheid in enige andere wettelijke regeling, zoals bijvoorbeeld die in het Burgerlijk Wetboek en het Wetboek van Koophandel.
De aansprakelijkstelling vindt plaats bij beschikking en wel afzonderlijk jegens ieder die aansprakelijk wordt gesteld.

Uitzondering voor erfgenamen en andere rechtsopvolgers onder algemene titel

- 2 Als een erfgenaam die een nalatenschap zuiver of beneficiair heeft aanvaard door de ontvanger wordt aangesproken voor openstaande belastingschulden van de erflater zijn de formele aansprakelijkheidsbepalingen niet van toepassing. Dit geldt ook voor de toepassing van artikel 48.
De erfgenaam volgt de erflater namelijk van rechtswege en onder algemene titel op in diens rechten en verplichtingen en is zodoende niet aan te merken als een derde die aansprakelijk wordt gesteld voor de belastingschuld van een ander. Dit geldt ook voor andere rechtsopvolgers onder algemene titel. Ook op hen zijn de formele aansprakelijkheidsbepalingen dus niet van toepassing.

Aansprakelijkstelling vennoten

- 3 Als een vennootschap onder firma voor belastingschulden aansprakelijk wordt gesteld, kan er aanleiding bestaan tegelijkertijd de vennoten voor deze aansprakelijkheidsschulden van de v.o.f. aansprakelijk te stellen. Hiervoor gelden ook de formele bepalingen van hoofdstuk VI van de wet.
dagvaarding plaats.
Als een v.o.f. failliet is verklaard en de ontvanger de vennoten van die v.o.f. aansprakelijk stelt, dient in de kennisgeving van de beschikking waarbij de aansprakelijkstelling plaatsvindt uitdrukkelijk te worden aangegeven dat de kennisgeving mede moet worden gezien als aanmelding van de schuld ter verificatie in het faillissement van de vennoot.

Aansprakelijkstelling voor bestuurlijke boete

- 4 Bij aansprakelijkstelling voor de bestuurlijke boete is hoofdstuk VIII A, afdeling 2, van de ANVR van overeenkomstige toepassing.
Op grond van het bepaalde in artikel 67g van de ANVR wordt de boete opgelegd bij voor bezwaar vatbare beschikking. De beschikking ex artikel 49, eerste lid, van de wet voldoet aan het vereiste 'voor bezwaar vatbaar'. Het is niet noodzakelijk dat aansprakelijkstelling voor de boete plaatsvindt bij afzonderlijke beschikking. In voorkomend geval kan laatstbedoelde aansprakelijkstelling worden opgenomen in dezelfde beschikking als die waarbij de aansprakelijkstelling voor de belastingschuld geschiedt. In de beschikking waarbij de derde aansprakelijk wordt gesteld voor de boete dienen de gronden te zijn vermeld waarop de aansprakelijkstelling berust.
Indien de ontvanger de derde aansprakelijk wenst te stellen voor een vergrijpboete, dient de aansprakelijke op grond van het bepaalde in artikel 67k van de AWR van het voornemen daartoe op de hoogte te worden gesteld. In de kennisgeving dienen de gronden waarop het voornemen berust te worden vermeld. De ontvanger stelt de derde in de gelegenheid binnen een door hem te stellen termijn de in de kennisgeving vermelde gronden gemotiveerd te betwisten. Indien van die gelegenheid geen gebruik wordt gemaakt

of de ontvanger van oordeel is dat de betwisting van de aansprakelijke ongegrond is, zal hij de derde daarvan op de hoogte stellen en overgaan tot aansprakelijkstelling voor de bestuurlijke boete op de voet van artikel 49, eerste lid, van de wet.

De ontvanger stelt de aansprakelijke op diens verzoek in de gelegenheid inzage te nemen in, dan wel kopieën, leesbare afdrucken of uittreksels te vervaardigen van de gegevensdragers waarin informatie is opgenomen met betrekking tot de gronden waarop de aansprakelijkheid voor de bestuurlijke boete berust.

§ 2 De aansprakelijkstelling

In gebreke zijn

- 1 De belastingschuldige is in gebreke wanneer de betaling van zijn belastingschuld niet heeft plaatsgevonden binnen de voor de belastingaanslag geldende betalingstermijn. Het is echter op grond van artikel 10 ook mogelijk dat in een aantal situaties de belastingaanslag terstond invorderbaar is. Dan zal ook aansprakelijkstelling eerder kunnen plaatsvinden.

Uitstel van betaling en niet verder bemoeilijken

- 2 Als aan belastingschuldige uitstel van betaling is verleend vindt aansprakelijkstelling van een derde in beginsel niet plaats voordat het uitstel is beëindigd. Als belastingschuldige 'niet verder is bemoeilijkt' kan een derde zonder meer voor de desbetreffende belastingschuld aansprakelijk worden gesteld. In dit geval is sprake van een 'in gebreke zijn' van de belastingschuldige als bedoeld in het eerste lid van artikel 49 van de wet.

Aansprakelijkstelling blijft achterwege

- 3 De aansprakelijkstelling van derden voor een belastingschuld blijft, tenzij sprake is van bijzondere omstandigheden, achterwege als het bedrag waarvoor de derde aansprakelijk kan worden gesteld *f* 500,- of minder bedraagt. Het vorenstaande is niet van toepassing als verscheidene derden voor eenzelfde belastingschuld aansprakelijk worden gesteld en de aansprakelijkheid van één van die derden *f* 500,- of minder bedraagt. In dat geval kan ook de derde die voor een bedrag van *f* 500,- of minder aansprakelijk is, aansprakelijk worden gesteld.

De bekendmaking van de beschikking

- 4 De beschikking waarbij de aansprakelijkstelling plaatsvindt geschiedt door middel van een gedagtekende kennisgeving die wordt verzonden als aangetekend stuk. De kennisgeving van aansprakelijkstelling bevat in elk geval het bedrag waarvoor de betrokkene aansprakelijk wordt gesteld, de termijn waarbinnen dit bedrag moet worden betaald, en de grond waarop de aansprakelijkheid berust. Dit laatste houdt in dat melding wordt gemaakt van de bepalingen – hetzij die uit de eerste afdeling van hoofdstuk VI van de wet, hetzij die uit andere wettelijke regelingen – op grond waarvan de aansprakelijkheid bestaat. De ontvanger motiveert de aansprakelijkstelling nader als op grond van de aansprakelijkheidsbepaling waarop hij zich beroept, op hem een bepaalde bewijslast rust. De aansprakelijkgestelde is zodoende in de gelegenheid de aansprakelijkstelling gemotiveerd te betwisten. In dezelfde beschikking waarbij aansprakelijk wordt gesteld voor de belasting, kan in voorkomend geval ook een aansprakelijkstelling worden opgenomen voor de invorderingsrente. Deze aansprakelijkstelling dient afzonderlijk te worden gemotiveerd.

5 n.v.t.

Informatieverstrekking aan aansprakelijkgestelden

- 6 Op grond van het bepaalde in artikel 50, derde lid van de wet dient de ontvanger de aansprakelijkgestelde desgevraagd op de hoogte te stellen van de gegevens met betrekking tot de belastingaanslag waarvoor hij aansprakelijk is gesteld. Een dergelijke informatieplicht bestaat niet met betrekking tot gegevens die geen rechtstreeks verband houden met de belastingaanslag. Gegevens en/of bescheiden met betrekking tot de aansprakelijkheid zelf, de berekening van de omvang van de aansprakelijkheid en andere belastingaanslagen van de belastingschuldige vallen in beginsel onder de verbodsbepaling van artikel 67 van de wet.
- In verband echter met het motiveringsvereiste met betrekking tot beschikkingen én met de in het civiele recht geldende stel- en bewijsplicht, zal de ontvanger in dat kader bepaalde gegevens en bescheiden moeten verstrekken. Deze gegevens en/of bescheiden kunnen desgevraagd – ook in de administratieve voorfase – aan de aansprakelijkgestelde worden verstrekt.

Beschikking aansprakelijkstelling en Awb

- 7 Onder verwijzing naar § 1, zesde lid, van de Inleidende opmerkingen van deze leidraad, waarin wordt gesteld dat met betrekking tot de invordering zoveel als mogelijk in overeenstemming met de Awb wordt gehandeld, wordt het volgende opgemerkt.

Noch voorafgaand aan de beschikking houdende kennisgeving van aansprakelijkstelling, noch voorafgaand aan de dagvaarding na betwisting, bestaat voor de ontvanger een hoorplicht als bedoeld in artikel 4:8 Awb. Dit laat onverlet dat de aansprakelijkgestelde die dit verzoekt, in de betwistingsfase dient te worden gehoord. Van het horen dient dan een verslag te worden gemaakt. De inhoud van dit verslag moet aan de aansprakelijkgestelde bekend gemaakt worden.

Aansprakelijkstelling als gegevens kunnen worden verstrekt

- 8 De beschikking waarbij de aansprakelijkstelling plaatsvindt wordt niet eerder genomen dan wanneer de ontvanger op grond van artikel 50, derde lid van de wet de te verstrekken gegevens en de gegevens als bedoeld in het zesde lid van deze paragraaf zonder bezwaar kan verstrekken. Als voorafgaand aan aansprakelijkstelling conservatoir beslag is gelegd en niet binnen 3 maanden tot aansprakelijkstelling kan worden overgegaan, dient verlenging van het conservatoire beslag bij de rechter te worden verzocht en wel op een zodanig tijdstip dat bij afwijzing van het verzoek om verlenging door de rechter aansprakelijkstelling binnen de drie-maands-termijn kan plaatsvinden.

De betwisting

- 9 De schriftelijke mededeling aan de ontvanger van de betwisting van de aansprakelijkstelling, moet plaatsvinden binnen zes weken na de dagtekening van de kennisgeving waarmee de beschikking is bekendgemaakt. De betwisting dient met redenen te zijn omkleed. De betwisting kan bijvoorbeeld zijn gebaseerd op het ontbreken van aansprakelijkheid of op een disculpatiegrond, maar kan ook betrekking hebben op de berekening van de omvang van de aansprakelijkheid. De enkele, niet nader gemotiveerde, mededeling van de aansprakelijkgestelde dat hij niet aansprakelijk is, is een niet gemotiveerde betwisting.

Als sprake is van een niet gemotiveerde betwisting of een onvoldoende gemotiveerde betwisting stelt de ontvanger de betrokkene in de gelegenheid zijn betwisting alsnog te motiveren of zijn onvoldoende motivering nader aan te vullen; de ontvanger dient de betrokkene hiervoor een redelijke termijn toe te kennen. Wat een redelijke termijn is, hangt af van de omstandigheden in de desbetreffende situatie. Als de betwisting – ook na het verzoek – in het geheel niet is gemotiveerd, kan de ontvanger op grond van artikel 49, vijfde lid van de wet tot invordering overgaan. Als de niet gemotiveerde betwisting na het verzoek van de ontvanger onvoldoende wordt gemotiveerd of een onvoldoende gemotiveerde betwisting na het verzoek van de ontvanger niet of onvoldoende nader wordt aangevuld, gaat de ontvanger tot dagvaarding over (zie § 3, hierna).

De betwisting kan niet betrekking hebben op de hoogte van de belastingaanslag waarvoor de betrokkene aansprakelijk wordt gesteld. De reden van deze bepaling is gelegen in de omstandigheid dat de aansprakelijkgestelde in een aantal gevallen door middel van een in artikel 50 van de wet voorziene bezwaar- en beroepsprocedure, de belastingaanslag kan aanvechten. Als de aansprakelijkgestelde in de schriftelijke mededeling uitsluitend de hoogte van de belastingaanslag betwist is tevens sprake van een ongemotiveerde betwisting.

De ontvanger zendt een betwisting waarin (ook) de hoogte van de belastingaanslag wordt bestreden ter behandeling door aan de inspecteur, onverminderd zijn verplichting om de betwisting tevens als betwisting van aansprakelijkstelling te behandelen. Als datum van binnenkomst van het bezwaar geldt de datum waarop de betwisting, waarin het bezwaar is vervat, bij de ontvanger is binnengekomen. Deze datum wordt op dezelfde wijze bepaald als hiervoor met betrekking tot de tijdigheid van de betwisting is uiteengezet. Als het gaat om (een) belastingaanslag(en), niet zijnde (een) belastingaanslag(en) als genoemd in artikel 50 van de wet, deelt de ontvanger de aansprakelijkgestelde mee dat tegen deze belastingaanslag(en) geen bezwaar op grond van artikel 50 mogelijk is.

Als de betwisting wordt gehonoreerd, wordt de aansprakelijkstelling geheel of gedeeltelijk ingetrokken (zie lid 11 van deze paragraaf). Zie voorts het zevende lid van deze paragraaf.

Te late betwisting

- 10 Als de aansprakelijkgestelde de betwisting te laat indient, verklaart de ontvanger de betwisting niet ontvankelijk en beoordeelt hij de betwisting ambtshalve. Voorzover deze beoordeling niet leidt tot ambtshalve herziening van de aansprakelijkstelling wordt de invordering aangevangen c.q. voortgezet overeenkomstig artikel 52, eerste lid, van de wet. Opgemerkt wordt dat gedurende de beoordelingsperiode de invordering wordt opgeschort met dien verstande dat slechts onherroepelijke invorderingsmaatregelen worden getroffen als de belangen van de gemeente worden geschaad. De niet-ontvankelijkverklaring van de betwisting geschiedt bij beschikking. Deze beschikking wordt bekendgemaakt.

Intrekken aansprakelijkstelling

- 11 Als de ontvanger zich kan verenigen met de betwisting door de aansprakelijkgestelde of wegens een andere reden de aansprakelijkstelling niet wil handhaven maakt hij dat zo spoedig mogelijk bekend bij beschikking.

Nadere betwisting

- 12 Als de aansprakelijkgestelde, nadat hij de aansprakelijkstelling heeft betwist, de grond van zijn betwisting wijzigt c.q. aanvult en de ontvanger bij beschikking de aansprakelijkgestelde nog niet heeft gedagvaard, trekt de ontvanger de aansprakelijkstelling in als hij op grond van de nadere betwisting van oordeel is dat de aansprakelijkgestelde ten onrechte aansprakelijk is gesteld. Deze beschikking wordt bekendgemaakt. Als de ontvanger in de bovenbedoelde situatie de aansprakelijkgestelde al heeft gedagvaard, trekt hij de dagvaarding slechts in als de aansprakelijkgestelde kosten die tot dan toe zijn gemaakt, betaalt, tenzij het in rekening brengen van deze kosten niet redelijk is.

Wijziging grond voor civiele procedure

- 13 Als de ontvanger blijkt dat betrokkene op de verkeerde grond aansprakelijk is gesteld, doch nog niet is gedagvaard op de voet van artikel 49, vierde lid, van de wet trekt de ontvanger de aansprakelijkstelling bij beschikking in. De ontvanger stelt de derde desgewenst op een andere grond aansprakelijk. Het bepaalde in het derde lid van deze paragraaf is van overeenkomstige toepassing. De intrekking van de aansprakelijkstelling en de gewijzigde aansprakelijkstelling vinden plaats bij afzonderlijke beschikking. Beide beschikkingen kunnen worden bekendgemaakt door middel van één kennisgeving.

Wijziging grond in civiele procedure

- 14 Als pas tijdens de procedure als bedoeld in artikel 49, vierde lid, blijkt dat de betrokkene op de verkeerde grond aansprakelijk is gesteld, maar wel op een andere grond aansprakelijk zou kunnen worden gesteld, streeft de ontvanger er naar de eis te wijzigen conform het bepaalde in artikel 134 Rv.

Wijziging bedrag aansprakelijkstelling in civiele procedure

- 15 Als tijdens de procedure als bedoeld in artikel 49, vierde lid, van de wet blijkt dat het bedrag van de aansprakelijkstelling *f* 500 of minder zal bedragen (zie het derde lid van deze paragraaf) wordt de aansprakelijkstelling niet ingetrokken.

Betwisting, invordering en verrekening

- 16 Als de aansprakelijkgestelde zijn aansprakelijkstelling betwist, hoeft hij geen uitstel van betaling te vragen voor desbetreffende aansprakelijkheidsschuld. Tijdens de betwisting en de daarop volgende civiele procedure (zie § 3) vinden geen invorderingsmaatregelen plaats. Bij vrees voor onverhaalbaarheid kunnen wel conservatoire maatregelen worden genomen.
Eveneens vindt tijdens de betwisting en de civiele procedure geen verrekening plaats van uit te betalen bedragen ten name van de aansprakelijkgestelde met diens aansprakelijkheidsschuld. Bij vrees voor onverhaalbaarheid kan conservatoir beslag worden gelegd op het uit te betalen bedrag.

