

***Leidraad Invordering
Waterschapsbelastingen
Hoogheemraadschap
De Stichtse Rijnlanden***



Uitgave januari 2003

INHOUDSOPGAVE

	Pag.
Leeswijzer Leidraad invordering waterschapsbelastingen	21
Lijst met gebruikte afkortingen	23
Inleidende opmerkingen	25
0 Vertaalbepalingen Waterschapswet	25
1 Algemeen	25
2 Rechten bij invoer	25
3 Belastingen	25
4 Aansprakelijkgestelden en andere derden	25
5 Karakter van deze leidraad	26
6 Awb	26
7 Algemene uitgangspunten van het invorderingsbeleid	26
8 Strak en efficiënt beleid	26
9 Invorderingsmaatregelen tegen grote bedrijven	26
10 Algemene beginselen van behoorlijk bestuur	27
11 Voor de invordering minder geschikte dagen	27
12 Datum van binnenkomst van bescheiden; bevoegde ambtenaar	28
13 De belastingdeurwaarder: gedragsregels	28
14 Binnentreding	28
15 Bewaren invorderingsbescheiden	30
16 Bestuurlijke boeten	30
17 Verklaring inzake nakoming fiscale verplichtingen	30
18 Diplomatieke status	31
19 Bezwaar– c.q. beroepsmogelijkheden rechten bij invoer	31
HOOFDSTUK I ALGEMENE BEPALINGEN	32
Artikel 1	32
§ 1 <i>Toepassingsgebied</i>	32
0 Vertaalbepaling Waterschapswet	32
1 Algemeen	32
Artikel 2	34
§ 1 <i>Begrippen</i>	35
0 Vertaalbepaling Waterschapswet	35
1 Woonplaats	35
§ 2 <i>Heffingsrente, revisierente of compenserende interesten</i>	36
1 Voor bezwaar vatbare beschikkingen inzake heffingsrente, revisierente of compenserende rente	36
2 Revisierente	36
Artikel 3	37
§ 1 <i>Algemeen</i>	37
1 Civiele invordering	37
2 Fiscale en civiele mogelijkheden	37
3 Bevoegdheid tot inning rechten bij invoer	37
4 Aanspreken borg	37
§ 2 <i>Conservatoir beslag</i>	37
1 Versnelde invordering	38
2 Gegronde vrees voor verduistering	38
3 Materiële schuld	38
§ 3 <i>Faillissementsaanvraag</i>	38
1 Faillissementsaanvraag: algemeen	38
2 Aanspreken borg	39
3 Particulieren	39

4	Onbeheerde nalatenschap	39
5	Saneringsaanbod	39
6	Verzoek uitstel van betaling	40
7	Toestemming	40
8	Mededeling	40
9	Steunvordering Uitvoeringsinstituut	40
10	Verlenen steunvordering	40
11	Verzet 41	
§ 4	<i>Procesvertegenwoordiging</i>	41
1	Juridische bijstand	41
2	Toestemming	41
3	Juridisch en beleidsadvies	41
Artikel 4		42
§ 1	<i>Bevoegdheid belastingdeurwaarder</i>	42
1	Reikwijdte 42	
2	Bescherming van belastingdeurwaarder	42
Artikel 5		43
	Relatieve competentie	43
Artikel 6		44
§ 1	<i>Reikwijdte Invorderingswet</i>	44
1	Rente en kosten	44
Artikel 7		46
§ 1	<i>Betaling en afboeking</i>	46
0	Toepassingsgebied	46
1	Tijdstip betaling en bestemming van de betaling	46
2	Afboekingen van ongerichte betalingen	46
3	Teveelbetaling	47
4	Ontvangen bedragen uit executie, wettelijke schuldsaneringsregeling of faillissement 47	
5	Splitsing in kosten, rente en belastingaanslag	47
6	Bestuurlijke boete	47
7	Aansprakelijkgestelden	48
8	Betaling van kleine bedragen	48
9	Betaling bij vergissing	48
10	Kwitantie 48	
11	Mededeling afboeking	49
12	Vrijwillig betaalde belasting	49
HOOFDSTUK II INVORDERING IN EERSTE AANLEG		50
Artikel 8		50
§ 1	<i>Invordering in eerste aanleg</i>	50
0	Toepassingsgebied	50
1	Begin invordering	50
2	Verzending/uitreiking aanslagbiljet	50
3	Verzending via TPGPost	50
4	Uitreiking 50	
5	Meer belastingschuldigen	50
6	Betalingsplicht aangeslagene	51
7	Vooraf inlichten van erfgenamen en andere personen	51
Artikel 9		52
§ 1	<i>Betalingstermijnen</i>	53
1	Algemeen 53	
2	Regeling betalingstermijnen	53
2.1	Algemene betalingstermijn	53
2.2	Betalingstermijn navorderingsaanslagen	53
2.3	Beschikking bestuurlijke boete	53

2.4	Betalingstermijn voorlopige aanslag	53
2a	Uitbetaling ineens voorlopige teruggaven	53
3	Dagtekening	53
4	Begrip 'maand'	53
5	Geen termijnverlenging	54
6	Bezwaar- of beroepschrift schorst betalingsverplichting niet	54
Artikel 10		55
§ 1	<i>Versnelde invordering</i>	55
1	Algemeen	55
2	Vervaldagen op het aanslagbiljet	55
3	Reikwijdte versnelde invordering	55
4	Versnelde invordering en uitstel van betaling in de rechten van successie of schenking, inkomstenbelasting en douanerechten	56
5	Faillissement en de wettelijke schuldsaneringsregeling (eerste lid, onderdeel a)	56
6	Vrees voor verduistering (eerste lid, onderdeel b)	57
7	Metterwoon verlaten van Nederland (eerste lid, onderdeel c)	57
8	Geen vaste woonplaats in Nederland (eerste lid, onderdeel d)	57
9	Er ligt al beslag (eerste lid, onderdeel e)	58
10	Verkoop namens derden (eerste lid, onderdeel f)	58
11	Vordering ex artikel 19 (eerste lid, onderdeel g)	58
12	Geen zekerheid bij douaneschuld	59
HOOFDSTUK III DWANGINVORDERING		61
Artikel 11		61
§ 1	<i>Aanmaning</i>	61
0	Herinnering	61
1	Eerste vervolgingsmaatregel	61
2	Achterwege laten van tussentijdse vervolging	61
3	Aan wie wordt de aanmaning gezonden	61
4	Adressering en verzending	62
5	Ten onrechte aanmaning verzonden	62
6	Gedeeltelijke voldoening	62
7	Bestuurlijke boete	62
Artikel 12		62
§ 1	<i>Het dwangbevel</i>	62
1	Algemeen	62
2	Onderwerp van het dwangbevel	63
3	Tegen wie wordt een dwangbevel verleend	63
Artikel 13		64
§ 1	<i>Betekening van het dwangbevel</i>	64
1	Algemeen	64
2	Wijze van betekening	64
3	Betekening blijft achterwege	64
4	Domiciliekeuze	64
5	Bijzondere gevallen	64
Artikel 14		66
§ 1	<i>Tenuitvoerlegging van het dwangbevel</i>	66
1	Tenuitvoerlegging, keuze van maatregelen	66
2	Mate van souplesse	66
3	Verzoek belastingdeurwaarder om onverwijlde voorziening	66
4	Goederen van derden	67
5	Betekening van het beslag aan de derde	67
6	Overdracht invordering	67
7	Bewaarder is gerechtelijke bewaarder	67
8	Onttrekking	67
9	Actio Pauliana	67

10	Opheffing na gedeeltelijke betaling	68
11	Opheffing van het beslag tegen betaling door een derde	68
12	Onderhandse verkoop	68
13	Strafrechtelijk beslag	68
14	Invordering en ontnemingswetgeving	68
§ 2	<i>Beslag op roerende zaken die geen registergoederen zijn</i>	69
1	Kennisgeving vooraf	69
2	Domiciliekeuze	69
3	Aanbod van betaling	69
4	Omvang van het beslag	69
5	Aanwezigheid andere ambtenaar	69
6	Vorderingen tot vergoeding	69
7	Zaken van derden	70
8	Voldoening zekerheidsschuld door ambtenaar belast met de invordering	70
9	Zaken bij derden	70
10	Wegvoeren van beslagen zaken	70
11	Wegvoeren van douanegoederen	71
12	Belasting van personenauto's en motorrijwielen en belasting zware motorrijtuigen	71
13	Afsluiting	71
14	Bewaarder	71
15	Cumulatief beslag	72
16	Prolongatie	72
17	Executoriale verkoop computerapparatuur	73
18	Zilveren, gouden en platina werken	73
19	Namaakzaken	73
20	Illegale zaken	73
21	De executoriale verkoop	74
23	Onderhandse verkoop	74
24	Samenloop opheffing beslag en onderhandse verkoop	74
25	Bieden voor rekening van het waterschap	75
26	Einde van het beslag	75
27	Gegevensverstrekking	75
28	Opbrengst verkoop	75
29	Proces-verbaal van verkoop	75
§ 3	<i>Beslag op onroerende zaken</i>	75
1	Doelstelling beslaglegging	75
2	Opnieuw bevel tot betaling	76
3	Betekening beslag	76
4	Aanwijzing notaris	76
5	Bewaarder	76
6	Nieuwe belastingschuld	76
7	Aanwezige zaken	77
8	Verhuurde of verpachte onroerende zaken	77
9	Voorwaarden van verkoop	77
10	Opheffing van het beslag	77
§ 4	<i>Beslag onder derden</i>	77
1	Algemeen	77
2	Derdenbeslag of vordering ex artikel 19	78
3	Roerende zaken	78
4	Beslaglegging	78
5	Omvang van het beslag	78
6	Periodieke betalingen	78
7	Buitengerechtelijke verklaring	79
8	Afdracht na het doen van de buitengerechtelijke verklaring	79
9	Het in gebreke blijven tot het doen van verklaring	79