§ 3 *De civiele procedure*

Dagvaarding aansprakelijkgestelde

- 1 Als sprake is van een onvoldoende gemotiveerde betwisting of een betwisting waarmee de ontvanger zich niet kan verenigen, dagvaardt hij de aansprakelijkgestelde voor de burgerlijke rechter. De ontvanger brengt de dagvaarding uit binnen twee maanden na de ontvangst van de schriftelijke mededeling waarin de aansprakelijkstelling is betwist. Op de twee-maandstermijn is de Algemene termijnenwet van toepassing.

Bij overschrijding van de twee-maanden termijn is sprake van verlies van recht, behoudens als de aansprakelijkstelling is of wordt betwist en de aansprakelijkgestelde failliet is of wordt verklaard, terwijl de faillietverklaring wordt vernietigd of het faillissement wordt opgeheven wegens gebrek aan baten. In die gevallen begint de termijn van twee maanden te lopen met ingang van de dag waarop het vonnis waarbij de faillietverklaring is vernietigd in kracht van gewijsde is gegaan onderscheidenlijk de beschikking tot opheffing van het faillissement onherroepelijk is geworden.

Verlies van recht na verstrijken twee-maandstermijn

- 2 Het begrip ‘verlies van recht’ als genoemd in het eerste lid van deze paragraaf moet zo worden geïnterpreteerd dat het de ontvanger niet is toegestaan:
- aan dezelfde derde;
 - voor dezelfde belastingschuld; en
 - op dezelfde gronden opnieuw een aansprakelijkstelling uit te brengen.
- Onder ‘dezelfde gronden’ wordt bijvoorbeeld ook verstaan:
- een aansprakelijkstelling van de beherend vennoten van een v.o.f. op grond van artikel 33, eerste lid, onderdeel a, van de wet voorafgegaan door een aansprakelijkstelling op grond van artikel 18 WvK;
 - een aansprakelijkstelling op grond van artikel 34 van de wet voorafgegaan door een aansprakelijkstelling primair op grond van artikel 35 en subsidiair op grond van artikel 34 van de wet;
 - een aansprakelijkstelling op grond van artikel 33, eerste lid, onderdeel b, van de wet voorafgegaan door een aansprakelijkstelling op grond van artikel 37, eerste lid, van de wet.

Als het onderliggende feitencomplex daarvoor – eventueel bij nader inzien – aanleiding geeft, is het wel mogelijk dezelfde derde voor dezelfde belastingschuld aansprakelijk te stellen op andere gronden, dan wel van dezelfde derde bij wege van schadevergoeding op grond van onrechtmatige daad een bedrag van ten belope (in beginsel) de belastingschuld te vorderen.

Verlies van recht jegens één van de hoofdelijk aansprakelijken laat de rechten van de ontvanger ten opzichte van andere hoofdelijk aansprakelijken voor dezelfde belastingschuld onverlet.

3 n.v.t.

Condemnatoir vonnis

4 Heeft de aansprakelijkgestelde geen bezwaar of beroep ingesteld tegen de belastingaanslag, maar betwist hij alleen de aansprakelijkheid, dan vraagt de ontvanger in zijn dagvaarding om een condemnatoir vonnis. In dit vonnis kan de aansprakelijkgestelde – anders dan in het vonnis bedoeld in het derde lid van deze paragraaf – tevens worden veroordeeld om de aansprakelijkheidsschuld te betalen. Afhankelijk van de hoogte van het bedrag waarvoor aansprakelijk is gesteld, zal de ontvanger de aansprakelijkgestelde dagvaarden voor de kantonrechter of de rechtbank.

Wijziging eis

5 De ontvanger wijzigt zijn eis als in de fiscale procedure die de belastingschuldige voert, een onherroepelijke uitspraak is gewezen met betrekking tot de hoogte van de aanslag, die leidt tot aanpassing van het bedrag van de aansprakelijkheidsschuld.

§ 4 Invordering

Eerst uitwinning belastingschuldige

1 De ontvanger zal zich in beginsel eerst verhalen op vermogensbestanddelen van de belastingschuldige voordat hij overgaat tot uitwinning van de vermogensbestanddelen van de aansprakelijkgestelde.

Volgorde van aansprakelijkstellen

2 Wanneer de ontvanger een derde aansprakelijk kan stellen op grond van meer dan één fiscale of civielrechtelijke aansprakelijkheidsbepaling hoeft hij daarbij geen volgorde in acht te nemen. Hetzelfde geldt als de ontvanger verscheidene derden op grond van dezelfde dan wel op grond van verschillende aansprakelijkheidsbepalingen aansprakelijk kan stellen.

Het vorenstaande geldt uiteraard niet in de gevallen waarvoor in de wet of deze leidraad anders is bepaald.

Artikel 50

Gelet op de inhoud van artikel 50, heeft dit artikel geen betrekking op gemeentelijke heffingen.

Artikel 51

1 Op een conservatoir beslag door de ontvanger tot verhaal van de belastingaanslag op degene die aansprakelijk is of wordt gesteld, is artikel 700, derde lid, van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering niet van toepassing.

2 Tenzij op het tijdstip van het leggen van het beslag de aansprakelijkgestelde reeds op de voet van artikel 49, vierde lid, is gedagvaard, vervalt het beslag van rechtswege indien de ontvanger niet binnen vier maanden na dagtekening van de kennisgeving bedoeld in artikel 49, tweede lid, tot dagvaarding van de aansprakelijkgestelde is overgegaan. Het beslag vervalt bovendien indien de eis in de procedure bedoeld in artikel 49, vierde lid, is afgewezen en deze afwijzing in kracht van gewijsde is gegaan. Heeft voor het leggen van het beslag geen aansprakelijkstelling plaatsgevonden, dan vervalt het beslag indien niet binnen drie maanden na het leggen van het beslag aansprakelijkstelling plaatsvindt. De president van de rechtbank die het verlof tot het leggen van het beslag heeft verleend kan de in de vorige volzin bedoelde termijn verlengen, indien de ontvanger dit vóór het verstrijken van de termijn verzoekt. Tegen de beschikking is geen hogere voorziening toegelaten. Ingeval een conservatoir derdenbeslag van rechtswege is vervallen stelt de ontvanger de derde-beslagene daarvan schriftelijk in kennis.

§ 1 Conservatoir beslag

Algemeen

1 De versnelde invordering op grond van de artikelen 10 en 15 van de wet is niet van toepassing op een aansprakelijkgestelde.
Wel heeft de ontvanger op grond van artikel 51 van de wet de mogelijkheid met toepassing van de regels van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering conservatoir beslag te leggen.

Verval/opheffen conservatoir beslag

2 Heeft voor het leggen van het conservatoir beslag geen aansprakelijkstelling op de voet van artikel 49, tweede lid van de wet plaatsgevonden, dan vervalt het beslag als niet binnen drie maanden na het leggen van het beslag aansprakelijk wordt gesteld. De ontvanger kan aan de president die het verlof tot het leggen van het beslag heeft verleend verzoeken de termijn waarbinnen aansprakelijk moet worden gesteld, te verlengen.
Een conservatoir beslag dat is gelegd voordat de aansprakelijkgestelde op de voet van artikel 49, vierde lid, is gedagvaard, vervalt van rechtswege als de ontvanger niet binnen vier maanden na de datum van de kennisgeving van aansprakelijkstelling tot dagvaarding van de aangesprakelijkgestelde is overgegaan.
Als een conservatoir beslag wordt opgeheven of als een conservatoir beslag van rechtswege vervalt stelt de ontvanger de ex-beslagene hiervan zo spoedig mogelijk schriftelijk in kennis.

Verval/opheffen conservatoir derdenbeslag

3 Als op grond van artikel 51 van de wet conservatoir beslag is gelegd onder een derde en de ontvanger heft dit beslag op of dit beslag vervalt van rechtswege, dan stelt de ontvanger de derde hieromtrent zo spoedig mogelijk schriftelijk in kennis.

Executoriale titel

- 4 Het conservatoire beslag gaat over in een executoriaal beslag zodra de ontvanger een executoriale titel heeft verkregen en deze voor tenuitvoerlegging vatbaar is.
De ontvanger kan een executoriale titel verkrijgen:
- 1 doordat in een procedure omtrent de aansprakelijkheid een condemnatoir vonnis wordt gewezen;
 - 2 n.v.t.
 - 3 doordat de ontvanger, ingeval de aansprakelijkheid niet wordt betwist, maar niet tijdig wordt betaald, een dwangbevel uitvaardigt jegens de aansprakelijkgestelde (zie artikel 52, § 1, van deze leidraad).

In de bovengenoemde gevallen wordt de aansprakelijkgestelde voordat tot tenuitvoerlegging wordt overgegaan eerst aangemaand om binnen tien dagen na de dagtekening van de aanmaning zijn aansprakelijkheidsschuld te betalen (zie ook artikel 52, § 1, van deze leidraad).

Verklaring bij derdenbeslag

- 5 Als ten laste van een aansprakelijkgestelde conservatoir derdenbeslag is gelegd, is de derde verplicht om, zodra vier weken zijn verstreken na het leggen van het beslag, ex artikel 476a juncto artikel 720 Rv verklaring te doen van de vorderingen en zaken die door het beslag zijn getroffen. De in verband daarmee in artikel 477 van het wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering bedoelde verplichting van de derde alsmede in artikel 477a Rv bedoelde bevoegdheden van de ontvanger gaan niet in voordat vier weken zijn verstreken sedert de betekening van de in de hoofdzaak verkregen executoriale titel aan de derde (vergelijk artikel 723 Rv), welke betekening op grond van artikel 722 Rv dient te geschieden binnen één maand nadat terzake van de hoofdvordering een executoriale titel is verkregen en deze voor tenuitvoerlegging vatbaar is geworden.

Artikel 52

- 1 Indien de aansprakelijkgestelde de aansprakelijkheid niet of niet tijdig betwist en niet binnen de in artikel 49, vijfde lid, gestelde termijn betaalt, kan de invordering van het in de kennisgeving vermelde bedrag van de belastingaanslag geschieden bij een door de ontvanger uit te vaardigen dwangbevel. De artikelen 11, 12, 13 en 14 zijn van overeenkomstige toepassing.**
- 2 Indien de betwisting op grond van artikel 49, derde lid, heeft geleid tot een vonnis waarbij uitsluitend de aansprakelijkheid is vastgesteld, kan de invordering van het in de kennisgeving vermelde bedrag van de belastingaanslag geschieden op de dag na de dag waarop dat vonnis kracht van gewijsde heeft verkregen bij een door de ontvanger uit te vaardigen dwangbevel. De artikelen 11, 12, 13 en 14 zijn van overeenkomstige toepassing.**
- 3 De aansprakelijkgestelde kan tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel in verzet komen op overeenkomstige wijze als een belastingschuldige op de voet van artikel 17, met dien verstande dat het bepaalde in het derde lid van dat artikel eveneens geldt voor het niet ontvangen zijn van de bekendmaking bedoeld in artikel 49, tweede lid, en voor de omstandigheden die aan de orde zijn gesteld in het rechtsgeding als bedoeld in artikel 49, vierde lid, dan wel in een dergelijk rechtsgeding aan de orde hadden kunnen worden gesteld.**
- 4 Artikel 19 is van overeenkomstige toepassing.**

§ 1 *Invordering*

Eigen dwangbevel

1 Als de aansprakelijkheid niet of niet tijdig is betwist wordt tegen de aansprakelijkgestelde een eigen dwangbevel uitgevaardigd. Op dit dwangbevel worden tevens vermeld de naam en het adres van de belastingschuldige, de belastingaanslag(en) waarvoor aansprakelijk is gesteld. Het bedrag van deze belastingaanslag(en) en de wettelijke grond voor de aansprakelijkstelling. De artikelen 11, 12, 13 en 14 van de wet zijn van overeenkomstige toepassing.

2 n.v.t.

Invordering na condemnatoir vonnis

3 Als een condemnatoir vonnis is gewezen wordt de aansprakelijkgestelde eerst aangemaand. Er wordt echter geen dwangbevel uitgevaardigd. Invordering vindt namelijk plaats op basis van het condemnatoire vonnis. Hoofdstuk III van de wet is dus niet van toepassing. De belastingdeurwaarder dient het vonnis ten uitvoer te leggen.

Verzoek ambtshalve vermindering

4 Als de belastingschuldige zich tot de inspecteur heeft gewend met het verzoek de belastingaanslag ambtshalve te verminderen, wacht de ontvanger met de invordering op basis van het condemnatoire vonnis dan wel de uitvaardiging van het dwangbevel tot de beschikking van de inspecteur, tenzij het verzoek kennis is gedaan met het oogmerk de invordering nodeloos op te houden.
Het vorenstaande geldt mutatis mutandis van de aansprakelijkgestelde.

§2 *Verzet tegen tenuitvoerlegging dwangbevel*

Algemeen

1 Artikel 52, derde lid, bepaalt dat een aansprakelijkgestelde tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel in verzet kan komen op overeenkomstige wijze als een belastingschuldige op de voet van artikel 17 van de wet.
in verzet te komen tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel jegens de belastingschuldige. Evenmin kan de belastingschuldige in verzet komen tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel jegens de aansprakelijkgestelde.
Het bepaalde in artikel 17, § 1, van deze leidraad is hierbij zo veel mogelijk van overeenkomstige toepassing.

Beperking verzetsgronden

2 Op grond van artikel 52, derde lid, van de wet kan de aansprakelijkgestelde niet als verzetsgrond aanvoeren dat de kennisgeving van aansprakelijkstelling niet is ontvangen. Noch kan de aansprakelijkgestelde omstandigheden aanvoeren die aan de orde zijn gesteld in het rechtsgeding als bedoeld in artikel 49, vierde lid, van de wet, dan wel in een dergelijk rechtsgeding aan de orde hadden kunnen worden gesteld, zoals bijvoorbeeld het verweer dat hij niet aansprakelijk is of dat de aansprakelijkheid tot een te hoog bedrag is vastgesteld.
Door de verwijzing naar artikel 17 van de wet kan de aansprakelijkgestelde zich voorts niet beroepen op de (materiële) onverschuldigdheid van de belastingaanslag waarvoor hij aansprakelijk is gesteld.

Verzet tegen executie condemnatoir vonnis

- 3 Als een condemnatoir vonnis ten uitvoer wordt gelegd is geen verzet mogelijk tegen de tenuitvoerlegging van het dwangbevel aangezien het condemnatoir vonnis zelf vatbaar is voor tenuitvoerlegging en dus geen dwangbevel meer behoeft te worden uitgevaardigd.

In deze gevallen kan de aansprakelijkgestelde zich wel verzetten tegen de executie van het vonnis, op grond van artikel 438 Rv. Hoewel dit verzet geen schorsende werking biedt, gaat de ontvanger er van uit dat het bepaalde bij artikel 17, tweede lid van deze leidraad zo veel mogelijk van overeenkomstige toepassing is.

§ 3 Vordering

Vordering

- 1 De ontvanger kan tegen een derde een vordering doen om de schulden van een aansprakelijkgestelde in verband met diens aansprakelijkstelling terzake te betalen. Het bepaalde bij artikel 19 van deze leidraad is hierbij zo veel mogelijk van overeenkomstige toepassing.

§ 4 Lijfswang

Aansprakelijkgestelde

- 1 Lijfswang op grond van artikel 20 van de wet is ten aanzien van een aansprakelijkgestelde niet mogelijk.

Artikel 53

- 1 De bepalingen van de eerste en tweede afdeling van hoofdstuk IV inzake verhaalsrechten en verrekening, met uitzondering van artikel 24, derde lid, vinden overeenkomstige toepassing ten aanzien van de aansprakelijkgestelde.**
- 2 Het bepaalde in artikel 25 met betrekking tot de mogelijkheid van uitstel van betaling vindt overeenkomstige toepassing ten aanzien van de aansprakelijkgestelde.**
- 3 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld krachtens welke de aansprakelijkgestelde die niet in staat is anders dan met buitengewoon bezwaar een belastingaanslag geheel of gedeeltelijk te voldoen, geheel of gedeeltelijk wordt ontslagen van zijn betalingsverplichting.**

§ 1 Verhaalsrechten

n.v.t.

§ 2 Verrekening

Verrekening aansprakelijkheidsschuld

- 1 In artikel 53, eerste lid van de wet is bepaald dat ook de regels inzake de verrekening (artikel 24 van de wet, met uitzondering van het derde lid) overeenkomstige toepassing vinden ten aanzien van een aansprakelijkgestelde. Dit leidt ertoe dat een openstaande aansprakelijkheidsschuld kan worden verrekend met een aan de aansprakelijkgestelde uit te betalen bedrag.

§ 3 Ontslag van betalingsverplichting

Algemeen

- 1 Als de aansprakelijkgestelde niet in staat is anders dan met buitengewoon bezwaar de belastingschuld waarvoor hij aansprakelijk is gesteld geheel of gedeeltelijk te voldoen kan aan hem op verzoek ontslag van betalingsverplichting worden verleend. Zie verder artikel 26, § 1, derde lid, van deze leidraad.

§ 4 Verjaring

Geen eigen verjaringsregels

- 1 Wat de verjaring betreft is geen bepaling inzake de toepassing bij aansprakelijkstelling opgenomen, omdat de aansprakelijkheidsschuld betrekking heeft op de schuld die op grond van de belastingaanslag bestaat. Verjaring van het recht tot dwanginvordering en verrekening met betrekking tot de belastingaanslag heeft tot gevolg dat dit recht eveneens verjaart met betrekking tot de invordering van een aansprakelijkheidsschuld. Dit betekent dat een op de voet van artikel 49, eerste lid, van de wet uitgebrachte beschikking, die ten tijde van de verjaring nog niet is gevolgd door een dagvaarding als bedoeld in het vierde lid van dat artikel, wordt ingetrokken. Als ten tijde van de verjaring wel tot dagvaarding is overgegaan, beëindigt de ontvanger de civiele procedure. Als ten tijde van de verjaring zowel het vonnis in de procedure ex artikel 49, vierde lid, van de wet kracht van gewijsde heeft verkregen als de belastingaanslag voor de betaling waarvan de derde aansprakelijk is gesteld – ook te zijnen aanzien – onherroepelijk is vast komen te staan, handelt de ontvanger overeenkomstig het bepaalde in artikel 27, § 1, achtste en negende lid, van deze leidraad.

Geen verlenging verjaringstermijn

- 2 Indien een aansprakelijkgestelde bijvoorbeeld uitstel van betaling heeft of in staat van faillissement verkeert, leidt dit niet tot verlenging van de verjaringstermijn. Om te bereiken dat het recht tot dwanginvordering en verrekening niet verjaren dient de ontvanger aan de belastingschuldige een dwangbevel te betekenen (zie artikel 27, § 1, derde lid van deze leidraad). Het vorenstaande geldt eveneens in het geval ten aanzien van de aansprakelijkgestelde de toepassing van de wettelijke schuldsanering is uitgesproken.

Artikel 54

De ontvanger doet aan de belastingschuldige mededeling van zijn voornemen tot uitbetaling aan de aansprakelijkgestelde die een belastingaanslag geheel of gedeeltelijk heeft voldaan, van een bedrag als gevolg van een vermindering op die belastingaanslag of op de aanslag waarmee die belastingaanslag op de voet van artikel 15 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen is verrekend, dan wel van zijn voornemen tot verrekening ingevolge artikel 24 van dat bedrag. De betaling vindt plaats tot ten hoogste het bedrag dat die aansprakelijkgestelde heeft betaald op die belastingaanslag of op de aanslag waarmee die belastingaanslag op de voet van artikel 15 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen is verrekend. De betaling aan de aansprakelijkgestelde doet het recht van de belastingschuldige op de teruggaaf teniet gaan. Bij de toepassing van de vorige drie volzinnen is, in afwijking van het bepaalde in artikel 24, tweede lid, de ontvanger niet verplicht op verzoek van de belastingschuldige te verrekenen. Indien een aanslag na de verrekening van die aanslag met een voorlopige aanslag leidt tot een teruggave, wordt deze teruggave voor de toepassing van de eerste volzin aangemerkt als een vermindering op de voorlopige aanslag.

§ 1 Mededeling aan de belastingschuldige

Algemeen

- 1 De in artikel 54 van de wet genoemde schriftelijke mededeling aan de belastingschuldige is beperkt tot uitbetalingen en verrekeningen die het gevolg zijn van een vermindering van de belastingaanslag waarvoor de derde aansprakelijk is gesteld.
Als geen sprake is van een vermindering van de belastingaanslag, is dit artikel niet van toepassing.
Dit artikel is ook van toepassing als een belastingaanslag na de verrekening van die belastingaanslag met de voorlopige aanslag leidt tot een teruggaaf. Deze teruggaaf wordt dan voor de toepassing van artikel 54 als een vermindering op de voorlopige aanslag aangemerkt.

Invorderingsrente en kosten

- 2 Artikel 54 van de wet is eveneens van toepassing op de invorderingsrente en de kosten die als gevolg van de vermindering van de belastingaanslag moeten worden terugbetaald.

Betaling aanhouden

- 3 De ontvanger houdt de betaling van de teruggaaf als bedoeld in artikel 54, eerste lid, van de wet gedurende vier weken na de dagtekening van de schriftelijke mededeling aan de belastingschuldige aan. In deze periode kan de belastingschuldige, als de derde zich reeds voor de aansprakelijkheidsschuld op hem heeft verhaald, derdenbeslag leggen onder de ontvanger op het bedrag van de teruggaaf. In de derdenbeslag-procedure zal dan worden uitgemaakt aan wie de ontvanger het bedrag van de teruggaaf moet betalen.

Afdeling 3 Bijzondere verhaalsregelingen voor de aansprakelijkgestelde

Artikel 55

n.v.t.

Artikel 56

n.v.t.

Artikel 57

n.v.t.

Hoofdstuk VII Verplichtingen ten behoeve van de invordering

§ 1 *Algemene onderwerpen*

Algemeen

- 1 Hoofdstuk VII van de wet regelt de verplichtingen welke ten dienste van de invordering aan personen en lichamen kunnen worden opgelegd.
In hoofdstuk VIII worden de sancties, welke gesteld zijn op de niet-nakoming van de verplichtingen vermeld.

Bedacht dient te worden dat gebruikmaking van de in hoofdstuk VII genoemde verplichtingen gevolgen heeft voor de personen en de lichamen die daarmee geconfronteerd worden.

In dit kader verdient het aanbeveling om, met name in situaties waarin anderen dan de belastingschuldige met verplichtingen geconfronteerd zullen worden, deze alleen op te leggen als het fiscale belang van voldoende omvang is om een zodanige maatregel te rechtvaardigen.

Als echter sprake is van onwillige belastingschuldigen waarbij gerechtvaardigde vermoedens bestaan dat belastinginvordering op enigerlei wijze wordt gefrustreerd c.q. pogingen daartoe worden ondernomen, dient van terughoudendheid nimmer sprake te zijn. Dit geldt evenzeer voor situaties waarin binnen afzienbare tijd voor (verdere) cumulatie van belastingschulden moet worden gevreesd.

De ontvanger weegt dus de fiscale belangen af tegen die van de belastingschuldige en derden. Van de bevoegdheden van hoofdstuk VII maakt de ontvanger geen gebruik zo lang niet sprake is van betalingsachterstand, waarvan kan worden gesproken als niet is betaald binnen de voor de belastingaanslag geldende betalingstermijn(en), tenzij sprake is van uitstel van betaling in verband met een ingediend bezwaar- of beroepschrift. Opgemerkt wordt dat de informatieplicht vervalt als alsnog volledige betaling heeft plaatsgevonden. Eén en ander is echter anders als de toepassing van artikel 10 aan de orde kan komen.

Bevoegde ambtenaar

- 2 Niet alleen de ontvanger maar ieder andere daartoe door het college van burgemeester en wethouders aangewezen gemeenteambtenaar kan de in hoofdstuk VII van de wet gegeven bevoegdheden uitoefenen. Gemeenteambtenaren die de bevoegdheid hebben om vanwege het college van burgemeester en wethouders andere gemeenteambtenaren aan te wijzen, houden bij die aanwijzing rekening met de benodigde vaardigheden en bekwaamheden die overigens van geval tot geval kunnen verschillen.
In het algemeen verdient het aanbeveling om invorderingsonderzoeken plaats te doen vinden door daarvoor gekwalificeerde (controle-)ambtenaren.
Slechts in uitzonderingsgevallen wijkt de ontvanger van het voorgaande af.

Gegevens en inlichtingen

- 3 Het vragen van gegevens en inlichtingen dient zo concreet mogelijk te geschieden. Gegevens en inlichtingen die aanwezig zijn bij de gemeente dan wel, niet relevant zijn voor de invordering worden niet gevraagd. Wanneer het gaat om meer gedateerde gegevens, dient vooraf bij de inspecteur te worden nagegaan of de benodigde gegevens niet reeds in zijn bezit zijn, om onnodige irritatie te voorkomen. Voor de vraag binnen welke termijn de gevraagde gegevens etc. verstrekt moeten worden, kan worden verwezen naar het in artikel 60, § 1, tweede lid, van deze leidraad.

Gegevensdragers

- 4 Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat daar waar in de wet of hierna wordt gesproken over 'gegevensdragers' hieraan een uitleg dient te worden gegeven als bij artikel 47 AWR.

Plaats van raadpleging gegevensdragers

- 5 De ontvanger maakt een terughoudend gebruik van de mogelijkheid om van de belastingschuldige/aansprakelijkgestelde te vorderen de gegevensdragers, waarvan de ontvanger raadpleging verlangt, naar zijn kantoor te brengen. Doorgaans zullen dus de desbetreffende gemeenteambtenaren zich bij de belastingschuldige/aansprakelijkgestelde vervoegen om de verlangde raadpleging te doen plaatsvinden, dan wel de gegevensdragers naar het kantoor over te brengen.
- 6 n.v.t.

Van belang voor de invordering

- 7 In artikel 58 van de wet wordt gesproken over gegevens en inlichtingen respectievelijk gegevensdragers die 'van belang kunnen zijn voor de invordering'. Dit criterium dient ruim te worden uitgelegd en ziet niet uitsluitend op het verkrijgen van gegevens omtrent verhaalsmogelijkheden. Of sprake is van gegevens en inlichtingen respectievelijk gegevensdragers die van belang kunnen zijn voor de invordering is ter beoordeling van de ontvanger, die bij zijn beslissing is gebonden aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Het feit dat de belastingschuldige/aansprakelijkgestelde, of de derde van wie de gegevens en inlichtingen worden gevraagd dan wel van wie gevraagd wordt de gegevensdragers beschikbaar te stellen, iets niet voor de invordering van belang acht, ontslaat hem niet van de in de genoemde artikelen neergelegde verplichting.

Artikel 58

De belastingschuldige of een aansprakelijkgestelde is gehouden desgevraagd aan de ontvanger:

- a de gegevens en inlichtingen te verstrekken welke voor de invordering te zijnen aanzien van belang kunnen zijn;**
- b de boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan – zulks ter keuze van de ontvanger – waarvan de raadpleging van belang kan zijn voor de vaststelling van de feiten welke invloed kunnen uitoefenen op de invordering te zijnen aanzien, voor dit doel beschikbaar te stellen.**

§ 1 Verplichtingen ten aanzien van de belastingschuldige of aansprakelijkgestelde zelf

Verplichting tot het verstrekken van gegevens en tot voor raadpleging ter beschikking stellen van gegevensdragers voor 'eigen' schulden

- 1 Artikel 58 van de wet regelt de verplichting tot
- a het verstrekken van gegevens en inlichtingen; en
- b het voor raadpleging beschikbaar stellen van gegevensdragers of de inhoud daarvan, zulks ter keuze van de ontvanger voor 'eigen' belastingschulden.

De reikwijdte van het artikel beperkt zich tot verstrekking door de belastingschuldige zelf van gegevens die voor de belastinginvordering te zijnen aanzien van belang is, en ten aanzien van aansprakelijkgestelden.

Ook kan met gebruikmaking van de in artikel 58 van de wet neergelegde verplichtingen de belastingschuldige verzocht worden om gegevens en inlichtingen te verstrekken en om gegevensdragers of de inhoud daarvan voor raadpleging beschikbaar te stellen om te beoordelen of tot aansprakelijkstelling van derden kan worden overgegaan.

Invorderingsonderzoek

- 2 Het is de ontvanger niet toegestaan een invorderingsonderzoek te doen instellen nadat de rechter de ontvanger in de gelegenheid heeft gesteld bewijs te leveren voor door laatstgenoemde in een procedure aangevoerde stellingen indien en voor zover dat onderzoek wordt ingesteld om gegevens te verwerven om dat bewijs te kunnen leveren.

Sfeerovergang

- 3 De ontvanger dient bij het vragen van gegevens en/of gegevensdragers op grond van artikel 58 aangaande invordering van belastingaanslagen die direct dan wel indirect het onderwerp zijn van een strafrechtelijk onderzoek, jegens belastingschuldige het gestelde in artikel 29 Wetboek van Strafvordering in acht te nemen (geven van de zogenaamde cautie).
Als in die gevallen het stellen van de cautie achterwege zou blijven, zouden de ontvangen gegevens en/of de ter beschikking gestelde gegevensdragers als onrechtmatig verkregen kunnen worden aangemerkt en mitsdien verder buiten beschouwing moeten blijven. Als evenwel de benodigde gegevens en/of gegevensdragers geen betrekking hebben op aspecten van dat strafrechtelijke onderzoek, dient aan de verplichting van artikel 58 van de wet voldaan te worden.

Aansprakelijkgestelden

- 4 Artikel 58 van de wet is ook van toepassing ten aanzien van aansprakelijkgestelden. Dit houdt dus in dat ten aanzien van deze categorie pas na aansprakelijkstelling een beroep op dit artikel kan worden gedaan en niet reeds vanaf een vroeger tijdstip.

Artikel 59

- 1 **De in artikel 58, onderdeel b, bedoelde verplichting geldt onverminderd voor een derde bij wie zich gegevensdragers bevinden van degene die gehouden is deze, of de inhoud daarvan, aan de ontvanger voor raadpleging beschikbaar te stellen.**
- 2 **De ontvanger stelt degene wiens gegevensdragers hij bij een derde voor raadpleging vordert, gelijktijdig hiervan in kennis.**

§ 1 Raadpleging gegevensdragers van de belastingschuldige of van de aansprakelijkgestelde die zich bij een derde bevinden

Dit artikel is niet van toepassing op gemeentelijke belastingen.

Informatieplicht van derden

Artikel 59 legt aan degene die de boekhouding of gegevens van de belastingschuldige of aansprakelijkgestelde (bij)houdt de verplichting op de gevraagde gegevens aan de ontvanger van de rijksbelastingdienst te verstrekken.

Het artikel kan op grond van artikel 246a van de Gemeentewet bij algemene maatregel van bestuur geheel of gedeeltelijk van toepassing worden verklaard voor gemeentelijke belastingen. In de betreffende algemene maatregel van bestuur, het Besluit gegevensverstrekking gemeentelijke belastingheffing (Stb. 1995, 346) is ten aanzien van de invordering geen bepaling opgenomen die overeenkomt met artikel 59. In artikel 7 van het Besluit gegevensverstrekking is bepaald dat de rijksbelastingdienst desgevraagd gegevens en inlichtingen moet verstrekken over de inkomens- en vermogenspositie van de belastingschuldige die een verzoek om kwijtschelding van gemeentelijke belasting heeft gedaan op de voet van artikel 26 van de Invorderings-wet 1990. Bij de beoordeling van een ingediend kwijtscheldingsverzoek kunnen de opgegeven inkomens- en vermogensgegevens worden geverifieerd bij de rijksbelastingdienst.

Artikel 60

- 1 De gegevens en inlichtingen dienen duidelijk, stellig en zonder voorbehoud te worden verstrekt, mondeling, schriftelijk of op andere wijze – zulks ter keuze van de ontvanger – en binnen een door de ontvanger te stellen redelijke termijn.**
- 2 Toegelaten moet worden, dat kopieën, leesbare afdrucken of uittreksels worden gemaakt van de voor raadpleging beschikbaar gestelde gegevensdragers of de inhoud daarvan.**

§ 1 Raadpleging van stukken: aard, inhoud en wijze

Algemeen

- 1 Artikel 60 van de wet regelt de aard, inhoud en wijze waarop aan de verplichtingen in hoofdstuk VII van de wet uitvoering moet worden gegeven.