10	Niet afdragen na het doen van verklaring	79
11	Betwisting van de afgelegde verklaring	80
12	Vroegtijdige verklaring	80
13	Opzeggen van vorderingen	80
14	Retentierecht	80
15	Opheffing van het beslag	80
16	Onverschuldigde betaling	81
17	Derdenbeslag onder het waterschap c.q. de ambtenaar belast met de invordering en het doen van verklaring	81
18	Derdenbeslag op voorlopige teruggaaf	81
§ 5	<i>Beslag op schepen</i>	81
1	Algemeen	81
2	Bevel tot betaling	82
3	Beslag aan boord	82
4	Domiciliekeuze	82
5	Beletten van het vertrek	82
6	Aanwezige zaken	82
7	De executie van schepen	82
8	Afgelasting van de verkoop	83
9	Deskundige hulp	83
10	Onttrekking	83
11	Opheffing van het beslag	83
Artikel 15		85
§ 1	<i>Versnelde invordering</i>	85
1	Algemeen	85
Artikel 16		87
§ 1	<i>Invordering van vervallen termijnen</i>	87
1	Tenuitvoerlegging door beslag	87
2	Tenuitvoerlegging termijndwangbevel	87
Artikel 17		89
§ 1	<i>Verzet</i>	89
1	Algemeen	89
2	Schorsing van de invordering	89
3	Twijfel over materiële verschuldigdheid	90
4	Verzet door aansprakelijkgestelde	90
5	Verzet artikel 438 Rv	90
6	Verzet door derden	90
Artikel 18		92
Artikel 19		94
§ 1	<i>Algemeen</i>	94
1	De vordering	94
2	Betekend dwangbevel	95
3	Geen vordering	95
4	Vorm	95
5	Vervolgingskosten en rente	95
6	Voldoen aan de vordering	95
7	Niet voldoen aan de vordering	96
8	Intrekken van een vordering	96
9	Verzet	96
10	Onverschuldigde betaling	96
11	Vermindering of vernietiging van de aanslag	96
§ 2	<i>De faillissementsvordering</i>	97
1	Aan te melden schulden	97
2	Surseance van betaling	97
3	Opkomen in faillissement	97

§ 3	<i>Vorderingen met betrekking tot periodieke betalingen</i>	98
1	Overwegen van een vordering	98
2	Beslagvrije voet	98
3	Verplichting belastingschuldige tot gegevensverstrekking	98
4	Wijziging beslagvrije voet	98
5	Wijze waarop de vordering wordt gedaan	99
6	Verrekening ex artikel 117 Ambtenarenwet	99
7	Periodieke betalingen onder de bijstandsnorm	99
8	Vordering in relatie tot voorlopige teruggaaf	99
Artikel 20		102
	Lijfdwang	102
HOOFDSTUK IV BIJZONDERE BEPALINGEN		103
AFDELING 1 VERHAALSRECHTEN		103
Artikel 21		103
0	Specifieke regeling voor waterschappen	103
§ 1	<i>Voorrang</i> 103	
1	Werkings sfeer	103
Artikel 22		104
§ 1	<i>Inleidende opmerkingen</i>	104
1	Werkings sfeer van het artikel	104
2	Overbetekening beslag	105
2a	Verzet artikel 435, derde lid, Rv	105
3	Volgorde uitwinning buiten faillissement	105
3a	Volgorde uitwinning in faillissement	105
4	Onderhandse verkoop	105
5	Pauliana 105	
6	Bodemrecht in relatie tot wettelijke schuldsaneringsregeling en faillissement	106
§ 2	<i>Verzet in rechte</i>	106
1	Opschorting verkoop na verzet in rechte	106
§ 3	<i>Begrippen bodem en stoffering</i>	106
1	Reikwijdte 106	
§ 4	<i>Bodemrecht</i>	106
1	In welke gevallen	106
2	Bodemrecht en voorrang	106
§ 5	<i>Het beroepschrift ex artikel 22 van de wet en de schriftelijke mededeling ex artikel 435, derde lid, Rv</i> 106	
1	Beroepschrift algemeen	106
2	Beroepschriftprocedure en Awb	107
3	Taak van de ambtenaar belast met de invordering met betrekking tot beroepschriften ex artikel 22 van de wet	107
4	Criteria voor de beslissing op het beroepschrift ex artikel 22 van de wet	107
5	Beslissing dagelijks bestuur	108
6	Onduidelijk bezwaar	108
7	Taken met betrekking tot de schriftelijke mededeling ex artikel 435, derde lid, Rv	108
8	Samenloop administratief beroep en verzet	108
§ 6	<i>Administratief beroep of verzet blijft achterwege</i>	108
1	Executie 108	
Artikel 22a		109
	Motorrijtuigenbelasting	109
Artikel 23		111
	Verhaalsrecht inkomstenbelasting	111
AFDELING 2 VERREKENING		113
Artikel 24		113
§ 1	<i>Algemeen</i> 114	
0	Aanvulling Waterschapswet	114

1	Afwijking open systeem	114
2	Wanneer verrekening?	114
3	Betwiste schuld	114
4	Reikwijdte van de verrekening	115
5	Fiscale eenheid vennootschapsbelasting	115
6	Tijdstip van verrekening	115
7	Verjaring 115	
8	Bekendmaking	115
9	Verrekening omzetbelasting	115
10	Verrekening betalingskorting	115
11	Uitstelfaciliteiten inkomstenbelasting	115
11a	Verrekening en voorlopige teruggaven	116
12	Verrekening met uit te betalen bedragen in de vorm van schadevergoedingen	116
13	Verrekening van uit te betalen bedragen in het kader van de moeder-/dochterraichtlijn	116
14	Verrekeningsmogelijkheid rechten bij invoer	116
§ 2	<i>Overdracht van vorderingen en verpanding</i>	116
1	Algemeen 116	
2	Mogelijkheid van cessie of verpanding	116
3	Instemming	117
4	Verzoek om instemming en Awb	117
5	Beroepsprocedure en Awb	118
6	Bekendmaking en periode waarbinnen geen verrekening mogelijk is	118
7	Niet tijdig ingediend beroepschrift	118
8	Niet tijdig nemen van een beslissing	118
9	Kort geding 118	
AFDELING 3 UITSTEL VAN BETALING, KWIJTSCHELDING EN VERJARING		121
Artikel 25		121
§ 1	<i>Algemene uitgangspunten uitstelbeleid</i>	124
1	Inleiding 124	
2	Het verzoek om uitstel van betaling	124
3	Alleen op verzoek uitstel	124
4	Houding van de ambtenaar belast met de invordering tijdens behandeling verzoek	124
5	De beslissing op het verzoek om uitstel van betaling	125
6	Wanneer wordt het verzoek onder meer afgewezen?	125
7	Beëindiging uitstel/intrekking beschikking	125
8	Voordat het uitstel wordt beëindigd	126
9	Beëindiging van een verleend uitstel en 'hoorplicht'	126
10	Van rechtswege vervallen van een verleend uitstel	126
11	Geen dwanginvordering tijdens verleend uitstel	126
12	Gevolg van het niet verlenen van uitstel, het intrekken van een verleend uitstel en het verstrijken van rechtswege van een verleend uitstel	126
13	Ambtshalve aanslagen	127
14	Uitstel voor een bestuurlijke boete	127
15	De ambtenaar belast met de invordering kan aan het uitstel voorwaarden verbinden 127	
16	Het stellen van zekerheid als voorwaarde	127
17	Uitstel van betaling volgens het CDW	128
18	Tijdstip indiening verzoek	128
19	Mondeling mededelen beschikking	128
20	Toetsing door dagelijks bestuur	128
21	Beroepsfase en Awb	128
22	Niet tijdig nemen van een beslissing	129
23	(Herhaald) verzoek bij de ambtenaar belast met de invordering	129
24	Bezwaarschrift tegen een beslissing op een verzoek om uitstel	129

§ 2	<i>Uitstel in verband met bezwaren tegen de belastingaanslag</i>	129
1	Inleiding uitstel in verband met bezwaar	129
1a	Nog in te dienen bezwaarschrift	130
2	Ongemotiveerd bezwaarschrift	130
3	De beslissing op een verzoek om uitstel in verband met een tijdig ingediend bezwaarschrift	131
4	De beslissing op een verzoek om uitstel in verband met een niet-tijdig ingediend bezwaarschrift	131
5	Verrekening met een teruggaaf uit anderen hoofde	131
6	Bedrag waarvoor geen uitstel is verleend moet tijdig worden voldaan	131
§ 3	<i>Uitstel in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag</i>	131
1	Inleiding uitstel in verband met een belastingteruggaaf en andere uit te betalen bedragen	132
2	Het verzoek om uitstel in verband met uit te betalen bedragen	132
3	Niet volledig of ongemotiveerd verzoek	132
4	De beslissing op het verzoek	132
5	Uit te betalen bedragen waarop het uitstel niet ziet worden in de regel niet uitgekeerd	132
6	Het verzoek wordt afgewezen	132
7	Rente	133
§ 4	<i>Uitstelfaciliteiten inkomstenbelasting: algemeen</i>	133
§ 5	<i>Uitstel van betaling van inkomstenbelasting inzake staking door overheidsingrijpen</i>	133
§ 5a	<i>Uitstel van betaling van inkomstenbelasting inzake pensioen- en lijfrente aanspraken</i>	133
§ 5b	<i>Uitstel van betaling van inkomstenbelasting inzake kapitaalverzekering eigen woning</i>	133
§ 5c	<i>Uitstel van betaling van inkomstenbelasting wegens inkomen (vervreemdingsvoordelen) uit aanmerkelijk belang</i>	133
§ 5d	<i>Uitstel van betaling van inkomstenbelasting inzake beëindiging van een terbeschikkingstelling van een zaak</i>	133
§ 5e	<i>Uitstel van betaling van inkomstenbelasting inzake staking door overlijden</i>	133
§ 6	<i>Uitstel van betaling van inkomstenbelasting inzake staking en overbrenging van de ondernemingswoning naar het privé-vermogen</i>	133
§ 6a	<i>Uitstel van betaling van het recht van successie of schenking bij bedrijfsopvolging</i>	133
§ 7	<i>Uitstel van betaling in verband met betalingsproblemen</i>	133
1	Inleiding op uitstel in verband met betalingsmoeilijkheden	133
2	Beslissing op een verzoek	134
§ 8	<i>Kredietverlening door derden (betalingsproblemen algemeen)</i>	134
1	Kredietverlening door derden gaat vóór uitstel	134
§ 9	<i>De aard van de schuld en de soort (betalingsproblemen algemeen)</i>	134
1	Onderscheid zakelijke en persoonlijke schuld	134
2	Voorlopige aanslagen	134
3	Motorrijtuigenbelasting, belasting van personenauto's en motorrijwielen en belasting zware motorrijtuigen	135
§ 10	<i>Faillissement, wettelijke schuldsaneringsregeling en surseance van betaling (betalingsproblemen algemeen)</i>	135
1	Uitstel in verband met faillissement, wettelijke schuldsaneringsregeling en surseance	135
§ 11	<i>De financiële omstandigheden (betalingsproblemen algemeen)</i>	135
1	De begrippen betalingscapaciteit/vermogen	135
2	Vermogen staat uitstel in de regel in de weg	135
3	Uitgezonderde vermogensobjecten/Begrip vermogen en echtgenoot	135
4	Betalingscapaciteit algemeen	136
5	Periodieke betalingen en betalingstijdstip	136
§ 12	<i>Verrekeningen tijdens betalingsregelingen (betalingsproblemen algemeen)</i>	136

1	Uit te betalen bedragen worden in de regel niet uitgekeerd	136
§ 13	<i>Betalingsregeling voor particulieren</i>	136
1	Uitgangspunt uitstelbeleid particulieren	136
2	Gemotiveerd verzoek voor enkele maanden uitstel toestaan	137
3	Bij andere verzoeken wordt de betalingscapaciteit berekend	137
4	Berekening betalingscapaciteit bij regeling tot en met 12 maanden	137
5	Bijzondere uitgaven kunnen de betalingscapaciteit beïnvloeden	138
6	Huur- en hypotheekverplichtingen	138
7	Aflossingsverplichtingen aan derden	138
8	Extra inkomsten	138
9	Belastingenschuldige stelt zelf een regeling voor	138
10	Regelingen langer dan 12 maanden	138
§ 13A	<i>Uitstel van betaling gedurende de periode van schuldbemiddeling</i>	139
1	Uitstel voor een periode van 36 maanden	139
§ 14	<i>Betalingsregeling voor ondernemers</i>	140
1	Voor zakelijke schuld minder aanleiding voor uitstel	140
2	Persoonlijke belastingen van ondernemers	140
3	Geen uitstel bij niet solvabele onderneming	140
4	Hooguit een kort uitstel voor zakelijk schuld	140
5	Gewezen ondernemers	141
6	Werkgelegenheidsaspecten/mogelijkheid van overheidssteun/subsidie	141
7	Betalingscapaciteit bij ondernemers	141
8	Betalingscapaciteit en aflossingsverplichtingen aan derden	141
Artikel 26		143
§ 1	<i>Algemeen</i>	143
1	Inleiding	143
2	Conserverende belastingaanslagen	144
3	Ontslag van betalingsverplichting	144
4	Kwijtschelding rechten bij invoer	144
5	Kwijtschelding van reeds betaalde belastingaanslagen	145
6	Belastingen waarvoor geen kwijtschelding wordt verleend	145
7	Verzoek om kwijtschelding en Awb	145
8	Het indienen van een verzoek om kwijtschelding	145
9	Verzoek niet ingediend op het daarvoor bestemde formulier	145
10	Aanvulling verzoek/niet ingevuld of onjuist ingevuld formulier	146
11	Houding van de ambtenaar belast met de invordering tijdens de behandeling van het verzoek	146
12	De behandeling van het verzoek om kwijtschelding	146
13	Saneringsverzoeken	146
14	Inhoud van de beslissing	147
15	Mondeling meedelen beschikking	147
16	Gevallen waarin geen kwijtschelding wordt verleend	147
17	Vermindering van de belastingaanslag na kwijtschelding	149
18	Teruggaaf in verband met een verzoek tot middeling	149
19	Geen verjaring	149
20	Controle van inkomens- en vermogensgegevens bij derden	149
§ 2	<i>Kwijtschelding van belastingen in de privé-sfeer</i>	149
1	Inleiding	150
2	Wanneer wordt kwijtschelding verleend?	150
3	Het begrip vermogen	150
4	De inboedel als vermogensbestanddeel	151
4a	Uitvaartvoorziening	151
5	Bejaarden en vermogen	151
6	De auto als vermogensbestanddeel	151
7	Bank- en/of girosaldi en vermogen	152

8	De eigen woning als vermogensbestanddeel	152
9	Vermogen van kinderen	153
10	Nalatschappen en vermogen	153
11	Spaarsaldi als vermogensbestanddeel	153
11a	Beroepsvermogen Wikker	154
12	Betalingscapaciteit	154
13	Netto–besteedbaar inkomen	155
14	Netto–besteedbaar inkomen en inkomsten van inwonenden	155
15	Netto–besteedbaar inkomen en vakantiegeld	155
16	Netto–besteedbaar inkomen en studiefinanciering	155
17	Bijzondere bijstand/ouderlijke bijdrage	156
17a	Persoonsgebonden budget	156
17b	Vergoedingen ter stimulering van arbeid	156
18	Overige inkomsten	157
18A	Netto–besteedbaar inkomen Wikkers	157
19	Netto–besteedbaar inkomen en de aftrekbare uitgaven	157
20	Betalingen op belastingschulden	157
21	Uitgaven voor huur/hypotheekrente en erfpachtcanons	158
21A	Huursubsidienormen en ouderenhuishoudens	159
22	Uitgaven voor premies ziektekostenverzekering en nominale ziekenfondspremie	159
23	Uitgaven in verband met onderhoudsverplichting	159
24	Uitgaven in verband met aflossingen op leningen	159
24A	Uitgaven onderverhuur c.q. kamerverhuur en het houden van kostgangers	160
25	Betalingen aan andere schuldeisers	160
26	Normbedragen voor bestaanskosten	160
26a	Verblijf in inrichting	161
27	Buitenlandse belastingschuldigen	161
28	Onderhoud gezinsleden in het buitenland	161
29	Betalingscapaciteit niet volledig opgeëist	162
§ 2a	<i>Wettelijke schuldsaneringsregeling en (buiten)gerechtelijk akkoord</i>	162
1	Begripsbepalingen	162
2	Algemeen	162
3	Gevolgen wettelijke schuldsaneringsregeling	163
3.1	Bodembeslag	163
3.2	Aansprakelijkheid	163
3.3	Verrekening	163
3.4	Boedelschuldeisers	163
4	Schuldsaneringsregelingen van het waterschap	164
5	Buitengerechtelijk akkoord alleen in die gevallen waarin redelijkerwijs mag worden aangenomen dat de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing zal worden verklaard	164
5.1	Imperatieve afwijzingsgronden	164
5.2	Facultatieve afwijzingsgronden	164
6	Situaties artikel 19a van de regeling	165
7	Situaties artikel 22a van de regeling	165
8	Begrip belastingschuld	166
9	Voorwaarden voor toetreding tot een gerechtelijk of buitengerechtelijk akkoord	166
10	Ten minste dubbele percentage van hetgeen aan concurrenten wordt uitgekeerd met betrekking tot de preferente vorderingen (waterschapsomslag)	167
11	Het te ontvangen bedrag moet ten minste dezelfde omvang hebben als kan worden verkregen indien de rechter een saneringsplan vaststelt	167
12	Lopende verplichtingen bijhouden	167
13	De ambtenaar belast met de invordering mag niet worden achtergesteld bij gelijkbevoorrechte schuldeisers	167
14	Buiten toepassing laten van enkele artikelen van de regeling	167