Redelijke termijn

- 2 Artikel 60, eerste lid, van de wet komt er op neer dat aan de in artikel 58 van de wet genoemde verplichtingen binnen een door de ontvanger te bepalen termijn voldaan dient te worden. Voorts bepaalt dit lid dat die termijn redelijk behoort te zijn. Een redelijke termijn kan onder omstandigheden ook terstond zijn. Bij de afweging van de duur van de termijn kan bijvoorbeeld ook betekenis worden toegekend aan de inspanningen welke de gegevensverstrekker zich moet getroosten om de gevraagde gegevens over te leggen; ook kostenaspecten kunnen hierbij een rol spelen. Voorts is ook niet zonder betekenis het belang dat de ontvanger heeft bij een spoedige verstrekking of beschikbaarstelling. Het is dit spanningsveld waarbinnen de redelijke termijn moet worden vastgesteld.

Kwaliteit van de gegevens en wijze van verstrekking of beschikbaar stellen

- 3 Artikel 60, eerste lid, van de wet bepaalt voorts hoe de gegevens verstrekt of beschikbaar gesteld moeten worden. Duidelijk, stellig en zonder voorbehoud zijn begrippen die niet spoedig tot verwarring aanleiding zullen geven. Dubbelzinnige, weinig concrete of voor verschillende uitleg vatbare gegevens, dan wel gegevens ten aanzien waarvan voorbehouden worden gemaakt hoeft de ontvanger niet te accepteren. Hij herhaalt in een dergelijke situatie zijn vragen en vordert op basis van dit lid, correcte en concrete gegevens. Voldoen de gegevens ook na herhaling niet aan de gestelde eisen dan dient overwogen te worden een civiele procedure op te starten dan wel de strafsancities van hoofdstuk VIII toe te passen. Gegevensverstrekking vindt in beginsel uitsluitend schriftelijk plaats.

Slechts in uitzonderingssituaties kan, zulks ter beoordeling van de ontvanger, ook met mondelinge inlichtingen genoeg worden genomen. Bewijsrechtelijk gezien heeft mondelinge inlichtingenverstrekking slechts betekenis als getuigen kennis dragen van de inlichtingenverstrekking, hoewel het ook dan bezwaarlijk kan zijn precieze teksten te reproduceren. Naarmate het in het maatschappelijk verkeer gebruikelijk wordt, kan de ontvanger – overigens de redelijke belangen van de betrokken belastingschuldige, aansprakelijkgestelde of andere derde in het oog houdend – ook verlangen dat de gegevens op andere wijze worden verstrekt, bijvoorbeeld elektronisch, op schijf, op magneetband of via datacommunicatie.

Kopieën, leesbare afdrukken of uittreksels

- 4 Het tweede lid van artikel 60 van de wet bepaalt dat van de voor raadpleging beschikbaar gestelde gevraagde gegevensdragers kopieën, leesbare afdrukken of uittreksels worden gemaakt. Als dit gebeurt ter domicilie van de inlichtingenverstrekker dient dit zo min mogelijk overlast voor betrokkene met zich mede te brengen zonder dat daarbij overigens het invorderingsbelang in het geding is.

Strafsancties

- 5 Bij het niet voldoen aan het in artikel 60 van de wet bepaalde zijn de strafsancties van hoofdstuk VIII van de wet van toepassing.

Artikel 61

Voor een weigering om te voldoen aan de in de artikelen 58, 59 en 60 omschreven verplichtingen kan niemand zich met vrucht beroepen op de omstandigheid dat hij uit enigerlei hoofde tot geheimhouding verplicht is, zelfs niet indien deze hem bij een wettelijke bepaling is opgelegd.

§ 1 Geheimhoudingsplicht

Reikwijdte

- 1 Artikel 61 van de wet bepaalt ten aanzien van de in de artikelen 58 en 60 neergelegde verplichtingen dat niemand zich op geheimhouding kan beroepen, zelfs niet als die geheimhoudingsverplichting hem bij wettelijk voorschrift zou zijn opgelegd. In dit artikel, waarin het gaat om de verplichtingen die ten behoeve van de invordering in beginsel uitsluitend op de belastingschuldige of de aansprakelijkgestelde zelf rusten, kan niemand zich met vrucht beroepen op een al dan niet wettelijke geheimhoudingsplicht. Zie in dit verband ook artikel 63 van de wet.

Niet van de administratie gescheiden beroepsvertrouwelijke gegevens

- 2 De ontvanger heeft alleen belang bij die inlichtingen en stukken, die hem een inzicht verschaffen in de financiële positie van de belastingschuldige of de aansprakelijkgestelde. Doorgaans blijken dan ook de beroepsvertrouwelijke gegevens en de financiële gegevens te zijn gescheiden. Mocht het desondanks toch onvermijdelijk zijn dat de ontvanger gegevens met een privacykarakter onder ogen krijgt dan kan de verstrekking van de gegevens en inlichtingen, dan wel de raadpleging van gevraagde gegevensdragers niet aan de ontvanger worden geweigerd. Hij is evenwel op grond van artikel 67, eerste lid, van de wet gehouden tot geheimhouding daarvan.

Artikel 62

- 1 Met betrekking tot administratieplichtigen als bedoeld in artikel 52 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, zijn de in de artikel 58, 59 en 60 geregelde verplichtingen van overeenkomstige toepassing ten behoeve van de invordering van derden.**
- 2 Het bepaalde in het eerste lid is niet van toepassing op de personen en de lichamen als bedoeld in artikel 55 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, voor zover het de in dat artikel bedoelde gegevens en inlichtingen betreft.**
- 3 Artikel 55 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen is van toepassing met dien verstande dat voor inspecteur wordt gelezen ontvanger en voor belastingwet wordt gelezen Invorderingswet 1990.**

Dit artikel is niet van toepassing op gemeentelijke belastingen.

Informatieplicht van derden

Artikel 62 van de wet legt aan derden de verplichting op om gegevens en inlichtingen die voor de invordering van belang kunnen zijn te verstrekken aan de ontvanger van de rijksbelastingdienst. Het artikel is op grond van artikel 249 van de Gemeentewet niet van toepassing bij de invordering van gemeentelijke belastingen. In artikel 246a van de Gemeentewet is bepaald dat bij algemene maatregel van bestuur regels kunnen worden gesteld om artikel 62 van de Invorderingswet 1990 geheel of gedeeltelijk van toepassing te verklaren of een overeenkomstige bepaling vast te stellen. In de betreffende algemene maatregel van bestuur, het Besluit gegevensverstrekking gemeentelijke belastingheffing (Stb. 1995, 346) is ten aanzien van de invordering geen bepaling opgenomen die overeenkomt met artikel 62.

In een aantal gevallen kunnen gemeenten echter toch gebruik maken van inlichtingen van derden. Het kan daarbij gaan om de volgende gevallen.

- Verschaffing inlichtingen door de rijksbelastingdienst.

De Staatssecretaris van Financiën heeft in onderdeel 2.1.1.3 van het Voorschrift informatieverstrekking

1993 (Stcrt. 1996/94) bepaald dat aan gemeenten desgevraagd informatie wordt verstrekt voorzover die zijn belast met de uitvoering van de belastingwet of invordering op basis van de Invorderingswet 1990. Op grond van dit voorschrift kunnen aan de rijksbelastingdienst ten aanzien van een derde bijvoorbeeld gegevens over werkgevers of uitkerende instanties worden gevraagd indien een beslag op loon of uitkering wordt overwogen. Opgemerkt wordt dat het voorschrift geen wettelijke verplichting aan de rijksbelastingdienst oplegt tot het verstrekken van inlichtingen.

- Inlichtingenplicht derden o.g.v. art. 475g Rv.

Artikel 63

Voor een weigering om te voldoen aan de verplichtingen ten behoeve van de invordering van derden kunnen alleen bekleders van een geestelijk ambt, notarissen, advocaten, procureurs, artsen en apothekers zich beroepen op de omstandigheid, dat zij uit hoofde van hun stand, ambt of beroep tot geheimhouding verplicht zijn.

§ 1 Geheimhoudingsplicht beroepsbeoefenaren

Algemeen

- 1 Ten aanzien van de verplichtingen met betrekking tot de invordering ten aanzien van derden (artikel 62 van de wet) geeft artikel 63 de mogelijkheid zich op een geheimhoudingsplicht te beroepen, maar beperkt die mogelijkheid tot uitoefenaren van

bepaalde beroepsbeoefenaren, namelijk degenen die een traditioneel erkend zogenaamd vertrouwensberoep uitoefenen.

Als het gaat om de eigen belastingschuld kan echter ook deze beroepsbeoefenaar zich niet met vrucht beroepen op een al dan niet wettelijke geheimhoudingsplicht (zie artikel 61).

Artikel 63a

De verplichtingen welke volgens dit hoofdstuk bestaan jegens de ontvanger, gelden mede jegens iedere door of vanwege Onze Minister aangewezen andere ambtenaar van de rijksbelastingdienst.

§ 1 Bevoegdheid belastingambtenaren

Algemeen

- 1 Artikel 63a van de wet bepaalt dat de op grond van de artikelen 58 en 60 van de wet tegenover de ontvanger bestaande verplichtingen tevens bestaan tegenover gemeenteambtenaren die door het college van burgemeester en wethouders zijn aangewezen.

Hoofdstuk VIII Strafrechtelijke bepalingen

§ 1 Inleiding

Algemeen

- 1 Op grond van artikel 58 van de wet is de belastingschuldige c.q. zijn de in de algemene maatregel van bestuur op grond van artikel 246a Gemeentewet nader genoemde derden verplicht desgevraagd aan de ontvanger gegevens en inlichtingen te verstrekken alsmede de gegevensdragers voor raadpleging beschikbaar te stellen.
Artikel 60 van de wet regelt de aard, de inhoud en wijze waarop aan de verplichtingen uitvoering moet worden gegeven. Het niet, het niet volledig of het niet op juiste wijze nakomen van die verplichtingen levert op grond van de artikelen 64 en 65 van de wet een strafbaar feit op. Overigens wordt in dit verband erop gewezen dat tegen niet meewerkende informatieplichtigen veelal op grond van het civiele recht geprocedeerd kan worden om de informatieverplichtingen af te dwingen. Te denken valt bijvoorbeeld aan een kort geding, een verkorte termijnprocedure of een gewone bodemprocedure bij de civiele rechter.

Betrokkenheid meer personen

- 2 Als een aantal personen aan het begaan van een belastingdelict heeft bijgedragen zal aan de hand van de regels van het commune strafrecht beoordeeld moeten worden of, en zo ja op grond waarvan, strafrechtelijke vervolging van de deelnemers kan plaatsvinden. Zo zal, als er bij het voor raadpleging beschikbaar stellen van valse of vervalste gegevensdragers (of de inhoud daarvan in valse of vervalste vorm) een daarop gerichte bewuste samenwerking is geweest tussen de belastingschuldige en een derde en die derde daarbij handelingen heeft verricht die als uitvoeringshandelingen kunnen worden aangemerkt, zoals het overhandigen van valse of vervalste gegevensdragers (of de inhoud daarvan in valse of vervalste vorm) aan de ontvanger, die derde veelal als medepleger in de zin van artikel 47, eerste lid, Sr kunnen worden beschouwd. Heeft de derde geen uitvoeringshandelingen, maar slechts ondersteunings- of voorbereidingshandelingen verricht, die niet rechtstreeks het beoogde gevolg teweeg brengen, dan kan hij slechts als medeplichtige worden gestraft.

Artikel 64

- 1 **Degene die niet voldoet aan de verplichtingen hem bij artikel 60, tweede lid, opgelegd, wordt gestraft met geldboete van de derde categorie.**
- 2 **Degene die ingevolge deze wet verplicht is tot:**
 - a **het verstrekken van inlichtingen of gegevens, en deze niet, onjuist of onvolledig verstrekt;**
 - b **het voor raadpleging beschikbaar stellen van boeken, bescheiden, andere gegevensdragers of de inhoud daarvan, en deze niet voor dat doel beschikbaar stelt;**
 - c **het voor raadpleging beschikbaar stellen van boeken, bescheiden, andere gegevensdragers of de inhoud daarvan, en deze in valse of vervalste vorm voor dit doel beschikbaar stelt; wordt gestraft met hechtenis van ten hoogste zes maanden of geldboete van de derde categorie.**

§ 1 Overtredingen; geen straf of afwezigheid van alle schuld

Algemeen

- 1 Bij het niet of niet correct nakomen van een verplichting tot het verstrekken van gegevens, dan wel tot het voor raadpleging ter beschikking stellen van gegevensdragers, kan op grond van artikel 64 van de wet sprake zijn van een strafbaar feit. Artikel 65a van de wet bestempelt dergelijke strafbare feiten als overtredingen. In het eerste en tweede lid van artikel 64 wordt de strafmaat voor die overtredingen aangegeven (waarbij de in het tweede lid genoemde hoofdstraffen kunnen cumuleren).

Artikel 65

- 1 **Degene die opzettelijk een der feiten begaat, omschreven in artikel 64, tweede lid, onderdeel a of b, wordt, indien het feit ertoe strekt dat te weinig belasting wordt ingevorderd, gestraft met gevangenisstraf van ten hoogste vier jaren of geldboete van de vierde categorie of, indien dit bedrag hoger is, ten hoogste eenmaal het bedrag van de te weinig ingevorderde belasting.**
- 2 **Degene die opzettelijk het feit begaat, omschreven in artikel 64, tweede lid, onderdeel c, wordt, indien het feit ertoe strekt dat te weinig belasting wordt ingevorderd, gestraft met gevangenisstraf van ten hoogste zes jaren of geldboete van de vijfde categorie of, indien dit bedrag hoger is, ten hoogste eenmaal het bedrag van de te weinig ingevorderde belasting.**
- 3 **Het recht tot strafvervolgning op de voet van dit artikel vervalt, indien de schuldige alsnog juiste en volledige inlichtingen of gegevens verstrekt voordat hij weet of redelijkerwijs moet vermoeden dat een of meer van de in artikel 141 van het Wetboek van Strafvordering bedoelde personen of een of meer ambtenaren van de rijksbelastingdienst de onjuistheid of onvolledigheid bekend is of bekend zal worden, mits het niet tijdig verstrekken van de gevraagde inlichtingen of gegevens niet van invloed is geweest op de verhaalsmogelijkheden met betrekking tot de belastingschuld.**
- 4 **Indien het feit, ter zake waarvan de verdachte kan worden vervolgd, zowel valt onder een van de strafbepalingen van het eerste of het tweede lid, als onder die van artikel 225, tweede lid, van het Wetboek van Strafrecht, is strafvervolgning op grond van genoemd artikel 225, tweede lid, uitgesloten.**

§ 1 *Misdrijf*

Algemeen

- 1 Als bij het niet of niet correct nakomen van een verplichting tot het verstrekken van gegevens, dan wel tot het voor raadpleging ter beschikking stellen van gegevensdragers, van opzet sprake is, merkt artikel 65a van de wet dit strafbare feit aan als een misdrijf. In artikel 65, eerste en tweede lid, wordt de strafmaat voor dit misdrijf gegeven. De beide straffen die in die leden zijn genoemd kunnen cumulatief worden toegepast.

Reikwijdte opzetcriterium

- 2 De voor de toepassing van artikel 65, eerste en tweede lid, van de wet vereiste opzet behoeft zich niet uit te strekken tot het in die leden omschreven geobjectiveerde delictsbestanddeel, hierin bestaande dat de in die leden omschreven feiten er toe strekken dat te weinig belasting wordt ingevorderd.

Het alsnog verstrekken van gegevens en inlichtingen kan strafvervolgning voorkomen

- 3 Artikel 65, derde lid, van de wet strekt ertoe om degene die binnen de door de ontvanger gestelde termijn opzettelijk in het geheel geen, onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen heeft verstrekt en dus het misdrijf van artikel 65 van de wet heeft begaan, de mogelijkheid te bieden strafvervolgning te voorkomen door alsnog (juiste en volledige) gegevens te verstrekken. Voorwaarde daarbij is in de eerste plaats dat de betrokkene dit doet uit vrije wil en niet omdat hij weet of redelijkerwijs moet vermoeden dat degenen die met de opsporing van de strafbare feiten zijn belast, op de hoogte zijn of binnenkort zullen komen van het strafbare feit. In de tweede plaats geldt als voorwaarde voor het niet instellen van strafvervolgning in de bedoelde gevallen, dat het niet tijdig verstrekken van de gevraagde inlichtingen of gegevens niet tot gevolg heeft dat een lager bedrag kon worden verhaald dan mogelijk zou zijn geweest ingeval de gevraagde inlichtingen of gegevens wel tijdig zouden zijn verstrekt.

Artikel 65a

De in deze wet opgenomen strafbaar gestelde feiten waarop gevangenisstraf is gesteld, zijn misdrijven. De overige bij deze wet strafbaar gestelde feiten zijn overtredingen.

§ 1 *Overtreding/gevolgen daarvan*

Algemeen

- 1 Op grond van artikel 65a van de wet zijn de in artikel 64 genoemde feiten overtredingen, met als gevolg dat:
 - a Een poging tot een overtreding alsmede medeplichtigheid aan een overtreding, niet strafbaar zijn (artikel 52 Sr);
 - b Binnen twee jaar na de overtreding strafvervolgning moet plaatsvinden omdat anders door verjaring de mogelijkheid van strafvervolgning vervalt;
 - c er minder dwangmiddelen dan bij misdrijven mogen worden toegepast.

Artikel 66

Hoofdstuk IX, afdeling 2 - met uitzondering van artikel 72 - en afdeling 3, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen is van toepassing met betrekking tot de in artikel 64 strafbaar gestelde feiten, met dien verstande dat voor belastingwet wordt gelezen Invorderingswet 1990.

Artikel 254 van de Gemeentewet

Voor de toepassing van artikel 66 van de Invorderingswet 1990 met betrekking tot gemeentelijke belastingen blijven de artikelen 76, 80, tweede, derde en vierde lid, 82, 84, 86 en 87 van de Algemene wet buiten toepassing.

Uitzonderingen voor gemeentelijke belastingen

In artikel 254 van de Gemeentewet is bepaald dat voor de toepassing van artikel 66 met betrekking tot gemeentelijke belastingen de artikelen 76, 80, tweede, derde en vierde lid, 82, 84, 86 en 87 van de AWR buiten toepassing blijven. Deze artikelen zijn in artikel 236 van de Gemeentewet ook voor de heffing uitgezonderd.

Algemeen

- 1 Artikel 66 strekt ertoe om de algemene bepalingen van strafrecht en van strafvordering zoals deze voorkomen in hoofdstuk IX, afdeling 2 en afdeling 3, van de AWR van overeenkomstige toepassing te verklaren op de opsporing en de vervolging inzake de in artikelen 64 en 65 van de wet strafbaar gestelde feiten. De uitzondering van artikel 72 AWR vindt plaats omdat de inhoud van dat artikel reeds is opgenomen in artikel 64, vierde lid, van de wet.

Hoofdstuk IX Aanvullende regelingen

Artikel 67

- 1 **Het is een ieder verboden hetgeen hem in enige werkzaamheid bij de uitvoering van deze wet, of in verband daarmee, nopens de persoon of de zaken van een ander blijkt of meegedeeld wordt, verder bekend te maken dan nodig is voor de uitvoering van deze wet of voor de heffing van enige rijksbelasting.**
- 2 **Onze Minister kan ontheffing verlenen van het in het eerste lid vervatte verbod.**

§ 1 Geheimhoudingsplicht

Geheimhoudingsplicht

- 1 Artikel 67 van de wet regelt de geheimhoudingsplicht. In het tweede lid van dit artikel is bepaald dat het college van burgemeester en wethouders van deze plicht ontheffing kan verlenen.

Informatieverstrekking van aansprakelijkgestelden

- 2 Ten aanzien van de vraag welke informatie aan een aansprakelijkgestelde kan worden verstrekt en welke informatie hem op grond van artikel 67, eerste lid, van de wet moet worden geweigerd, wordt verwezen naar artikel 49, § 2, zesde lid van deze leidraad.

Informatieverstrekking en de Wet openbaarheid van bestuur

- 3 Verzoeken van derden die hetzij met een uitdrukkelijk beroep op de Wet openbaarheid van bestuur (Wob), hetzij in combinatie met een verzoek om ontheffing van de geheimhoudingsplicht, feitelijke informatie verzoeken over de (onder andere fiscale) aangelegenheden van degene voor wiens belastingschulden zij aansprakelijk zijn gesteld, worden in beginsel afgewezen.
- Daarbij wordt in aanmerking genomen dat de Wob uitsluitend het algemene openbaarheidsbelang dient en dus niet het specifieke belang van de derde bij de gevraagde gegevens. In voorkomend geval dient een zodanig verzoek steeds te worden getoetst aan de uitzonderingsgronden in artikel 10 van de Wob. In een aantal gevallen zal de absolute uitzonderingsgrond ex artikel 10, eerste lid, onderdeel c, Wob de verstrekking van de gevraagde gegevens al in de weg staan. Bij de in het kader van artikel 10, tweede lid, Wob te verrichten belangenafweging worden enerzijds het algemene of publieke openbaarheidsbelang en anderzijds de door de Wob beschermde belangen – waaronder mede begrepen de belangen van de gemeente bij de geheimhouding van gegevens en van de ontvanger als procespartij – betrokken.
- Voor de mogelijkheden tot informatieverstrekking aan derden die voor de belastingschuld van een ander aansprakelijk zijn gesteld wordt verwezen naar artikel 49, § 2, zesde lid van deze leidraad.

Artikel 68

n.v.t.

Artikel 69

n.v.t.

Artikel 70

n.v.t.

Hoofdstuk X Slotbepalingen

Artikel 71

De inwerkingtreding van deze wet wordt nader bij wet geregeld.

§ 1 Inwerkingtreding

Invoeringswet

- 1 In de Invoeringswet Invorderingswet 1990 is het tijdstip van de inwerkingtreding van deze wet geregeld.

Overgangsbepalingen

- 2 In de in het eerste lid genoemde invoeringswet zijn overgangsbepalingen neergelegd voor de invordering van belastingaanslagen die voor de inwerkingtreding van de wet zijn vastgesteld.

Artikel 72

Deze wet kan worden aangehaald als Invorderingswet 1990.

§ 1 Citeertitel

Algemeen

- 1 In tegenstelling tot de vorige invorderingswet heeft deze wet een officiële citeertitel: Invorderingswet 1990.

Hoofdstuk XI Wettelijke schuldsaneringsregeling en faillissement

§ 1 Aanvragen van faillissement

Beleidsmatige toepassing

- 1 Voor de beleidsuitgangspunten die door de ontvanger worden gehanteerd waar het aanvragen van het faillissement van belastingschuldigen betreft, wordt verwezen naar artikel 3, § 3 van deze leidraad.

§ 2 Aanmelden belastingschulden in de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement

Wettelijke schuldsaneringsregeling

- 1 Uiterlijk binnen drie maanden na de definitieve van toepassingverklaring van de wettelijke schuldsaneringsregeling vindt de verificatie plaats. Uiterlijk veertien dagen voorafgaand aan dat tijdstip dienen de vorderingen bij de bewindvoerder ter verificatie te zijn aangemeld. Het is zaak de vorderingen zo snel als mogelijk is ter verificatie aan te melden, waarbij de voorkeur uitgaat naar geformaliseerde belastingschulden. Ook nog niet geformaliseerde vorderingen kunnen worden gemeld, vergelijk artikel 133 FW. Daarbij wordt ervan uitgegaan dat belastingschulden die naar tijdvak worden geheven geacht worden van dag tot dag te ontstaan naarmate zich belastbare feiten voordoen.

Faillissementen

- 2 Voor het indienen van vorderingen in het faillissement wordt verwezen naar artikel 19, § 2, van deze leidraad.

§ 3 Tijdens de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement

Toezicht van de ontvanger

- 1 De ontvanger ziet er op toe dat zijn belangen als schuldeiser door de bewindvoerder of door de curator op een juiste wijze worden behartigd. Wanneer de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken woont de ontvanger te allen tijde de verificatievergadering bij. In faillissementssituaties woont de ontvanger de verificatievergadering bij als daartoe aanleiding bestaat. De ontvanger raadpleegt altijd de (slot)uitdelingslijst en zo nodig de verslagen.

Mededeling beslag

- 2 De ontvanger stelt de curator in kennis van alle ten tijde van de faillietverklaring op goederen van de gefailleerde liggende beslagen. Tevens informeert hij de curator over de hem bekende zaken als bedoeld in artikel 22, derde lid van de wet die niet in een beslag zijn begrepen en waarop een bezitloos pandrecht is gevestigd. Als sprake is van toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling licht de ontvanger de bewindvoerder dienovereenkomstig in.

Verhaal tijdens de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement

- 3 Als een executie voor de faillietverklaring al zover was voorbereid dat de dag van verkoop was bepaald, treedt de ontvanger – dit in verband met de mogelijkheid van voortzetting van de verkoop op de voet van artikel 34 Fw – onmiddellijk in overleg met de curator. Beslagen op goederen van derden worden niet eerder uitgewonnen dan nadat de verwachting is ontstaan dat de schuld niet geheel uit het faillissement zal worden voldaan, tenzij de belangen van de ontvanger een ander standpunt rechtvaardigen. Schuldvorderingen waarvoor zekerheid is gesteld worden op de gewone wijze onder opgaaf van die zekerheid bij de curator aangemeld. De afwikkeling van zakelijke zekerheden geschiedt zoveel mogelijk in overleg met de curator. De ontvanger draagt (mede) zorg voor een tijdige en juiste afwikkeling van de zekerheden, waarbij hij met name de met de zekerheden verband houdende termijnen bewaakt. Gedurende het faillissement worden geen vorderingen gedaan onder schuldenaren van de gefailleerde. Het vorenstaande is van overeenkomstige toepassing op de invordering van belastingaanslagen die onder de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling vallen.

Boedelschulden

- 4 Over het algemeen zijn belastingschulden die materieel na de uitspraak van het faillissement zijn ontstaan boedelschulden. De ontvanger ziet er op toe dat de boedelschulden tijdig door de curator worden voldaan. Als de totale boedelschulden niet integraal kunnen worden voldaan, dient de ontvanger er op toe te zien dat de boedelschulden met inachtneming van de toegekende preferenties worden gerangschikt. Het salaris van de curator is bevoorrecht boven de gemeentelijke belastingschulden. Als belastingschulden, die als boedelschulden kunnen worden aangemerkt, niet worden voldaan beziet de ontvanger of de curator daarvoor aansprakelijk kan worden gesteld. Het vorenstaande is van overeenkomstige toepassing indien de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken.

Verificatievergadering

- 5 De ontvanger bevordert zo veel mogelijk dat eventuele geschilpunten met de bewindvoerder dan wel de curator vóór de verificatievergadering tot een oplossing worden gebracht. Tot het bijwonen van de verificatievergadering in faillissement bestaat aanleiding als:
- bij kennisneming van de ter griffie neergelegde lijst van voorlopig erkende schuldvorderingen blijkt dat de aangemelde belastingaanslagen door de curator niet of niet volledig of met betwisting van de gepretendeerde voorrang zijn opgenomen en voorafgaand overleg met de curator niet tot een bevredigende oplossing heeft geleid;

- er grond is voor de verwachting, dat een aangemelde belastingaanslag ter verificatievergadering zal worden betwist;
- er voldoende belang is om door het bijwonen van de vergadering nadere inlichtingen over de stand van de boedel te verkrijgen;

- de ontvanger aanleiding heeft gepretendeerde rechten van andere schuldeisers te betwisten. Wanneer de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken woont de ontvanger te allen tijde de verificatievergadering bij. Bezwaren tegen de hoogte van een aanslag vormen geen geschilpunt voor een renvooiprocedure als bedoeld in artikel 122 Fw.

Oneigenlijke opheffing in faillissement

- 6 Als het batig saldo van de boedel onvoldoende is om de vorderingen van de ontvanger geheel te voldoen, er voorts geen andere hogere of gelijkbevoorrechte schuldeisers zijn en de curator het faillissement wenst af te wikkelen door overmaking van dit saldo aan ontvanger (de zogenaamde oneigenlijke opheffing) verleent de ontvanger aan deze afwikkeling zo veel mogelijk medewerking. Zo nodig draagt hij zorg voor verdeling van het saldo. Zie ook hetgeen hieromtrent is vermeld bij artikel 7, § 1, vierde lid, van deze leidraad.
Aan oneigenlijke opheffingen wordt geen medewerking verleend als zich in de boedel nog dubieuze vorderingen bevinden. In daartoe aanleiding gevende gevallen kan door de curator worden verzocht om een proceskostengarantie.

Proceskosten

- 7 Als de curator een gerechtelijke procedure moet aanspannen om een bate voor de boedel te kunnen realiseren, maar de aanwezige baten van de boedel zijn niet toereikend om de proceskosten te voldoen kan door de curator een verzoek worden gedaan om garantstelling voor het bedrag dat zal blijken niet uit de boedel te kunnen worden voldaan. Het verzoek dient gemotiveerd te worden ingediend bij de ontvanger.
Bij de beoordeling van het verzoek van de curator dient als uitgangspunt, dat de boedel bij de actie van de curator zodanig moet zijn gebaat, dat de gemeente (een deel van) de in het faillissement ingediende vordering zal kunnen innen. De vraag of een garantie kan worden verleend, wordt door de gemeente dus benaderd vanuit zijn positie als crediteur in het faillissement.
Met inachtneming van het vorenstaande wordt het verzoek beoordeeld aan de hand van de volgende criteria:
 - 1 Zijn de gronden waarop de curator zich beroept voor het aanspannen van de procedure voldoende, om de gevraagde proceskostengarantie te verstrekken.
 - 2 Is de aansprakelijk te stellen partij voldoende gegoed. Indien de curator de te voeren procedure weliswaar wint, maar de aansprakelijkgestelde partij geen verhaal biedt, wordt geen garantie verleend.
 - 3 Staat het bedrag, waarvoor een proceskostengarantie wordt gevraagd, in een redelijke verhouding tot het bedrag, waarmee de boedel zal zijn gebaat indien de procedure wordt gewonnen.
 - 4 Heeft de gevraagde proceskostengarantie uitsluitend betrekking op de kosten, die rechtstreeks verband houden met de te voeren procedure (zoals salaris curator voor de uren besteed aan de procedure, griffie- en kantoorkosten, proceskostenveroordeling bij een eventuele minder succesvolle afloop van de procedure).
 - 5 Zijn andere (preferente) schuldeisers bereid naar evenredigheid van de ingediende vordering in het faillissement, mede garant te staan voor de proceskosten. Indien de curator wint en baten in de boedel vloeien, zullen andere (preferente) schuldeisers daarin naar rato van de ingediende vordering meedelen.

- 6 Welke kans heeft de curator om de te voeren procedure te winnen. Uiteraard kan er niet van worden uitgegaan dat de kans om de procedure te winnen voor honderd procent zeker is, daarmee zou dan immers de noodzaak van een proceskostengarantie ontbreken. Als echter gerede twijfel bestaat dat de procedure met succes kan worden gevoerd, wordt uiterst terughoudend opgetreden.

Indien een bewindvoerder in wettelijke schuldsaneringsregeling de ontvanger voormeld verzoek om garantiestelling doet, treedt de ontvanger, alvorens op een zodanig verzoek te beslissen, in overleg met het college van burgemeester en wethouders.

Spaarfaillissementen

- 8 Als de toestand van de boedel zodanig is dat het faillissement zou moeten worden opgeheven bij gebrek aan baten, maar er anderzijds bij voortdurend van het faillissement in de toekomst baten zijn te verwachten waarmee de curator wil trachten in de boedel enig bedrag bij elkaar te sparen waaruit alsnog een uitdeling aan de schuldeisers kan worden gedaan, kan de ontvanger met een dergelijke werkwijze akkoord gaan indien de daardoor voor de gemeente te verwachten uitkering substantieel is.
De ontvanger gaat niet met deze werkwijze akkoord indien het meer dan vijf jaren gaat duren om een acceptabel bedrag bij elkaar te vergaren. Als de curator deze werkwijze dan toch wil voortzetten, wendt de ontvanger zich tot de rechter-commissaris.

Belangenbehartiging door de bewindvoerder of de curator

- 9 De ontvanger dient erop toe te zien dat de bewindvoerder of de curator zijn belangenbehartigingsplicht als neergelegd in artikel 57, derde lid, Fw op juiste wijze nakomt. Voorts dient de bewindvoerder of de curator erop toe te zien dat de pandhouder de bezitloos verpande bodemzaken niet onnodig voor een zodanig laag bedrag verkoopt dat daardoor de belangen van de ontvanger worden geschaad.