15	Bestuurlijke boeten, rente en kosten	168
16	Gevolgen (buiten)gerechtelijk akkoord	168
16a	Gevolgen schuldbemiddeling	168
17	Gevolgen dwangakkoord	169
§ 3	<i>Schuldenregeling voor particulieren en ex-ondernemers</i>	169
1	Voorwaarden tot deelname aan een regeling	169
2	Begrip belastingschuld	169
3	Ten minste het dubbele percentage moet worden uitgekeerd	169
4	Opbrengst ten minste gelijk aan datgene wat bij invorderingsmaatregelen kan worden verkregen en aan de betalingscapaciteit	170
5	Ambtenaar van het waterschap belast met de invordering niet achterstellen bij gelijkbevoorrechte schuldeisers	170
6	Na schuldenregeling nieuwe verplichtingen nakomen	170
7	Belastingteruggaven en andere uit te betalen bedragen	170
8	Bestuurlijke boeten	171
9	Rente en kosten	171
§ 4	<i>Kwijtschelding van belastingen in de zakelijke sfeer</i>	171
1	Inleiding 171	
2	Wanneer wordt kwijtschelding van zakelijke schuld verleend?	171
3	Wanneer wordt kwijtschelding verleend van persoonlijke belastingen?	171
4	Algemeen beleid	172
5	Mogelijkheid tot aansprakelijkheid van derden	172
6	Geen eenzijdige tegemoetkoming van de ambtenaar belast met de invordering	172
7	Voorwaarden tot deelname aan een akkoord	173
8	Begrip belastingschuld	174
9	Ten minste het dubbele percentage moet worden uitgekeerd	174
10	Aangeboden bedrag moet van substantiële omvang zijn	174
11	Opbrengst moet ten minste gelijk zijn aan de opbrengst bij executie	174
12	Ambtenaar van het waterschap belast met de invordering niet achterstellen bij gelijk bevoorrechte schuldeisers	175
13	Integrale voldoening omzetbelasting ex artikel 29, tweede lid	175
14	Desinvesteringsbijtelling	175
15	Lopende verplichtingen bijhouden	175
16	Na sanering reële perspectieven omtrent voortbestaan van de onderneming	175
17	Teruggaven en andere uit te betalen bedragen	176
18	Bestuurlijke boeten	176
19	Rente en kosten	177
20	Speciale crediteuren	177
§ 5	<i>Kwijtschelding na staking bedrijf of zelfstandige beroepsuitoefening</i>	177
1	Ex-ondernemers	177
§ 6	<i>Administratief beroep</i>	178
1	Administratief beroep tegen de beschikking van de ambtenaar belast met de invordering 178	
2	Herhaald verzoek om kwijtschelding	178
3	Beroepsfase en Awb	178
4	Welke gegevens en normen	179
5	Invordering na administratief beroep en herhaald verzoek	179
6	Niet tijdig nemen van een besluit	179
§ 7	<i>Voortzetting van de invordering</i>	180
1	Voortzetting van de invordering na afwijzing	180
§ 8	<i>Niet verder bemoeilijken</i>	180
1	Inleiding 180	
2	Niet verder bemoeilijken in relatie tot een loonbelastingverklaring of een verzoek om een voorlopige teruggaaf	181
2a	Aanslag voorafgegaan door een negatieve voorlopige aanslag	181

3	Buitenlandse belastingschuld	181
4	Administratief beroep	181
§ 8a	<i>Kwijtschelding van conserverende belastingaanslagen inkomstenbelasting inzake pensioen- en lijfrenteaanspraken</i>	181
§ 9	<i>Kwijtschelding van conserverende belastingaanslagen inzake winst uit aanmerkelijk belang</i>	181
§ 10	<i>Kwijtschelding van belastingaanslagen successie- en schenkingsrecht bij bedrijfsopvolging</i>	181
Artikel 27		182
§ 1	<i>Verjaring</i>	182
1	Algemeen	182
2	Aansprakelijkgestelden	182
3	Stuiting	182
4	Uitstel van betaling	183
4a	Wettelijke schuldsaneringsregeling	183
7	Rechtsgeding	183
8	Afstand van verjaring	183
9	Beroep op verjaring	183
10	Rente en kosten	184
HOOFDSTUK V BETALINGSKORTING EN RENTE		185
Artikel 27a		185
	Betalingskorting	185
Artikel 28		187
§ 1	<i>Algemeen</i>	187
1	Kader van de invorderingsrente	187
2	Invorderingsrente en uitstelfaciliteiten inkomstenbelasting	188
3	Rente terzake van belastingen bij invoer	188
4	Dag van betaling	188
5	Renteloos uitstel van betaling	188
§ 2	<i>Vermindering, redres en vergoeding</i>	188
1	Onverschuldigheid	188
2	Niet-verwijtbaarheid	188
3	Verzuim van het waterschap	189
4	Te late uitbetaling	189
5	Kwijtschelding niet mogelijk	189
6	Teruggaaf middeling	189
7	Beslistermijnen verzoeken	189
§ 3	<i>Verminderingsen en toepassing artikel 28, zesde lid</i>	189
1	Vergoeding invorderingsrente	190
2	Verschuldigde invorderingsrente	190
3	Verminderingsen vanaf het belastingjaar 1997	190
Artikel 29		191
§ 1	<i>Vaststelling rentevoet</i>	191
1	Vaststelling rentevoet	191
Artikel 30		193
§ 1	<i>Vaststelling van de rente bij voor bezwaar vatbare beschikking</i>	193
1	Voor bezwaar vatbare beschikking	193
2	Bezwaar tegen de aangeboden of teruggenomen betalingskorting en de in rekening gebrachte of vergoede invorderingsrente	193
3	Beroep en cassatie	194
4	Uitstel van betaling	194
5	Geen bezwaar tegen de niet verleende betalingskorting	194
Artikel 31		195
§ 1	<i>Nadere regelgeving</i>	195
0	Renteregeling Invorderingswet	195

Artikel 31a		197
Afwijkingen betalingskorting en rente		197
HOOFDSTUK VI AANSPRAKELIJKHEID		199
AFDELING 1	199	
Artikel 32		199
§ 1	<i>Fiscale en civiele aansprakelijkheidsbepalingen</i>	199
1	Aansprakelijkheid fiscale en civiele bevoegdheden	199
§ 2	<i>Civielrechtelijke aansprakelijkheid krachtens huwelijksgoederenrecht</i>	199
1	Algemeen 199	
2	Civielrechtelijke aansprakelijkheid	199
3	Gemeenschapsschulden: privé–schulden/belastingsschulden	200
4	Verhaal privé–schuld	200
5	Verhaal gemeenschapsschuld	200
6	Aansprakelijkheid na ontbinding van de goederengemeenschap	200
§ 3	<i>Aansprakelijkheid en invorderingsrente</i>	200
1	Algemeen 201	
2	Invorderingsrente verzekeraar	201
§ 4	<i>Aansprakelijkheid en bestuurlijke boeten</i>	201
1	Aansprakelijkheid en bestuurlijke boete	201
2	Inleders– en ketenaansprakelijkheid	201
3	Bestuurlijke boete verzekeraar	201
4	Motivering 201	
§ 5	<i>Aansprakelijkheid en kosten</i>	201
1	Aansprakelijkheid voor kosten	201
2	Eigen kosten van de aansprakelijkgestelde	202
§ 6	<i>Aansprakelijkheid en heffingsrente</i>	202
Artikel 33		203
§ 1	<i>Inleidende opmerkingen</i>	203
1	Algemeen 203	
§ 2	<i>Begrippen vaste inrichting en vaste vertegenwoordiger</i>	203
1	Ruime uitleg	203
2	Feitelijke vestiging	203
§ 3	<i>Ontbinding en vereffening</i>	204
1	Lichaam dat is ontbonden	204
2	Vereffenaar	204
§ 4	<i>Bestuurder 204</i>	
1	Bestuurder 204	
2	Gewezen bestuurder	204
3	Lichaam als bestuurder	204
§ 5	<i>Disculpatiemogelijkheid</i>	204
1	Niet–verwijtbaarheid	205
Artikelen 34 t/m 47		207
Artikel 48		209
§ 1	<i>Aansprakelijkheid van erfgenamen</i>	209
1	Formele bepalingen niet van toepassing	209
2	Beneficiaire aanvaarding	209
3	Navorderingsaanslagen	209
4	Aansprakelijkheidsschulden	209
5	De waarde in het economische verkeer	209
6	Bestuurdersaansprakelijkheid	210
7	Verhaal op de nalatenschap	210
§ 2	<i>Invordering ten laste van een erfgenaam</i>	210
1	Invordering blijft achterwege	210
2	Dwangbevel	210
AFDELING 2 FORMELE BEPALINGEN	211	

Artikel 49		211
§ 1	<i>Inleidende opmerkingen</i>	211
1	Algemeen	211
2	Uitzondering voor erfgenamen en andere rechtsopvolgers onder algemene titel	211
3	Aansprakelijkstelling vennoten	212
3a	Aansprakelijkstelling bestuurders	212
4	Aansprakelijkstelling voor bestuurlijke boete	212
5	AWR en Awb van toepassing	212
6	Aansprakelijkstelling voor invorderingsrente	213
§ 2	<i>De aansprakelijkstelling</i>	213
1	In gebreke zijn	213
2	Uitstel van betaling en niet verder bemoeilijken	213
4	De bekendmaking van de beschikking	213
5	Nadere motivering keten- en inlenersaansprakelijkheid	214
6	Informatieverstrekking aan aansprakelijkgestelden	214
8	Aansprakelijkstelling als gegevens kunnen worden verstrekt	214
§ 3	<i>Bezwaar, beroep en beroep in cassatie tegen de beschikking aansprakelijkstelling</i>	214
1	Beschikking aansprakelijkstelling voor bezwaar vatbare beschikking	214
2	Awb en Voorschrift Awb van toepassing	214
3	Termijn voor het indienen bezwaarschrift	215
4	Overleg met de ambtenaar belast met de heffing	215
5	Bezwaar en uitstel van betaling	215
6	Beslissing op het bezwaarschrift	215
7	Vermindering aansprakelijkstelling na bezwaar	215
8	Procedure bij de fiscale rechter na afwijzing bezwaarschrift	216
9	Beroep en uitstel van betaling	216
10	Cassatievoorstel na toewijzing van het beroepschrift	216
§ 4	<i>Overgangsrecht procedure aansprakelijkstelling</i>	216
1	Algemeen	216
2	Betwisting maar nog geen dagvaarding vóór 1 december 2002	216
3	Betwisting en bezwaar tegen de belastingaanslag vóór 1 december 2002	216
4	Geen betwisting maar wel bezwaar tegen de belastingaanslag vóór 1 december 2002	217
5	Afdoeningstermijn van betwistingen waarvoor geldt dat de 2-maandstermijn verstrijkt op of na 1 december 2002	217
6	Afdoeningstermijn van betwistingen waarvoor geldt dat de 2-maandstermijn vóór 1 december 2002 verstrijkt	217
7	Betrokkenheid rijksadvocaat bij aansprakelijkheidszaken	217
8	Nadere betwisting na dagvaarding	217
9	Wijziging grond in civiele procedure	217
10	Wijziging bedrag aansprakelijkstelling in civiele procedures	218
11	Invordering en verrekening	218
12	Wijziging eis	218
§ 5	<i>Invordering</i>	218
1	Eerst uitwinning belastingschuldige	218
2	Volgorde van aansprakelijkstellen	218
Artikel 50		220
Artikel 51		222
§ 1	<i>Conservatoir beslag</i>	222
1	Algemeen	222
2	Verval/opheffen conservatoir beslag	222
3	Verval/opheffen conservatoir derdenbeslag	222
4	Executoriale titel	222
5	Verklaring bij derdenbeslag	223
Artikel 52		224