§ 4 Na de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement

Na de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling

- 1 Belastingvorderingen ten aanzien waarvan de wettelijke schuldsaneringsregeling werkt en voorzover die na de beëindiging van de toepassing van die regeling op grond van artikel 356, tweede lid, FW onvoldaan zijn gebleven, zijn aan te merken als natuurlijke verbintenissen. Een natuurlijke verbintenis is een rechtens niet afdwingbare verbintenis.

Na de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement

- 2 Van de bij artikel 196 Fw gegeven bevoegdheid om, nadat een faillissement is geëindigd, het proces-verbaal der verificatievergadering voor het onbetaald gebleven bedrag tegen de schuldenaar te executeren, wordt met betrekking tot de gemeentelijke belastingen in beginsel geen gebruik gemaakt. Als al tot invordering aanleiding bestaat, geschiedt dit zo veel mogelijk bij dwangbevel. Slechts in bijzondere gevallen wordt het onbetaald gebleven bedrag verhaald op een relatief gering looninkomen.

Deze omstandigheden doen zich onder andere voor wanneer betrokkene binnen vijf jaren na het faillissement beschikt over een meer dan modaal inkomen of over vermogensbestanddelen van substantiële waarde. Als na beëindiging van faillissement daaruit ontvangen gelden moeten worden terugbetaald, treedt de ontvanger in verband met artikel 194 Fw in overleg met de curator.

Hoofdstuk XII Vervolgingskosten

§ 1 Algemeen

Vervolgingskosten

- 1 Waar in dit hoofdstuk wordt gesproken over vervolgingskosten of kosten worden daarmee bedoeld de kosten die op grond van de Kostenwet invordering rijksbelastingen in rekening worden gebracht. Onder het begrip '(vervolgings-)kosten' vallen niet de kosten van de ambtelijke werkzaamheden als bedoeld in artikel 2, eerste lid, onderdeel f, van de wet. Op de Kostenwet invordering rijksbelastingen is, in tegenstelling tot de wet, de Awb onverkort van toepassing.

Gevorderde som

- 2 Onder de bij een dwangbevel gevorderde som waarvan sprake is in artikel 3, eerste lid, van de Kostenwet invordering rijksbelastingen, is te verstaan het belastingbedrag, waarvoor het dwangbevel is uitgevaardigd, dus zonder de vervolgingskosten en eventuele (pro memorie opgenomen) rente.

Aan derden toekomende bedragen

- 3 Onder de bedragen die op grond van artikel 6 van de Kostenwet invordering rijksbelastingen aan de belastingschuldige in rekening worden gebracht vallen bijvoorbeeld de kosten van de advertenties als zijn bedoeld in de artikelen 3, vierde lid, en 4, eerste lid, van de Kostenwet invordering rijksbelastingen, en de vergoeding van de bewaarder dan wel door hem ingeschakelde derden. Voorts de kosten van het openen van deuren en huisraad als zijn bedoeld in artikel 444 Rv, de kosten van het verrichten van werkzaamheden ten behoeve van de verkoop ter plaatse van de in beslag genomen zaken, de kosten van het verrichten van werkzaamheden door makelaars, deskundigen en afslagers alsmede in beginsel de kosten van het doen overbrengen van de in beslag genomen zaken als de verkoop elders plaatsvindt. Om redenen van beleid worden de laatstgenoemde kosten echter slechts in rekening gebracht als de verkoop elders geschiedt op uitdrukkelijk verzoek van de belastingschuldige dan wel als daarbij voornamelijk zijn belang is gediend. Eventuele door de gemeente ten behoeve van de betekening en de tenuitvoerlegging van het dwangbevel gemaakte reiskosten kunnen niet op de belastingschuldige worden verhaald. Ditzelfde geldt voor bijvoorbeeld porti en telefoonkosten.

§ 2 Rechtsmiddelen

Bezwaar- en beroepsmogelijkheid

- 1 Artikel 7 van de Kostenwet invordering rijksbelastingen opent een bijzondere rechtsgang voor de beslechting van geschillen met betrekking tot de in rekening gebrachte kosten voor de aanmaning en voor de betekening van het dwangbevel. Tegen het in rekening brengen van de aanmaningskosten staat bezwaar open bij de ontvanger en tegen het in rekening brengen van de betekeningkosten van het dwangbevel staat administratief beroep open bij de ontvanger. Tegen de beslissing van de ontvanger staat beroep open bij de fiscale rechter. Geschillen over andere in rekening gebrachte vervolgingskosten dan die van de aanmaning en van de betekening van het dwangbevel, kunnen aan het oordeel van de rechter worden onderworpen door het instellen van verzet tegen de tenuitvoerlegging van het dwangbevel.

Bezwaarfase en Awb

- 2 Op een bezwaarschrift tegen de in rekening gebrachte kosten van een aanmaning is de Awb van toepassing. De ontvanger beslist op een bezwaarschrift binnen zes weken na ontvangst daarvan, met de mogelijkheid tot verlenging. Voorts wordt opgemerkt dat als voorbeelden van gevallen waarin sprake kan zijn van een kennelijk ongegrond bezwaar de volgende worden genoemd: gehele of gedeeltelijke tegemoetkoming aan het bezwaar is duidelijk in strijd met een wettelijk voorschrift of met gepubliceerd beleid; het bezwaar richt zich tegen een beslissing die geheel overeenkomt met bestaand – bijvoorbeeld door de rechter getoetst – beleid.

Administratief beroep bij de ontvanger

- 3 Als sprake is van administratief beroep bij de ontvanger is het tweede lid van deze paragraaf van overeenkomstige toepassing.
- 4 n.v.t.

Uitstel van betaling

- 5 Op grond van artikel 6:16 Awb stuit indiening van een bezwaar- of beroepschrift niet de aanvang of de voortzetting van de tenuitvoerlegging van de akte van vervolging. Indien om uitstel van betaling wordt verzocht is het beleid dat is verwoord in artikel 25, paragraaf 1 en 2, van overeenkomstige toepassing.

§ 3 Vermindering en redres

Karakter van het ingediende verzoek om geen vervolgingskosten in rekening te brengen

- 1 Een verzoek van de belastingschuldige tot vermindering van de in rekening gebrachte kosten op grond van de in de leden 2, 3 en 4 van deze paragraaf genoemde omstandigheden wordt aangemerkt als een bezwaarschrift. Het bepaalde in §2 is van overeenkomstige toepassing.

Niet in rekening brengen

- 2 In een aantal gevallen worden voor het uitbrengen van exploitatie geen vervolgingskosten in rekening gebracht. De bedoelde gevallen zijn:
 - herhaalde betekening van een dwangbevel;

- (herhaalde) betekening van een dwangbevel uitsluitend ter stuiting van de verjaring;

- betekening van een vordering;
- betekening aan een minderjarige of onder curatele gestelde als bedoeld in artikel 13, § 1, vijfde lid, van deze leidraad, met dien verstande dat de eerste betekening wel, maar de tweede betekening (aan de wettelijke vertegenwoordiger) niet in rekening wordt gebracht;
- betekening van een beslissing op een beroepschrift tegen de inbeslagneming van roerende zaken aan de derde die het beroepschrift heeft ingediend, de beslagene en – zo nodig – de bewaarder, al dan niet gepaard gaande met gehele of gedeeltelijke opheffing van het beslag;
- betekening van een proces-verbaal van overgang van de bewaring van beslagen roerende zaken, anders dan op verzoek of door toedoen van de belastingschuldige.

Onverschuldigheid

3 Naast de gevallen waarin ten aanzien van de kostenberekening rekenfouten zijn gemaakt dan wel een onjuist tarief is gehanteerd zijn kosten niet verschuldigd in de volgende gevallen:

- Wanneer het initiatief tot betalen al was genomen voor het moment van het in rekening brengen van kosten. Voor wat betreft het nemen van initiatief moet onderscheid worden gemaakt tussen enerzijds betalingen door storting op het kantoor van de ontvanger en anderzijds girale betalingen. Bij betaling op het kantoor wordt uitgegaan van het exacte tijdstip van betaling. Wanneer noch op grond van een akte noch op grond van een ambtsgeldige verklaring van de belastingdeurwaarder duidelijk is aan te tonen dat de storting heeft plaatsgevonden ná de vervolgingshandeling waaraan de kosten zijn verbonden zullen deze niet in rekening worden gebracht.

Bij girale betalingen ligt het moment van het nemen van initiatief in principe een aantal dagen voor de datum van betaling. Ter bepaling van dat moment wordt gebruik gemaakt van de zogenaamde tolerantiedagen, hetgeen inhoudt dat de initiatiefdatum met behulp van een vastgestelde termijn herleid wordt van de datum van bijschrijving op de rekening van de ontvanger.

- Voorzover na het in rekening brengen van de kosten een afname van de schuld, anders dan door betaling, kwijtschelding of verrekening, tot stand is gekomen. Deze situatie zal zich voordoen bij vermindering van belastingaanslagen, alsmede bij afboeking van definitieve negatieve aanslagen op voorlopige positieve aanslagen van hetzelfde jaar.
- Wanneer er, achteraf gezien, al voor het in rekening brengen van de kosten om beleidsmatige redenen aanleiding is geweest om de invordering op te schorten.

Hierbij valt te denken aan:

- een schriftelijk ingediend verzoek om uitstel;
- een ingediend aanvraagformulier voor kwijtschelding, mits volledig ingevuld;
- een ingediend verzoekschrift bij het college van burgemeester en wethouders;

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat zich omstandigheden kunnen voordoen waarin het noodzakelijk is de invordering wel voort te zetten. In dat geval komen de hieraan verbonden kosten vanzelfsprekend niet voor een tegemoetkoming in aanmerking.

Bepalend is de ontvangst van bovengenoemde stukken door de ontvanger zelf, dan wel degene, met wie de ontvanger in dit kader redelijkerwijs vereenzelvd kan worden (bijvoorbeeld: het college van burgemeester en wethouders).

Kosten worden in afwijking van het vorenstaande altijd in rekening gebracht als sprake is van training van de invordering.

- wanneer na het in rekening brengen van de kosten aan de belastingaanslag een nieuwe dagtekening is toegekend.
- van deze leidraad wanneer een derdenbeslag nooit blijkt te hebben gelegen als bedoeld in artikel 14, § 4, eerste lid,.
- wanneer zaken – die in een onroerende zaak aanwezig zijn – zowel in een beslag op roerende als in een beslag op onroerende zaken zijn begrepen omdat twijfel bestaat over de vraag of deze zaken roerend dan wel onroerend zijn en duidelijkheid is verkregen door middel van welk beslag die zaken moeten worden uitgewonnen zijn de kosten die verband houden met het niet voortgezette beslag niet verschuldigd (zie artikel 14, § 3, zevende lid, van deze leidraad).
- wanneer zaken – die op of in een schip van de belastingschuldige aanwezig zijn – zowel in een beslag op het schip als in een beslag op roerende zaken zijn begrepen omdat twijfel bestaat over de vraag of deze zaken een bestanddeel vormen van het schip dan wel zelfstandige roerende zaken zijn en duidelijkheid is verkregen door middel van welk beslag die zaken moeten worden uitgewonnen zijn de kosten die verband houden met het niet voortgezette beslag niet verschuldigd (zie artikel 14, § 5, zesde lid, van deze leidraad). De beslissing om de kosten terug te brengen tot het juiste bedrag dan wel de kosten terug te betalen, geschiedt ambtshalve dan wel na een daartoe ingediend verzoekschrift.

Niet-verwijtbaarheid

- 4 Als vervolgingskosten terecht in rekening zijn gebracht, dienen deze te worden voldaan. In uitzonderlijke situaties kan er echter aanleiding bestaan vervolgingskosten – hoezeer ook verschuldigd – te verminderen. Deze (strikt individueel te beoordelen) situaties doen zich alleen voor als de ontvanger van mening is dat het feit dat de belastingschuld niet tijdig is voldaan aan de belastingschuldige niet kan worden verweten en bovendien de invordering van vervolgingskosten – gezien de omstandigheden van het specifieke geval – onredelijk en onbillijk is.

Redenen voor niet-verwijtbaarheid kunnen zijn:

- een verhuizing, waardoor de belastingschuldige niet op de hoogte was van de aanslag, terwijl hij wel datgene heeft gedaan dat redelijkerwijs van hem mag worden verwacht om de gemeente in kennis te stellen van zijn nieuwe adres;
- een ongeval, ernstige ziekte of overlijden van de belastingschuldige dan wel van degene die zijn belastingzaken behandelt, waardoor deze niet in staat kon worden geacht zijn verplichtingen te voldoen;
- een onvoorzien vertrek wegens dringende omstandigheden, waarbij de persoonlijke aanwezigheid werd vereist en waardoor men geen kans heeft gehad een regeling te treffen, om de verplichtingen jegens de gemeente na te komen.

De ontvanger kan slechts naar aanleiding van een ingediend verzoekschrift tegen de in rekening gebrachte kosten in vorengenoemde situaties die kosten verminderen.

Versnelde invordering en zekerheidsbeslag

- 5 Indien invorderingsmaatregelen zijn getroffen met inachtneming van de artikelen 10 en 15 van de wet, worden de daaraan verbonden vervolgingskosten niet ten tijde van het treffen van de genoemde maatregelen in rekening gebracht, indien en voorzover de belastingschuldige op dat tijdstip nog niet in de gelegenheid is geweest om van zijn belastingschuld kennis te nemen en deze te voldoen.

De belastingschuldige wordt in elk geval geacht kennis te hebben genomen van zijn belastingschuld en ook in de gelegenheid te zijn geweest deze te voldoen, indien na de dag waarop het aanslagbiljet aan hem of – in het geval van rechtspersonen – aan zijn bestuurder is uitgereikt, twee werkdagen zijn verstreken. Na ommekomst van de in de

vorige volzin genoemde termijn van twee dagen stelt de belastingdeurwaarder de vervolgingskosten vast bij voor bezwaar vatbare beschikking, tenzij inmiddels uitstel van betaling is verleend. De beschikking wordt aan de belastingschuldige bekend gemaakt. In de beschikking wordt er melding van gemaakt dat de kosten dadelijk en ineens invorderbaar zijn.

Er bestaat geen aanleiding de kosten, die zijn verbonden aan een zogenaamd zekerheidsbeslag, te verminderen. Een zekerheidsbeslag komt aan de orde, wanneer uitstel wordt verleend met als voorwaarde dat zekerheid wordt gesteld en andere vormen van zekerheid niet mogelijk of wenselijk zijn.

Aansprakelijkgestelden

- 6 Met betrekking tot de door aansprakelijkgestelden verschuldigde kosten die het gevolg zijn van invorderingsmaatregelen die ten aanzien van de aansprakelijkgestelde zijn genomen is het gestelde in deze paragraaf van overeenkomstige toepassing.

Kwijtschelding niet mogelijk

- 7 Kwijtschelding is niet mogelijk wegens vermeende betalingsonmacht. Evenzo zal in die gevallen ook geen toezegging worden gedaan dat deze kosten niet zullen worden ingevorderd. Het vorenstaande laat onverlet dat kwijtschelding wordt verleend c.q. kosten buiten invordering worden gelaten wanneer de hoofdsom wordt kwijtgescholden c.q. buiten invordering gelaten. Hiervoor zij verwezen naar hetgeen is vermeld bij artikel 26 van deze leidraad.

§ 4 Limitering betekeningskosten dwangbevel

Algemeen

- 1 Indien de belastingdeurwaarder bij één gelegenheid aan een belastingschuldige meerdere ten name van die belastingschuldige gestelde dwangbevelen betekent en die betekeningskosten in totaal alsdan meer zouden bedragen dan f 15.000,-, brengt de belastingdeurwaarder niet meer betekeningskosten in rekening dan f 15.000,-.

Hoofdstuk XIII Oninbaarlijden van belastingschuld

§ 1 Algemeen

Artikel 255, vijfde lid, van de Gemeentewet

Het college van burgemeester en wethouders kan de belasting geheel of gedeeltelijk oninbaar verklaren. Het daartoe strekkende besluit ontheft de gemeenteambtenaar belast met de invordering van gemeentelijke belastingen van de verplichting verdere pogingen tot invordering te doen.

Algemeen

- 1 In daartoe aanleiding gevende gevallen en met inachtneming van dit hoofdstuk heeft het college van burgemeester en wethouders de mogelijkheid een openstaande belastingaanslag oninbaar te lijden (zie artikel 255, vijfde lid, Gemeentewet).