§ 1	<i>Invordering</i>	224
1	Invordering na aansprakelijkstelling	224
2	Aanmaning en eigen dwangbevel	224
3	Invordering na een ingediend bezwaar- of beroepschrift	224
4	Verzoek ambtshalve vermindering door de belastingschuldige	224
5	Invordering na declaratoir vonnis	224
6	Invordering na condemnatoir vonnis	224
§ 2	<i>Verzet tegen tenuitvoerlegging dwangbevel</i>	225
1	Algemeen	225
2	Beperking verzetsgronden	225
3	Verzet tegen executie condemnatoir vonnis	225
§ 3	<i>Vordering</i>	225
1	Vordering	225
§ 4	<i>Lijfswang</i>	225
1	Aansprakelijkgestelde	225
Artikel 53		228
§ 1	<i>Verhaalsrechten</i>	228
§ 2	<i>Verrekening</i>	228
1	Verrekening aansprakelijkheidsschuld	228
§ 2A	<i>Uitstel van betaling</i>	228
1	Algemeen	228
§ 3	<i>Ontslag van betalingsverplichting</i>	228
1	Algemeen	228
§ 4	<i>Verjaring</i>	228
1	Geen eigen verjaringsregels	228
2	Geen verlenging verjaringstermijn	229
Artikel 54		230
§ 1	<i>Mededeling aan de belastingschuldige</i>	230
1	Algemeen	230
2	Invorderingsrente en kosten	230
3	Betaling aanhouden	230
AFDELING 3 BIJZONDERE VERHAALREGELING VOOR DE AANSPRAKELIJKGESTELDE		232
Artikel 55		232
	Verhaal op uitlener onmogelijk	232
Artikel 56		234
	Verhaal inleners- en ketenaansprakelijkgestelden op bestuurdersaansprakelijkgestelden	234
Artikel 57		236
§ 1	<i>Subrogatie</i>	236
1	Algemeen	236
HOOFDSTUK VII VERPLICHTINGEN T.B.V. DE INVORDERING		238
§ 1	<i>Algemene onderwerpen</i>	238
1	Algemeen	238
2	Bevoegde ambtenaar	238
3	Gegevens en inlichtingen	238
4	Gegevensdragers	238
5	Plaats van raadpleging gegevensdragers	239
6	Financiële instellingen	239
7	Van belang voor de invordering	239
Artikel 58		240
§ 1	<i>Verplichtingen ten aanzien van de belastingschuldige of aansprakelijkgestelde zelf</i>	240
1	Verplichting tot het verstrekken van gegevens en tot voor raadpleging ter beschikking stellen van gegevensdragers voor 'eigen' schulden	240
2	Invorderingsonderzoek	240
3	Sfeerovergang	240
4	Aansprakelijkgestelden	240

Artikel 59		242
	Inzageverplichting voor derde	242
Artikel 60		244
§ 1	<i>Raadpleging van stukken: aard, inhoud en wijze</i>	244
1	Algemeen	244
2	Redelijke termijn	244
3	Kwaliteit van de gegevens en wijze van verstrekking of beschikbaar stellen	244
4	Kopieën, leesbare afdrukken of uittreksels	244
5	Strafsancties	245
Artikel 61		246
§ 1	<i>Geheimhoudingsplicht</i>	246
1	Reikwijdte	246
2	Niet van de administratie gescheiden beroepsvertrouwelijke gegevens	246
Artikel 62		248
	Verplichtingen met het oog op de invordering ten aanzien van derden	248
Artikel 63		250
§ 1	<i>Geheimhoudingsplicht beroepsbeoefenaren</i>	250
1	Algemeen	250
Artikel 63a		252
§ 1	<i>Bevoegdheid belastingambtenaren</i>	252
1	Algemeen	252
HOOFDSTUK VIII STRAFRECHTELIJKE BEPALINGEN		254
§ 1	<i>Inleiding</i>	254
1	Algemeen	254
2	Betrokkenheid meer personen	254
Artikel 64		256
§ 1	<i>Overtredingen; geen straf bij afwezigheid van alle schuld</i>	256
1	Algemeen	256
Artikel 65		258
§ 1	<i>Misdrijf</i>	258
1	Algemeen	258
2	Reikwijdte opzetcriterium	258
3	Het alsnog verstrekken van gegevens en inlichtingen kan strafvervolgning voorkomen	258
Artikel 65a		260
§ 1	<i>Overtreding/gevolgen daarvan</i>	260
1	Algemeen	260
Artikel 66		262
§ 1	<i>Algemene bepalingen van strafrecht en algemene bepalingen van strafvordering uit AWR van overeenkomstige toepassing</i>	262
0	Toepassingsgebied	262
1	Algemeen	262
HOOFDSTUK IX AANVULLENDE REGELINGEN		264
Artikel 67		264
§ 1	<i>Geheimhoudingsplicht</i>	264
0	Geheimhoudingsplicht en ontheffing	264
1	Informatieverstrekking van aansprakelijkgestelden	264
2	Informatieverstrekking en de Wet Openbaarheid van bestuur	264
Artikel 68		266
	Verzending en betekening van stukken; recht van successie, overgang, schenking	266
Artikel 69		268
	Ministeriële regeling	268
Artikel 70		270
	Fiscaal bodemrecht	270
HOOFDSTUK X SLOTBEPALINGEN		272

Artikel 71		272
§ 1	<i>Inwerkingtreding</i>	272
1	Invoeringswet	272
2	Overgangsbepalingen	272
Artikel 72		274
§ 1	<i>Citeertitel</i>	274
1	Algemeen	274
HOOFDSTUK XI WETTELIJKE SCHULDSANERINGSREGELING EN FAILLISSEMENT		276
§ 1	<i>Aanvragen van faillissement</i>	276
1	Beleidsmatige toepassing	276
§ 2	<i>Aanmelden belastingschulden in de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement</i>	276
1	Wettelijke schuldsaneringsregeling	276
2	Faillissementen	276
§ 3	<i>Tijdens de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement</i>	276
1	Toezicht ambtenaar belast met de invordering	276
2	Mededeling beslag	276
3	Verhaal tijdens de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement	276
4	Boedelschulden	277
5	Verificatievergadering	277
7	Proceskosten	278
8	Spaarfaillissementen	279
9	Belangenbehartiging door de bewindvoerder of de curator	279
§ 4	<i>Na de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement</i>	279
1	Na de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling	279
2	Na faillissement	279
§ 5	<i>Akkoord in faillissement getoetst aan artikel 19 en artikel 22a van de regeling</i>	280
1	Algemeen	280
HOOFDSTUK XII VERVOLGINGSKOSTEN		282
§ 1	<i>Algemeen</i>	282
1	Vervolgingskosten	282
2	Gevorderde som	282
3	Aan derden toekomende bedragen	282
§ 2	<i>Rechtsmiddelen</i>	282
1	Bezwaar- en beroepsmogelijkheid	282
2	Bezwaarfase en Awb	283
3	Administratief beroep bij de ambtenaar belast met de invordering	283
4	Beroep en cassatie	283
5	Uitstel van betaling	283
§ 3	<i>Vermindering en redres</i>	283
1	Karakter van het ingediende verzoek om geen vervolgingskosten in rekening te brengen	283
2	Niet in rekening brengen	283
3	Onverschuldigdheid	284
4	Niet-verwijtbaarheid	285
5	Versnelde invordering en zekerheidsbeslag	285
6	Aansprakelijkgestelden	286
7	Kwijtschelding niet mogelijk	286
§ 4	<i>Limitering betekeningskosten dwangbevel</i>	286
1	Algemeen	286
HOOFDSTUK XIII ONINBAAR VERKLAREN VAN BELASTINGSSCHULD		287
§ 1	<i>Algemeen</i>	287
1	Algemeen	287

2	Geen invorderingsmogelijkheden	287
3	Belastingteruggaven en andere uit te betalen bedragen	287
4	Kwijtschelding	287
5	Verjaringstermijn	288
6	Rechten bij invoer	288
HOOFDSTUK XIV UITWINNEN VAN ZEKERHEID VOOR RECHTEN BIJ INVOER		289
HOOFDSTUK XV PASPOORTSIGNALERING		291
§ 1	<i>Algemeen</i>	291
1	Verstrekking reisdocument	291
2	Omschrijving paspoortsignalering	291
3	Bevoegdheid tot signalering	291
4	Paspoort, identiteitskaart	291
5	Bevoegdheid tot afgifte van een reisdocument	291
§ 2	<i>Wanneer paspoortsignalering</i>	292
1	Criteria	292
2	Geen andere invorderingsmogelijkheden	292
3	Kans op succes	292
§ 3	<i>Voor welke schulden signalering?</i>	293
1	Soort schulden	293
§ 4	<i>Voor welk bedrag signalering?</i>	293
1	Minimum bedrag	293
§ 5	<i>Gevolgen van de signalering</i>	293
1	Opname in het register paspoortsignaleringen	293
2	Opname in het opsporingsregister	294
3	De aanvraag van een nieuw reisdocument na signalering	294
4	Belastingschuldige staat ingeschreven in een gemeente in Nederland	294
5	Belastingschuldige staat niet ingeschreven in een gemeente in Nederland	295
6	Belastingschuldige verblijft in het buitenland	295
7	Verstrekking van een reisdocument ondanks fiscaal bezwaar	295
8	Vervallenverklaring of weigering tot afgifte van een reisdocument	295
§ 6	<i>Verzet tegen de signalering</i>	296
1	Rechtsmiddelen	296
§ 7	<i>Vervallen van de signalering</i>	296
1	Intrekking	296
HOOFDSTUK XVI GEMEENSCHAPPELIJKE FISCALE REGELING VOOR MOEDERMAATSCHAPPIJEN EN DOCHTERONDERNEMINGEN UIT VERSCHILLENDE LIDSTATEN		298
HOOFDSTUK XVII INTERNATIONALE INVORDERING		300
BIJLAGEN		302
Bijlage 1a.1 Overzicht kwijtscheldingsnormen per 1 januari 2003		302
Bijlage 1a.2 Overzicht bedragen beslagvrije voet per 1 januari 2003		304
Bijlage 1b Overzicht normen studiefinanciering		306
Bijlage 1c Overzicht normen huursubsidie per 1 januari 2003		307
Bijlage 2.1 Tekst Gedragscode Schuldregeling Nederlandse Vereniging voor Volkskrediet (NVVK)		309
Bijlage 2.2 Toelichting bij de Gedragscode Schuldregeling		312

Leeswijzer Leidraad invordering waterschapsbelastingen

Inleiding

Bij de totstandkoming van de Invorderingswet 1990 werd door zowel de Tweede als de Eerste Kamer veel waarde gehecht aan de totstandkoming van een Leidraad invordering. In reactie hierop heeft de Staatssecretaris van Financiën middels een resolutie (resolutie van 25 juni 1990, nr. AFZ 90/1990), de Leidraad Invordering 1990 uitgegeven. Deze Leidraad geldt bij de invordering van belastingen die door het Rijk worden geheven.

Enige jaren geleden heeft de Unie van Waterschappen onderkend dat het goed is dat de waterschappen een eigen Leidraad hebben, die geldt bij de invordering van waterschapsbelastingen. In het jaar 1995 is voor het eerst een model-Leidraad invordering waterschapsbelastingen uitgegeven.

Inmiddels heeft ook de Vereniging van Nederlandse Gemeenten ten behoeve van de gemeenten een model-Leidraad invordering (Leidraad invordering gemeentelijke belastingen) opgesteld.

Thans ligt voor u de Leidraad invordering waterschapsbelastingen Hoogheemraadschap de Stichtse Rijnlanden

De Rijksleidraad heeft in dit verband tot voorbeeld gediend.

Opzet

Alhoewel de Leidraad invordering waterschapsbelastingen van oudsher nauw aansluit bij de Rijksleidraad, is zij daarvan niet een kopie. In gevallen waarin de specifieke situatie bij de waterschappen dat noodzakelijk of wenselijk maakt, zijn in de eigen Leidraad van de Rijksleidraad afwijkende bepalingen opgenomen. Deze werkwijze, waarvoor de waterschappen van meet af aan hebben gekozen, is ook nu gevolgd. In gevallen waarin bepaalde artikelen of onderwerpen uit de Rijksleidraad niet van toepassing zijn op de invordering van waterschapsbelastingen, is dit aangegeven door middel van de woorden 'niet van toepassing op waterschapsbelastingen'. Deze werkwijze heeft als voordeel dat de indeling in afdelingen, artikelen en paragrafen steeds exact gelijk is aan die in de Rijksleidraad.

Omwille van de leesbaarheid en de duidelijkheid wordt de toelichting op ieder artikel voorafgegaan door de integrale wettekst van het betreffende artikel. Deze werkwijze is niet toegepast in gevallen waarin een wettelijke bepaling niet op de waterschappen van toepassing is. In laatstbedoelde gevallen is volstaan met de woorden 'Niet van toepassing op waterschapsbelastingen'. De wetteksten zijn in de Leidraad steeds vetgedrukt weergegeven.

Indeling

De inhoud van de Leidraad volgt de artikelen van de Invorderingswet 1990. Ook de hoofdstukindeling van deze wet is in de Leidraad gevolgd. De Invorderingswet 1990 kent tien hoofdstukken, die ook in de Leidraad met Romeinse cijfers (I t/m X) zijn aangegeven.

In navolging van de Rijksleidraad komt in aansluiting op deze tien hoofdstukken in de hoofdstukken XI t/m XVII van de Leidraad een aantal bijzondere onderwerpen aan de orde, te weten:

- Faillissement;
- Vervolgingskosten;
- Oninbaarlijden van de belastingschuld;
- Uitwinnen van zekerheid van rechten bij invoer (niet van toepassing op waterschapsbelastingen);
- Paspoortsignalering;

- Gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten (niet van toepassing op waterschapsbelastingen);
- Internationale invordering (niet van toepassing op waterschapsbelastingen).

Wie is bevoegd de Leidraad Invordering binnen het waterschap vast te stellen?

De Rijksleidraad Invordering is vastgesteld door de Staatssecretaris van Financiën. Het betreft hier een bevoegdheid die intern door de Minister van Financiën aan de staatssecretaris is overgedragen. In de Waterschapswet (artikel 123, derde lid, onder a) wordt de term 'minister' vertaald naar 'het dagelijks bestuur'.

De bevoegdheid tot invorderen betreft een bevoegdheid die is geattribueerd aan de ambtenaar belast met de invordering, bedoeld in artikel 123, derde lid, onderdeel c, van de Waterschapswet. De Leidraad invordering strekt ertoe het invorderingsbeleid dat binnen een waterschap wordt gehanteerd, te formuleren en te formaliseren. Het standpunt dat de ambtenaar belast met de invordering degene is die bevoegd is tot het vaststellen van de Leidraad invordering voor het eigen waterschap, is op grond van het voorgaande zeker niet onlogisch. Op grond echter van de overweging dat de ambtenaar belast met de invordering zijn bevoegdheden met betrekking tot de invordering onder de bestuurlijke verantwoordelijkheid van het dagelijks bestuur uitoefent, is ook het standpunt, inhoudende dat de bevoegdheid tot het vaststellen van de Leidraad invordering aan het dagelijks bestuur van het waterschap toekomt, verdedigbaar. De bestuurlijke verantwoordelijkheidspositie van het dagelijks bestuur brengt immers met zich dat dit bestuursorgaan bevoegd is de wijze waarop de ambtenaar belast met de invordering van zijn bevoegdheden gebruik maakt, aan te sturen. Naar ons oordeel past het vaststellen van de Leidraad invordering goed in laatstgenoemde aansturingsbevoegdheid. Alles afwegende, gaat onze voorkeur er dan ook naar uit de Leidraad invordering in de praktijk door het dagelijks bestuur van het waterschap te laten vaststellen.

Lijst met gebruikte afkortingen

Abw	=	Algemene bijstandswet
Awb	=	Algemene wet bestuursrecht
AWR	=	Algemene wet inzake rijksbelastingen
BW	=	Burgerlijk Wetboek
B/CA	=	Belastingdienst/Centrale administratie, sector betalingsverwerking
CDW	=	Communautair douanewetboek
CSV	=	Coördinatiewet Sociale Verzekering
DW	=	Douanewet
FW	=	Faillissementswet
Rv	=	Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering
Sr	=	Wetboek van Strafrecht
Stb	=	Staatsblad
Stcrt	=	Staatscourant
Sv	=	Wetboek van Strafvordering
WSF	=	Wet studiefinanciering 2000
WSNP	=	Wet schuldsanering natuurlijke personen

Inleidende opmerkingen

0 Vertaalbepalingen Waterschapswet

Ingevolge artikel 123, lid 2, van de Waterschapswet geschiedt de invordering van waterschapsbelastingen met toepassing van de Invorderingswet 1990 en de Kostenwet invordering rijksbelastingen als ware die belastingen rijksbelastingen. Op grond van artikel 138 van de Waterschapswet blijven de artikelen 5, 20, 21, 59, 62 en 69 van de Invorderingswet 1990 buiten toepassing bij de invordering van waterschapsbelastingen.

1 Algemeen

In deze leidraad wordt verstaan onder:

belastingdeurwaarder: de daartoe door het dagelijks bestuur aangewezen ambtenaar van het waterschap, danwel een als belastingdeurwaarder van het waterschap aangewezen deurwaarder, bedoeld in de Gerechtsdeurwaarderswet.

de wet: de wet van 30 mei 1990 op de invordering van rijksbelastingen (Stb.1990, 221), zoals nadien gewijzigd (Invorderingswet 1990);

de regeling: regeling van 30 mei 1990, Stcrt. 1990, 103, zoals nadien gewijzigd (Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990);

Rijksleidraad: de Leidraad invordering (de resolutie van 25 juni 1990, nr. AFZ 90/1990, inclusief wijzigingen) zoals deze luidt op het moment van toepassing van deze leidraad;

belastingen: belastingen die door het waterschap worden geheven;

negatieve definitieve aanslag: de aanslag als bedoeld in artikel 15 AWR, waarbij de aldaar bedoelde verrekeningen hebben geleid tot een per saldo negatief bedrag;

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 WSNP genoemd.

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

2 Rechten bij invoer

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

3 Belastingen

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

4 Aansprakelijkgestelden en andere derden

De invordering met betrekking tot aansprakelijkgestelden en andere derden vindt voor een groot deel op overeenkomstige wijze plaats als ten aanzien van belastingschuldigen. Ter wille van de leesbaarheid is 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.