Geen invorderingsmogelijkheden

- 2 Voordat het college van burgemeester en wethouders een openstaande belastingaanslag oninbaar lijdt, overtuigt hij zich er van dat er in Nederland of in het buitenland geen invorderingsmogelijkheden meer zijn. Het college van burgemeester en wethouders lijdt dus een belastingaanslag pas oninbaar indien alle invorderingsmogelijkheden zijn afgerond dan wel redelijkerwijs achterwege kunnen blijven. In dit verband worden onder invorderingsmogelijkheden eveneens begrepen:
- aansprakelijkstellingen die ertoe kunnen leiden dat de aanslag alsnog wordt voldaan:
 - het aanvragen van het faillissement van de belastingschuldige;
 - het uitwinnen van gestelde zekerheden;
 - paspoortsignalering.

Belastingteruggaven en andere uit te betalen bedragen

- 3 Wanneer het de ontvanger bekend is dat binnen afzienbare tijd een belastingteruggaaf of een ander uit te betalen bedrag kan worden verwacht waarmee de openstaande belastingaanslag kan worden verrekend, zal hij niet tot oninbaarlijden van de aanslag overgaan. Van een binnen afzienbare tijd te verwachten belastingteruggaaf is in dit verband in ieder geval sprake als het belastingjaar of belastingtijdvak waarover de teruggaaf wordt verwacht, is verstreken.

Kwijtschelding

- 4 Wanneer de ontvanger constateert dat een belastingschuldige in aanmerking kan komen voor kwijtschelding dient hij, voordat hij een belastingaanslag oninbaar lijdt te bevorderen dat de belastingschuldige een verzoek om kwijtschelding indient.

Verjaringstermijn

- 5 Voordat een belastingaanslag oninbaar wordt geleden gaat het college van burgemeester en wethouders na of er aanleiding bestaat de verjaring als bedoeld in artikel 27 van de wet te stuiten of te (laten) schorsen indien het oninbaar te lijden bedrag f 1.000,- of meer bedraagt. Door stuiting of schorsing wordt bereikt dat de verjaringstermijn opnieuw gaat lopen dan wel wordt verlengd. Toekomstige uit te betalen bedragen kunnen daardoor gedurende door de ontvanger te bepalen tijd worden verrekend met de oninbaar te lijden schuld. Daarnaast blijft de invordering mogelijk bij een op dit moment niet traceerbare belastingschuldige of een belastingschuldige die in de toekomst wellicht in betere financiële omstandigheden zal komen te verkeren. Als het college van burgemeester en wethouders bekend is dat een uit te betalen bedrag binnen afzienbare tijd wordt verwacht, lijdt het college de openstaande belastingaanslag waarmee het uit te betalen bedrag kan worden verrekend uiteraard niet oninbaar (zie het derde lid van deze paragraaf).
- 6 n.v.t.

Hoofdstuk XIV

n.v.t.

Hoofdstuk XV Paspoortsignalering

§ 1 Algemeen

Verstrekking reisdocument

- 1 In de Paspoortwet zijn aan de paspoortafgevende autoriteiten voorschriften gegeven betreffende afgifte, vervanging, wijziging, beperking van de geldigheid, vervallenverklaring, weigering en inhouding van paspoorten en andere reisdocumenten. De in de Paspoortwet gegeven voorschriften zijn nader uitgewerkt in de Paspoortuitvoeringsregeling Nederland 1995, de Paspoortuitvoeringsregeling Buitenland 1995 en de Paspoortuitvoeringsregeling Nederlandse Antillen en Aruba 1995. Voor de wijze waarop de gegevens worden opgenomen, kunnen worden geraadpleegd en worden verwijderd van personen waarvoor de vervallenverklaring of weigering van een reisdocument is gevraagd, zijn voorschriften gegeven in het 'Privacyreglement register paspoortsignaleringen'.
In de hierna volgende paragrafen zal nader worden ingegaan op de mogelijkheden tot vervallenverklaring of weigering van een reisdocument in verband met een belastingschuld. Het gebruik maken van deze mogelijkheid wordt aangeduid als signalering bij de paspoortafgevende autoriteiten, korter gezegd: paspoortsignalering.

Omschrijving paspoortsignalering

- 2 Paspoortsignalering houdt in dat een aantal persoonsgegevens van de belastingschuldige van wie om vervallenverklaring of weigering van het reisdocument is gevraagd, door de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties wordt opgenomen in het register paspoortsignaleringen en de daarop gebaseerde signaleringslijst. Dit is een lijst met namen van personen aan wie zonder voorkennis van de signalerende autoriteit geen nieuw reisdocument mag worden verstrekt. Zie ook hetgeen is opgemerkt onder § 5 hierna.

Bevoegdheid tot signalering

- 3 De bevoegdheid tot het signaleren van een belastingschuldige berust bij de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, de uitvoering bij het Agentschap BPR (Basisadministratie Persoonsgegevens en Reisdocumenten) van dat ministerie. De verzoeken om daarvoor in aanmerking komende personen te signaleren gaan uit van de ontvanger en worden ingezonden door tussenkomst van het ministerie.

Paspoort, toeristenkaart

- 4 De belangrijkste functie van het reisdocument is de houder ervan het reizen van en naar het buitenland en ook zijn verblijf aldaar te vergemakkelijken. Hoewel in dit hoofdstuk de term 'paspoortsignalering' wordt gebruikt, beperkt de vervallenverklaring of weigering zich niet uitsluitend tot het paspoort. Naast het paspoort is er nog een aantal reisdocumenten zoals het diplomatieke paspoort en het dienstpaspoort en het reisdocument voor vluchtelingen of voor vreemdelingen. Een ander, belangrijk reisdocument is de Europese identiteitskaart. Deze kaart kan niet vervallen worden verklaard of worden geweigerd. In dit hoofdstuk wordt uitsluitend ingegaan op de vervallenverklaring of weigering van "gewone" paspoorten.

Bevoegdheid tot afgifte van een reisdocument

- 5 De bevoegdheid tot het afgeven van een paspoort berust bij de burgemeester voorzover het personen betreft die als ingezetene in de basisadministratie persoonsgegevens van zijn gemeente zijn ingeschreven. Als de aanvrager niet in een gemeente in Nederland staat ingeschreven is de burgemeester van de gemeente Den Haag bevoegd. Wanneer de aanvrager in het buitenland verblijft zijn de hoofden van de diplomatieke of consulaire posten bevoegd (de Nederlandse ambassades en consulaten in het buitenland). Daarnaast is nog een aantal andere autoriteiten bevoegd tot het verstrekken van reisdocumenten. De autoriteiten die bevoegd zijn tot het verstrekken van reisdocumenten worden aangeduid als de paspoortafgevendende autoriteiten.

§ 2 *Wanneer paspoortsignalering*

Criteria

- 1 In de artikelen 18 t/m 24 van de Paspoortwet is bepaald op welke gronden een reisdocument kan worden geweigerd of vervallen kan worden verklaard. In artikel 22, letter a, van de Paspoortwet is als grond tot weigering of vervallenverklaring opgenomen: 'Het nalatig zijn in het nakomen van zijn verplichting tot betaling van de verschuldigde belastingen en/of premies sociale verzekeringen terwijl het gegronde vermoeden bestaat dat de persoon die nalatig is in het nakomen van zijn verplichtingen zich door verblijf in het buitenland aan de wettelijke mogelijkheid tot invordering van de verschuldigde gelden zal onttrekken'. Van paspoortsignalering kan dus niet alleen gebruik worden gemaakt indien de belastingschuldige zich al in het buitenland heeft gevestigd, maar ook als er een gegronde vermoeden bestaat dat de belastingschuldige zich aan de wettelijke mogelijkheden tot invordering zal (gaan) onttrekken.
Aan de mogelijkheid tot signalering stelt artikel 22 van de Paspoortwet twee eisen voordat tot het daadwerkelijk weigeren of vervallen verklaren van het reisdocument kan worden overgegaan:
 - a Er moet duidelijk sprake zijn van nalatigheid in het nakomen van de verplichting tot betaling (bijvoorbeeld het niet bereid zijn een betalingsregeling te treffen). Het enkele bestaan van de schuld zonder dat gebleken is dat betrokkene de schuld niet wil voldoen, is dus niet voldoende. In dit verband wordt opgemerkt dat een signalering nimmer het karakter van een strafmaatregel mag krijgen. Als blijkt dat een belastingschuldige zijn schuld niet kan voldoen, blijft signalering achterwege. Evenmin wordt van deze maatregel gebruik gemaakt om een belastingschuldige langs deze weg te dwingen alsnog de voor de heffing benodigde gegevens aan de inspecteur te verstrekken.
 - b Er moet sprake zijn van een gegronde vermoeden dat betrokkene zich door verblijf in het buitenland aan de wettelijke mogelijkheden tot invordering van de verschuldigde gelden zal onttrekken.
Een dergelijk gegronde vermoeden zal moeten blijken uit gedragingen van de belastingschuldige zoals bijvoorbeeld verkoop van zijn woning en/of inboedel, het opzeggen van de huur of het niet opgeven van zijn woon- of verblijfplaats.

Geen andere invorderingsmogelijkheden

- 2 In het algemeen zullen, wanneer de betrokkene nog hier te lande is gevestigd, alle middelen tot invordering jegens belastingschuldige van de verschuldigde gelden moeten zijn benut voordat tot signalering kan worden overgegaan. Als de betrokkene zich reeds in het buitenland heeft gevestigd, waardoor de invorderingsmogelijkheden aanzienlijk beperkter zijn, zal signalering sneller kunnen plaatsvinden.

Kans op succes

- 3 Tot slot wordt opgemerkt dat signalering door een gemeente uitsluitend plaatsvindt als er aanwijzingen zijn dat signalering tot succes kan leiden. Als de belastingschuldige bijvoorbeeld geen Nederlands paspoort nodig heeft, is signalering zinloos.

§ 3 Voor welke schulden signalering

Soort schulden

- 1 In de signalering kunnen worden begrepen alle belastingen verschuldigd aan het rijk, provincie, gemeente en waterschappen alsmede premies volksverzekeringen en de premies sociale verzekeringen waarvoor de bedrijfsverenigingen als uitvoeringsorgaan zijn aangewezen. Hoewel dit niet expliciet in artikel 22, letter a, van de Paspoortwet is vermeld, vallen ook heffingen, rechten, boeten, kosten en rente waarvan de heffing en inning is opgedragen aan het rijk, de provincie, de gemeente of het waterschap onder de werking van dit artikel.

§ 4 Voor welk bedrag signalering

Minimumbedrag

- 1 Omdat een gegronde vermoeden moet bestaan dat betrokkene door verblijf in het buitenland zich aan de wettelijke mogelijkheden tot invordering wil onttrekken, is in beginsel geen begrenzing aan de omvang van de schuld gesteld. Duidelijk is dat bij een geringe schuld moeilijk valt aan te tonen dat iemand zich voor een dergelijke geringe schuld aan de wettelijke mogelijkheden tot invordering zal onttrekken. Daarnaast kan de noodzaak tot signalering per geval verschillen en is die noodzaak niet in de eerste plaats afhankelijk van de hoogte van de openstaande schuld. Het vorenstaande geeft in beginsel aanleiding geen verzoek om paspoortsignalering aan de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties voor te leggen als de totale materiële belastingschuld minder bedraagt dan f 10.000. Zo veel mogelijk moet worden voorkomen dat belastingaanslagen in de signalering worden begrepen waarvan de redelijke verschuldigdheid twijfelachtig is. Als gereede twijfel bestaat aan de juistheid van de belastingaanslag(en) – hetgeen zich met name zal voordoen bij ambtshalve vastgestelde belastingaanslagen – moet contact met de inspecteur worden opgenomen om zo mogelijk tot een nadere vaststelling van een meer redelijk geacht bedrag te komen. Het vorenstaande mag echter niet leiden tot een situatie dat de signalering van een belastingschuldige achterwege wordt gelaten in verband met het feit dat (uitsluitend) ambtshalve aanslagen zijn opgelegd. In die situatie is een indicatie van de inspecteur dat een deel van de belastingaanslag(en) in redelijkheid verschuldigd kan/kunnen worden geacht (tot een bedrag van, in beginsel, ten minste f 10.000) voldoende om een voorstel tot signalering in te dienen. In een eventuele door belastingschuldige in te stellen bezwaar- en beroepsprocedure na weigering van het reisdocument moet de materiële verschuldigdheid van de opgelegde belastingaanslag(en) kunnen worden onderbouwd. De inspecteur dient dus een verklaring te kunnen overleggen waaruit blijkt dat de opgelegde belastingaanslag(en) in redelijkheid materieel verschuldigd kunnen worden geacht.

§ 5 Gevolgen van de signalering

Opname in het register paspoortsignalering

- 1 De paspoortsignalering (zie § 2 hiervoor) heeft tot gevolg dat het reisdocument van de gesignaleerde vervallen kan worden verklaard of een reisdocument kan worden geweigerd. Vervallenverklaring houdt in dat het reisdocument ongeldig is geworden en kan worden ingehouden door alle autoriteiten die daartoe bevoegd zijn. Weigering van een reisdocument houdt in dat negatief wordt beslist op een ingediend verzoek om de verstrekking van een reisdocument. Deze vorm van signalering wordt de passieve signalering genoemd.

Opname in het opsporingsregister

- 2 Naast de paspoortafgevendende autoriteiten zijn ook de autoriteiten die zijn belast met de grensbewaking en de politie bevoegd tot inhouding van een reisdocument. Deze bevoegdheid maakt het mogelijk om, als aanvulling op het verzoek aan het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties tot opname van een belastingschuldige in het register paspoortsignaleringen, dit ministerie te verzoeken de minister van Justitie uit te nodigen de belastingschuldige op te nemen in het opsporingsregister ter onmiddellijke inhouding van het reisdocument. De opname in het opsporingsregister wordt aangeduid als actieve signalering. De actieve signalering is met name doeltreffend als de belastingschuldige regelmatig deelneemt aan het grensverkeer. Aangezien de Koninklijke Marechaussee als autoriteit belast met de grensbewaking ook bevoegd is tot het inhouden van het reisdocument bestaat de mogelijkheid dat het reisdocument van een belastingschuldige bij vertrek uit Nederland of terugkomst uit het buitenland wordt ingehouden. Het ingehouden reisdocument wordt vervolgens opgezonden aan de autoriteit die bevoegd is tot het verstrekken van een nieuw document. Die autoriteit zal op grond van de inhouding van het bestaande reisdocument in beginsel de aanvraag van een nieuw reisdocument weigeren.

De aanvraag van een nieuw reisdocument na signalering

- 3 Pas nadat de belastingschuldige aan wie een nieuw reisdocument moet worden geweigerd of van wie het bestaande reisdocument vervallen moet worden verklaard, is opgenomen in het register van gesignaleerde personen, kan hem een nieuw reisdocument worden geweigerd of het reisdocument dat hij in zijn bezit heeft worden ingehouden door de daartoe bevoegde autoriteiten. De procedure die wordt gevolgd bij de aanvraag van een nieuw reisdocument is afhankelijk van de vraag of de belastingschuldige al dan niet in een gemeente in Nederland staat ingeschreven of in het buitenland woont.
Belastingenschuldige staat ingeschreven in een gemeente in Nederland
- 4 De burgemeesters zijn bevoegd tot weigering of vervallenverklaring van een reisdocument. De werkwijze die de burgemeester volgt bij de behandeling van een aanvraag van een gesignaleerde belastingschuldige is als volgt.
 - De burgemeester ontvangt een aanvraag tot verstrekking van een reisdocument. Hij gaat na of de aanvrager voorkomt in de lijst van gesignaleerde personen. Als dat het geval is, kan de burgemeester bij het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties nagaan of de signalering nog van kracht is en nadere gegevens over de gesignaleerde belastingschuldige opvragen.
 - Binnen vier weken stuurt de burgemeester de gesignaleerde belastingschuldige bericht dat hij voornemens is de aanvraag te weigeren.
 - De belastingschuldige heeft dan de volgende mogelijkheden:
 - 1 Hij reageert niet op de mededeling.

In dat geval volgt binnen vier weken bericht van de weigering, tenzij de burgemeester vindt dat de gesignaleerde belastingschuldige door de weigering onevenredig wordt benadeeld. De burgemeester overlegt in dat geval met de ontvanger die om opname in het register paspoortsignaleringen heeft gevraagd en geeft het reisdocument terug of verstrekt een reisdocument met een beperkte geldigheidsduur of een reisdocument dat slechts voor een beperkt aantal landen kan worden gebruikt. De burgemeester licht vervolgens het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties in en vermeldt daarbij het oordeel van de ontvanger over de beslissing tot teruggave van het reisdocument.