5 *Karakter van deze leidraad*

De wet bevat voorschriften ter verwezenlijking van de aanspraken die waterschappen op belastingschuldigen hebben. Deze voorschriften beogen de invordering op eenvoudige, efficiënte 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.

6 *Awb*

Hoewel artikel 3:40, hoofdstuk 4, afdeling 5.2 en de hoofdstukken 6 en 7 en afdeling 10.2.1 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) niet van toepassing zijn op de wet, wordt bij de toepassing van de Leidraad zoveel als mogelijk in overeenstemming met de Awb en het daarop gebaseerde Voorschrift Awb 1997 (besluit van juli 1997, AFZ97/2526M) gehandeld.

De ambtenaar belast met de invordering dient bij zijn handelen de algemene beginselen van behoorlijk bestuur in acht te nemen, ook als sprake is van privaatrechtelijke handelingen (beslag, executoriale verkoop, e.d.). Zie in dit verband het tiende lid van deze paragraaf.

7 *Algemene uitgangspunten van het invorderingsbeleid*

Als de invordering op verschillende wijzen kan geschieden, geldt als uitgangspunt dat uit oogpunt van kostenbeheersing en met inachtneming van de belangen van de belasting-schuldige, de voor het waterschap eenvoudigste en minst kostbare wijze de voorkeur verdient, tenzij het belang van de invordering daardoor geschaad kan worden.

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 tevens 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.

8 *Strak en efficiënt beleid*

Hoewel de ambtenaar belast met de invordering 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 fiscale betalingsverplichtingen en wel als regel binnen de termijn of termijnen die de wet daartoe stelt.

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

9 *Invorderingsmaatregelen tegen grote bedrijven*

Als de ambtenaar belast met de invordering 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 machtiging van het dagelijks bestuur.

De enkele maatregel van beslaglegging hoeft 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 machtiging nodig; de zaak behoeft in dat geval pas te worden voorgelegd als verkoop nodig wordt geacht.

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

- met de 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 bankkrediet;
- de ambtenaar belast met de invordering aan een schuldeiser zodanige inlichtingen omtrent openstaande belastingaanslagen verstrekt, dat deze kunnen dienen als steunvorderingen bij het aanvragen van faillissement door die schuldeiser.

10 *Algemene beginselen van behoorlijk bestuur*

Het optreden van de ambtenaar belast met de invordering 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 onder meer het gelijkheidsbeginsel.

De genoemde beginselen komen tot uitdrukking bij de afweging van de belangen van het waterschap, de belastingschuldigen en eventueel betrokken derden. Eén van de consequenties hiervan is dat, hoezeer ook het waterschap gebruik maakt 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 ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering dient steeds blijk te geven van tact en gevoel voor objectiviteit. Het beginsel van gelijkheid komt tot uitdrukking in de gelijke behandeling van (in hoge mate) gelijke gevallen.

Het motiveringsbeginsel betekent voor de ambtenaar belast met de invordering 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 dat opgewekt vertrouwen wordt gehonoreerd en dat de aan de ambtenaar belast met de invordering gegeven bevoegdheden slechts worden gebruikt overeenkomstig hun bedoeling.

11 *Voor de invordering minder geschikte dagen*

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 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.

Goede Vrijdag wordt met betrekking tot de toepassing van artikel 64, tweede lid, Rv en artikel 438b Rv met een algemeen erkende feestdag gelijkgesteld.

12 Datum van binnenkomst van bescheiden; bevoegde ambtenaar

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, een mededeling ex artikel 36 of 49 van de wet, een schriftelijke mededeling ex artikel 435, derde lid, Rv, etc.) rechtsgevolgen zijn verbonden danwel rechten kunnen worden ontleend, wordt de datum van binnenkomst bij een niet bevoegd waterschap als datum van binnenkomst bij het bevoegde waterschap aangemerkt indien:

- bij de bekendmaking van de beschikking waartegen het bezwaar zich richt verzuimd is melding te maken bij welk bestuursorgaan, binnen welke termijn bezwaar gemaakt kan worden, danwel
- de onbevoegdheid van het orgaan voor de indiener van een bezwaarschrift op een andere grond onduidelijk kon zijn.

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 ambtenaar belast met de invordering maar dit feitelijk bij een andere ambtenaar van het waterschap heeft plaatsgevonden, wordt deze indiening enz. geacht bij de belastingdeurwaarder respectievelijk bij de ambtenaar belast met de invordering te hebben plaatsgevonden.

13 De belastingdeurwaarder: gedragsregels

Belastingdeurwaarder is de daartoe door het dagelijks bestuur aangewezen ambtenaar van het waterschap, danwel een als belastingdeurwaarder van het waterschap aangewezen deurwaarder, bedoeld in het Deurwaardersreglement. De rechten en plichten uit hoofde van de Ambtenarenwet zijn op hem van toepassing. In de uitoefening van zijn functie is de belastingdeurwaarder bestuursorgaan in de zin van de Awb danwel handelt hij onder de verantwoordelijkheid van een bestuursorgaan (de ontvanger, zijnde de ambtenaar van het waterschap, belast met de invordering van waterschapsbelastingen). Als zodanig vervult hij zijn taak zonder vooringenomenheid, gebruikt hij zijn bevoegdheid niet voor een ander doel dan waarvoor die bevoegdheid is verleend en waakt hij ervoor dat de nadelige gevolgen van zijn handelen niet onevenredig zijn in verhouding tot de met die handelingen te dienen doelen. Ter voorkoming van misverstanden meldt de belastingdeurwaarder steeds in welke hoedanigheid hij optreedt en legitimeert hij zich desgevraagd. Op grond van artikel 67 van de wet is het de belastingdeurwaarder verboden om hetgeen hem in enige werkzaamheid bij de uitvoering van de wet, of in verband daarmee, nopens de persoon of zaken van een ander blijkt of wordt medegedeeld, verder bekend te maken dan nodig is voor de uitvoering van de wet of voor de heffing van enige waterschapsbelasting.

De leiding van de invordering berust steeds in handen van de ontvanger. Dit brengt met zich mee dat de belastingdeurwaarder de door hem rechtstreeks aan de wet en aan Rv ontleende bevoegdheden slechts uitoefent na daartoe verkregen opdracht van de ontvanger en zich bij de uitoefening van die bevoegdheden houdt aan diens aanwijzingen.

Op grond van artikel 9:1 Awb heeft een ieder het recht om over de wijze waarop de belastingdeurwaarder zich jegens hem of een ander heeft gedragen, een klacht in te dienen bij de ontvanger in wiens opdracht en onder wiens verantwoordelijkheid de belastingdeurwaarder werkzaam is.

14 Binnentreding

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 (Wet van 22 juni 1994; Stb. 572). Dit betekent dat de deurwaarder zich steeds moet legitimeren en het doel van de binnentreding moet meedelen. Alvorens de belastingdeurwaarder overgaat tot het binnentreden van een woning, waarvan de bewoner niet aanwezig is dan wel waarvan de bewoner toestemming tot binnentreding weigert, benadert de belastingdeurwaarder de gemeente om zich te vergewissen van de meest recente adresgegevens van de betrokken belastingschuldige.

Gelet op het belang van de bescherming van het huisrecht mag de belastingdeurwaarder van de bevoegdheid tot het binnentreden van woningen alleen gebruik maken 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 binnentreding. 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 de bescherming van het huisrecht.

Het binnentreden zal in concreto en met het oog op het doel waartoe wordt binnengetreden redelijkerwijs nodig moeten zijn. Indien het doel ook op een andere, minder ingrijpende manier kan worden bereikt, zoals 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 binnengetreden. 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 reden 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 de uitvoering van die opdracht de bewoner niet aanwezig is danwel de belastingdeurwaarder geen toestemming van de bewoner krijgt tot binnentreden van een woning, wordt niet binnengetreden dan na overleg met de ambtenaar belast met de invordering die de beslagopdracht heeft gegeven, tenzij de belastingdeurwaarder door niet onmiddellijk binnen te treden van oordeel is dat de belangen van het waterschap zullen worden geschaad.

Ten overvloede wordt opgemerkt dat niet wordt binnengetreden als wel toestemming door de bewoner wordt verleend, maar de belastingdeurwaarder tot het oordeel komt dat het binnentreden op dat moment in redelijkheid niet wenselijk is, bijvoorbeeld in het geval dat 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 binnengetreden, zal de ambtenaar belast met de invordering naast de voormelde criteria ook anderszins de algemene beginselen van behoorlijk bestuur in acht moeten 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 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 ambtenaar belast met de invordering.

Bij het binnentreden tegen de wil van de bewoner geldt in alle gevallen onverkort artikel 444, tweede lid, Rv. Dit betekent dat de deurwaarder 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 bevoegd is 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 ver-

antwoordelijkheid 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 ambtenaar belast met de invordering 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 van Justitie in een specifiek geval tot het oordeel dat de bescherming van het huisrecht dient te prevaleren boven het belang dat met binnentreden is gediend, dan wordt niet binnengetreden. 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.

Alvorens de belastingdeurwaarder zonder toestemming een bedrijfsruimte betreedt, zal hij daartoe eerst het handelsregister raadplegen, teneinde te kunnen beschikken over de meest actuele gegevens.

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

15 Bewaren invorderingsbescheiden

De ambtenaar belast met de invordering bewaart de bescheiden die direct betrekking hebben op de invordering gedurende drie jaren na afdoening, of zoveel langer als het recht tot dwanginvordering van de daaraan ten grondslag liggende aanslag nog niet is verjaard.

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

Bescheiden die geen betrekking hebben op één of meer bepaalde aanslagen worden eveneens gedurende ten minste drie jaar bewaard, of zoveel langer als redelijkerwijs nog niet kan worden aangenomen dat zij hun belang definitief hebben verloren.