- 2 De belastingschuldige verzoekt de burgemeester binnen twee weken na ontvangst van de mededeling om uitstel van de beslissing voor een periode van acht weken. De gesignaleerde belastingschuldige neemt vervolgens contact op met de ontvanger binnen wiens ambtsgebied zijn woonplaats ligt en probeert tot overeenstemming te komen over de afwikkeling van zijn belastingschuld. Nadat overeenstemming is bereikt, verstrekt de burgemeester uiterlijk binnen vier weken overeenkomstig de bereikte overeenstemming een reisdocument of geeft het vervallen verklaarde reisdocument terug. Zo nodig kan de geldigheidsduur en/of het aantal landen waarvoor het reisdocument kan worden gebruikt, worden beperkt. Beperking van de geldigheidsduur of het aantal landen zal met name plaatsvinden in de gevallen waarin de ontvanger zekerheid wenst dat de belastingschuldige de gedane toezeggingen ook nakomt.

Wanneer de belastingschuldige geen overeenstemming bereikt met de ontvanger hoeft de ontvanger de burgemeester niet in te lichten. Wanneer de burgemeester na het verstrijken van het verleende uitstel van acht weken geen bericht heeft ontvangen dat overeenstemming met de belastingschuldige is bereikt, zal hij binnen vier weken na het verstrijken van het verleende uitstel overgaan tot weigering van het reisdocument, tenzij hij vindt dat de gesignaleerde belastingschuldige daardoor onevenredig wordt benadeeld. In dat geval volgt de burgemeester de procedure die onder punt 1 is omschreven.

Belastingschuldige staat niet ingeschreven in een gemeente in Nederland

- 5 Wanneer de belastingschuldige niet staat ingeschreven in een gemeente in Nederland dan is de burgemeester van de gemeente Den Haag bevoegd een aanvraag voor een nieuw reisdocument in ontvangst te nemen. Laatstgenoemde zal eerst nagaan of de belastingschuldige wellicht in een gemeente in Nederland staat ingeschreven. Als dat niet het geval blijkt te zijn, neemt hij de aanvraag in behandeling waarbij dezelfde procedure wordt gevolgd als is omschreven in het vierde lid van deze paragraaf.

Belastingschuldige verblijft in het buitenland

- 6 Naast een aantal autoriteiten in Nederland zijn ook de hoofden van de Nederlandse ambassades en een aantal consulaire posten in het buitenland bevoegd tot het verstrekken en inhouden van reisdocumenten. Bevoegd tot weigering of vervallenverklaring van reisdocumenten in het buitenland is het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties. Wanneer een gesignaleerde belastingschuldige in het buitenland verblijft en aldaar een verzoek doet tot verstrekking van een reisdocument, licht de ambassade of het consulaat het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties. Vervolgens behandelt het ministerie van Buitenlandse Zaken de aanvraag op dezelfde wijze als is omschreven in het vierde lid van deze paragraaf.

Verstrekking van een reisdocument

- 7 Aan de gesignaleerde wordt altijd een reisdocument – al dan niet met beperkte geldigheidsduur – verstrekt c.q. mag hij het bestaande reisdocument behouden, als zich omstandigheden voordoen waarbij het privé-belang van de gesignaleerde prevaleert boven het belang van degene die om de signalering heeft verzocht. Het besluit toch een reisdocument te verstrekken kan de daartoe bevoegde autoriteit nemen ondanks het feit dat fiscaal bezwaar bestaat tegen de afgifte van een reisdocument. Hierbij wordt opgemerkt dat de ontvanger altijd dient in te stemmen met de afgifte van een reisdocument als dringende familieomstandigheden daartoe aanleiding geven, ondanks eventuele bezwaren welke overigens mochten bestaan.

Vervallenverklaring of weigering tot afgifte van een reisdocument

- 8 Vervallenverklaring of weigering tot afgifte van een reisdocument heeft voor de gesignaleerde verstrekken gevolgen. Het betekent niet alleen dat hij in zijn bewegingsvrijheid wordt beperkt maar tevens dat hem in een aantal landen geen (nieuwe) werk- of verblijfsvergunning wordt verstrekt en de gesignaleerde dientengevolge verplicht is naar Nederland terug te komen. Zowel het besluit tot signalering van een belastingschuldige als het besluit bezwaar te maken tegen de afgifte van een reisdocument dient dus te geschieden op basis van een behoedzaam en selectief gevoerd beleid.

§ 6 Verzet tegen de signalering

Rechtsmiddelen

- 1 De gesignaleerde belastingschuldige kan bij degenen die de beslissing tot weigering of vervallenverklaring heeft genomen een bezwaarschrift indienen tegen de beschikking tot weigering of vervallenverklaring. Tegen de afwijzende beslissing op een bezwaarschrift kan beroep worden ingesteld bij de administratieve rechter. In deze procedure kan niet de belastingaanslag worden getoetst, omdat daarvoor een afzonderlijke administratieve rechtsgang bestaat.

§ 7 Vervallen van de signalering

Intrekking

- 1 Als 2 jaar zijn verstreken nadat de signalering heeft plaatsgevonden en niet uitdrukkelijk om handhaving van de signalering is gevraagd door de autoriteit die om de signalering heeft verzocht, worden de persoonsgegevens van de gesignaleerde belastingschuldige verwijderd uit het signaleringsregister. Zolang de schuld niet is aangezuiverd en een positief resultaat nog niet is uitgesloten, wordt de signalering niet ingetrokken en wordt om handhaving van de signalering verzocht vóórdat de termijn van twee jaar is verstreken. Als de schuld is aangezuiverd, kwijtschelding is verleend of anderszins is teniet gegaan, stelt desbetreffende ontvanger het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties daarvan op de hoogte onder mededeling dat niet langer bezwaar bestaat tegen de afgifte van een reisdocument met normale geldigheidsduur. Naast het tenietgaan van de schuld bestaat ook de mogelijkheid dat de ontvanger constateert dat de gesignaleerde in omstandigheden is komen te verkeren die voldoening van de schuld uitsluiten.

Ook kan de ontvanger daarvan op de hoogte worden gesteld door een Nederlandse vertegenwoordiging in het buitenland. Eveneens bestaat de mogelijkheid dat de hoop op een positief resultaat moet worden opgegeven omdat ondanks alle aangewende pogingen de gesignaleerde niet meer kan worden achterhaald. Ook in deze gevallen kan de ontvanger aan het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties mededelen dat de bezwaren tegen de afgifte van een reisdocument met normale geldigheidsduur zijn opgeheven. De mededeling dat de signalering kan worden opgeheven heeft tot gevolg dat de persoonsgegevens van de gesignaleerde uit het register paspoortsignaleringen worden verwijderd, tenzij tevens op verzoek van andere instanties signalering heeft plaatsgevonden.

Hoofdstuk XVI

n.v.t.

Deze leidraad treedt inwerking met ingang van de eerste dag na die van de bekendmaking.

Burgemeester en Wethouders van Leiden,

De Secretaris,

De Voorzitter,

Bijlage Ia Beslagvrije voet per 1 januari 2000

GEHUWDEN

partner 1: 21 jr. en < 65 jr.	partner 1: < 21 jr.	partner 1: 21 jr. en < 65 jr
partner 2: 21 jr. en < 65 jr.	partner 2: < 21 jr.	partner 2: < 21 jr.
beslagvrij voet: f 1.953,57	beslagvrije voet: f 675,09	beslagvrije voet: f 1.314,34

partner 1: < 21 jr.	partner 1: 21 jr. en < 65 jr
partner 2: < 21 jr.	partner 2: < 21 jr.
+ ten laste komend(e) kind(eren)	+ ten laste komend(e) kind(eren)
beslagvrije voet: f 1.065,81	beslagvrije voet: f 1.705,05

partner 1: 65 jr.	partner 1: 65 jr
partner 2: 65 jr.	partner 2: < 65 jr.
beslagvrije voet: f 2.034,65	beslagvrije voet: f 1.984,40

ALLEENSTAANDE OUDER

21 jr. en < 65 jr.	< 21 jr.
beslagvrije voet:	beslagvrije voet: f 728,26 1)
90% van het feitelijke inkomen	1) Let op: de gemeente hanteert
(+ vakantieaanspraak)	voor personen met een ander inkomen
met een minimum van f 1.367,50 en een	dan een bijstandsuitkering in afwijking
maximum van f 1.758,22	hiervan:
	90% van het feitelijke inkomen
	(+ vakantie-aanspraak) met een minimum van f
	1.367,50 en een maximum van f 1.758,22

65 jr.
belastingvrije voet: f 1826,39

ALLEENSTAANDE

> 21 jr.	< 21 jr.
beslagvrije voet:	beslagvrije voet: f 337,55 1)
90% van het feitelijke inkomen	1) Let op: de gemeente hanteert voor per
(+ vakantieaanspraak) met een minimum van	sonen met een ander inkomen dan een
f 976,79 en een maximum van f 1.367,51	bijstandsuitkering in afwijking
	hiervan:
	90% van het feitelijke inkomen
	(+ vakantie-aanspraak) met een minimum van f
	976,79 en een maximum van f 1.367,51

65 jr.

beslagvrije voet: f 1.435,60

= 21/65 jaar of ouder

<= jonger dan 21/65 jaar

Bijlage Ib Overzicht normen studiefinanciering

hulptabel opbouw maandbudget HO per 1-1-2000 tot 1-9-2000 en BOL per 1-1-2000 tot 1-8-2000

opl.	woon.	verze- kering	levens- onderh.	boeken leerm.	ziekte- kosten	col. & lesgeld	maand reken- budget max.	basis- beurs	max. aanv. lening	max. studie
HO	uitw	part.	889,61	98,74	71,44	234,67	1294,46	393,06	444,25	457,15
										850,21
HO	uitw	z.fonds	889,61	98,74	0,-	234,67	1223,02	393,06	444,25	385,71
										778,77
HO	thuisw	part.	554,61	98,74	71,44	234,67	959,46	393,06	144,25	422,15
										815,21
HO	thuisw	z.fonds	554,61	98,74	0,-	234,67	888,02	393,06	144,25	350,71
										743,77
BOL	uitw	part.	889,61	86,38	71,44	147,92	1195,35	169,66	408,71	616,98
										786,64
BOL	uitw	z.fonds	889,61	86,38	0,-	147,92	1123,91	169,66	408,71	545,54
										715,20
BOL	thuisw	part	554,61	86,38	71,44	147,92	860,35	169,66	108,71	581,98
										751,64
BOL	thuisw	z.fonds	554,61	86,38	0,-	147,92	788,91	169,66	108,71	510,54
										680,20

Partnertoeslag per maand f 979,80

Eenoudertoeslag per maand f 784,06

Bijlage Ic Overzicht normen huursubsidie

De vermelde bedragen zijn op maandbasis per 1 juli 1999

Maximaal subsidiabele huur f 1.107,00

Maximumbedrag dat in de laagste inkomenscategorie volgens art. 17, tweede lid, Huursubsidiewet voor eigen rekening komt (normhuur) f 349,00

Maximumbedrag aan woonlasten waarmee de beslagvrije voet kan worden verhoogd (zonder rekening te houden met toeslagen) voor:

jongeren tot 23 jaar f 262,00

1-persoonshuishouden f 576,00

2-persoonshuishouden 23 tot 65 jaar f 460,00

2-persoonshuishouden 65 jaar of ouder en gehandicapten f 576,00

3-persoonshuishouden 23 tot 65 jaar f 507,00

3-persoonshuishouden 65 jaar of ouder en gehandicapten f 592,00

Deze bedragen worden verhoogd met:

1 f 32,- per maand als de huurder de woning op de peildatum deelt met één of twee kinderen of pleegkinderen, jonger dan 18 jaar, van hemzelf of van een van de medebewoners;

2 f 43,- per maand als de huurder de woning op de peildatum deelt met drie of meer kinderen of pleegkinderen, jonger dan 18 jaar, van hemzelf of van een van de medebewoners;

3 f 8,- per maand als op de peildatum sprake is van een meerpersoonshuishouden of meerpersoonsouderenhuishouden;

4 f 4,- per maand in de andere gevallen dan bedoeld onder 3.

Het begrip huurprijs in de zin van de Huursubsidiewet

Onder huurprijs in de zin van de Huursubsidiewet wordt verstaan de prijs die bij huur en verhuur is verschuldigd voor het enkele gebruik van een woning (de zgn. kale huur), verminderd met het eventueel daarin begrepen bedrag voor bedrijfsruimte en met een vast bedrag voor de huur van een garage (f 50,-) en vermeerderd met een aantal servicekosten (de zgn. subsidiabele servicekosten:

artikel 5, tweede lid, Huursubsidiewet). Deze servicekosten zijn:

1 electriciteitskosten van lift-, ventilatie-, hydrofoor- en alarminstallaties en kosten van de verlichting van gemeenschappelijke ruimten, een en ander tot ten hoogste een bedrag van totaal f 25,- per maand;

2 schoonmaakkosten van liften en andere gemeenschappelijke ruimten tot ten hoogste f 25,- per maand;

3 kosten van een huismeester tot ten hoogste f 25,- per maand;

4 kapitaals- en onderhoudskosten van dienstruimten en gemeenschappelijke recreatieruimten tot ten hoogste f 25,- per maand.

De overige in de betaalde bruto-huur begrepen elementen komen niet voor subsidiëring in aanmerking en worden dus ook bij de verhoging van de beslagvrije voet op grond van artikel 475d, vijfde lid, onderdeel b, Rv buiten beschouwing gelaten. Het feit dat de belastingschuldige niet onder betaling van deze elementen uitkomt doet hieraan niet af.

NB:

Voor toepassing van het vorenstaande dient de belastingschuldige zo nodig een huurspecificatie te verstrekken, verkrijgbaar bij de verhuurder.

Bijlage A bij bijlage Ic

huur in
gulden
1107

			max. huurgrens (23 jaar en ouder)	
		50% huur- subsidie voor 65+ en gehandicapten	50% huur- subsidie voor 65+ en gehandicapten	
	50% huur- subsidie voor 65-	geen extra huursubsidie voor 65-	geen extra huursubsidie voor 65-	
937		—————	aftoppingsgrens	
874	————— 75% huursubsidie	————— 75% huursubsidie	————— 75% huursubsidie	aftoppingsgrens
611	—————	—————	—————	kortingsgrens/max. huurgrens voor jongeren (jonger dan 23 jaar)
	100% huursubsidie	100% huursubsidie	100% huursubsidie	
349	—————	—————	—————	niveau normhuren voor minima = eigen bijdrage huurder
0	1 persoon	2 personen	3 en meer personen	

Bijlage Id Percentage invorderingsrente

Het percentage van de invorderingsrente bedoeld in artikel 29 van de Invorderingswet 1990 bedraagt:

voor het vierde kwartaal 1992: 7,90;
voor het eerste kwartaal 1993: 7,10;
voor het tweede kwartaal 1993: 6,65;
voor het derde kwartaal 1993: 6,45;
voor het vierde kwartaal 1993: 5,55;
voor het eerste kwartaal 1994: 5,15;
voor het tweede kwartaal 1994: 4,90;
voor het derde kwartaal 1994: 5,25;
voor het vierde kwartaal 1994: 5,-;
voor het eerste kwartaal 1995: 5,-;
voor het tweede kwartaal 1995: 5,-;
voor het derde kwartaal 1995: 4,50;
voor het vierde kwartaal 1995: 4,25;
voor het eerste kwartaal 1996: 4,-;
voor het tweede kwartaal 1996: 3,25;
voor het derde kwartaal 1996: 2,50;
voor het vierde kwartaal 1996: 2,50;
voor het eerste kwartaal 1997: 2,50;
voor het tweede kwartaal 1997: 2,50;
voor het derde kwartaal 1997: 3,-;
voor het vierde kwartaal 1997: 3,-;
voor het eerste kwartaal 1998: 3,25;
voor het tweede kwartaal 1998: 3,25;
voor het derde kwartaal 1998: 3,25;
voor het vierde kwartaal 1998: 3,25;
voor het eerste kwartaal 1999: 3,25;
voor het tweede kwartaal 1999: 3,25;
voor het derde kwartaal 1999: 2,75;
voor het vierde kwartaal 1999: 2,75.

Bijlages 1a tot 1d behorende bij het collegebesluit van

De Secretaris,