16 Bestuurlijke boeten

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 wel in verband staan tot een bepaalde belastingaanslag, maar niet gelijktijdig met die belastingaanslag zijn opgelegd, kennen een betalingstermijn van twee maanden, tenzij in de belastingverordening voor een andere termijn is gekozen.

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

17 Verklaring inzake nakoming fiscale verplichtingen

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 ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering aan een zodanig verzoek tegemoet, tenzij uiteraard een dergelijke verklaring in strijd zou zijn met de

werkelijkheid. In de verklaring kan de ambtenaar belast met de invordering nadere bijzonderheden vermelden.

De ambtenaar belast met de invordering zendt de verklaring aan het adres van belasting-schuldige of reikt deze aan hem uit. Toezending of uitreiking aan een ander dan de belasting-schuldige blijft achterwege tenzij de ambtenaar belast met de invordering zich ervan heeft overtuigd dat die ander tot ontvangst van de verklaring bevoegd is.

18 Diplomatieke status

De invordering van belastingschulden van personen met een diplomatieke status geschiedt door tussenkomst van de Minister van Buitenlandse Zaken. De ambtenaar belast met de invordering dient een verzoek om bemiddeling rechtstreeks te richten tot:

Het Ministerie van Buitenlandse Zaken
Directie Kabinet en Protocol
Postbus 20061
2500 EB 's-Gravenhage.

19 Bezwaar– c.q. beroepsmogelijkheden rechten bij invoer

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

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.

§ 1 Toepassingsgebied

0 Vertaalbepaling Waterschapswet

Ingevolge artikel 123, lid 2, van de Waterschapswet geschiedt de invordering van waterschapsbelastingen met toepassing van de Invorderingswet 1990 en de Kostenwet invordering rijksbelastingen als ware die belastingen rijksbelastingen.

1 Algemeen

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 ambtenaar belast met de invordering 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.

Artikel 2

1 Deze 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: de heffingsrente en de 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 verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van de Europese Gemeenschappen tot vaststelling van het Communautair douanewetboek (PbEG L 253);
- e compenserende rente: de compenserende rente, bedoeld in artikel 519 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, danwel 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, artiest, beroepssporter, buitenlands gezelschap, dienstbetrekking en inhoudingsplichtige: de werknemer, de artiest, de beroepssporter, het buitenlandse gezelschap, de dienstbetrekking en de inhoudingsplichtige in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964;
- m belastingaanslag: de voorlopige aanslag, de aanslag, de uitnodiging tot betaling, de navorderingsaanslag en de naheffingsaanslag, alsmede de voorlopige conserverende aanslag, de conserverende aanslag en de conserverende navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting, het recht van successie en het recht van schenking;
- n kind: eerstegraads bloedverwant en aanverwant in de neergaande lijn.

2 Deze wet verstaat mede onder:

- a rijksbelastingen: de heffingsrente, de revisierente, de compenserende rente, 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.

§ 1 Begrippen

0 *Vertaalbepaling Waterschapswet*

In artikel 123, lid 2, van de Waterschapswet is de Invorderingswet 1990 van toepassing verklaard op de invordering van waterschapsbelastingen. Tegelijkertijd zijn in artikel 138 Waterschapswet enkele artikelen uit de Invorderingswet genoemd die buiten toepassing blijven. In deze Leidraad is bij de uitgezonderde artikelen steeds vermeld dat deze niet van toepassing zijn voor waterschappen.

In artikel 123 Waterschapswet is tevens bepaald aan welke colleges of functionarissen van het waterschap 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 colleges en functionarissen van het waterschap.

Daar waar de Invorderingswet 1990 spreekt over 'Onze Minister' is bij het waterschap het dagelijks bestuur bevoegd. Daar waar de Invorderingswet 1990 bevoegdheden toekent aan 'de ontvanger of een inzake rijksbelastingen bevoegde ontvanger' is bij het waterschap de ambtenaar bevoegd die belast is met de invordering van waterschapsbelastingen. Daar waar de Invorderingswet 1990 bevoegdheden toekent aan de belastingdeurwaarder, is bij het waterschap de daartoe aangewezen ambtenaar van het waterschap, danwel een als belastingdeurwaarder van het waterschap aangewezen deurwaarder, bedoeld in de Gerechtsdeurwaarderswet, bevoegd. In deze Leidraad is vastgelegd hoe de bevoegdheden ten aanzien van de invordering bij het waterschap zijn verdeeld tussen dagelijks bestuur, ambtenaar belast met de invordering en belastingdeurwaarder.

1 *Woonplaats*

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 de artikelen 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 de ambtenaar belast met de heffing 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 in persoon of overeenkomstig de overigens in artikel 54 respectievelijk artikel 55 Rv opgenomen wijzen 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 Heffingsrente, revisierente of compenserende interesten

- 1 *Voor bezwaar vatbare beschikkingen inzake heffingsrente, revisierente of compenserende rente*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

- 2 *Revisierente*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

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 landbouweffingen geschiedt door een ander dan de ontvanger.

§ 1 Algemeen

1 *Civiele invordering*

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

2 *Fiscale en civiele mogelijkheden*

De ambtenaar belast met de invordering heeft alle bevoegdheden die op grond van enigerlei wettelijke bepaling aan een schuldeiser toekomen. Daarnaast beschikt hij op grond van de wet over diverse specifieke bevoegdheden. Dit leidt er in veel gevallen toe dat de ambtenaar belast met de invordering gebruik kan maken van zijn algemene civielrechtelijke bevoegdheden of van specifieke fiscale bevoegdheden om zijn doel te bereiken. Er bestaat, onverminderd hetgeen daarover in § 1, Inleidende opmerkingen, zevende lid, van deze leidraad is gesteld, in dat geval geen algemene regel die bepaalt welke bevoegdheden voorgaan. In beginsel is de ambtenaar belast met de invordering dus vrij in zijn keuze van invorderingsinstrumenten die hij het meest geschikt acht voor een juiste uitoefening van zijn taak. Bij deze keuze worden de belangen van het waterschap zorgvuldig afgewogen tegen die van de belastingschuldige en/of 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 ambtenaar belast met de invordering.

In de gevallen waarin de ambtenaar belast met de invordering het wenselijk of noodzakelijk acht van gebruikmaking van fiscale bevoegdheden over te schakelen op civielrechtelijke bevoegdheden of andersom, geschiedt dit alleen als 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 *Bevoegdheid tot inning rechten bij invoer*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

4 *Aanspreken borg*

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

1 *Versnelde invordering*

Om de rechten van het waterschap veilig te stellen voordat belastingaanslagen invorderbaar zijn, staan de ambtenaar belast met de invordering veelal twee wegen open: gebruikmaking van de 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 ambtenaar belast met de invordering. Met name de noodzaak tot slagvaardig optreden zal er veelal toe leiden dat deze keuze ten gunste van de versnelde invordering uitvalt.

2 *Gegronde vrees voor verduistering*

Als de voorzieningenrechter 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 ambtenaar belast met de invordering niet alsnog op dezelfde grond executoriaal beslag op grond van de artikelen 10 en 15 van de wet.

3 *Materiële schuld*

In situaties waarin direct invorderingsmaatregelen nodig zijn om de inning van materieel verschuldigde belasting, waarvoor nog geen belastingaanslag is opgelegd, veilig te stellen, wordt zoveel mogelijk eerst de belastingschuld in een belastingaanslag geformaliseerd, waarna invorderingsmaatregelen worden genomen.

Als het echter niet mogelijk is eerst 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 voorzieningenrechter daartoe stelt. Gebeurt dit niet, dan vervalt het beslag. De mogelijkheid om de belastingaanslag op te leggen blijft in dat geval echter bestaan.

§ 3 Faillissementsaanvraag

1 *Faillissementsaanvraag: algemeen*

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 ambtenaar belast met de invordering bij de beslissing of tot de aanvraag van het 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 en de gevolgen van het faillissement voor de werkgelegenheid van de betrokken werknemers.

Voorts zal de ambtenaar belast met de invordering alleen dan tot faillissementsaanvraag overgaan als de belastingschuldige verkeert in een toestand dat hij heeft opgehouden te betalen (zie artikel 1 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 aantoonbaar 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 ge-

acht. Eén en ander zal moeten blijken uit een schriftelijke verklaring van de ambtenaar belast met de heffing.

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 aanslagen dan kan de voorlopige aanslag, samen met de andere onbetaald gebleven aanslagen, 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 de desbetreffende belastingaanslagen verleend uitstel van betaling.

In dat geval wordt, voordat wordt overgegaan tot de aanvraag van het faillissement, het uitstel beëindigd.

2 *Aanspreken borg*

Ingeval van faillissement van de belastingschuldige dient direct de borg te worden aangesproken, ongeacht of er baten uit het faillissement zijn te verwachten. Wel zal eerst de totale omvang van de verschuldigde belastingen 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.

3 *Particulieren*

Voor particulieren heeft een faillissement doorgaans vergaande emotionele en sociale gevolgen. Om die reden blijft voor deze groep belastingschuldigen het aanvragen van het faillissement achterwege als op voorhand kan worden verwacht dat de aanwezige vermogensbestanddelen ook geheel of nagenoeg geheel zonder faillissement door de ambtenaar belast met de invordering 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.

4 *Onbeheerde nalatenschap*

De beleidsuitgangspunten die zijn verwoord in de hiervoor opgenomen leden van deze paragraaf gelden niet ingeval sprake is van een onbeheerde nalatenschap.

5 *Saneringsaanbod*

Als de belastingschuldige, voordat de faillissementsaanvraag in behandeling is genomen, een verzoek om kwijtschelding of een verzoek om toepassing van de schuldsaneringsregeling van het waterschap doet, danwel een buitengerechtelijk akkoord aanbiedt, één en ander in de zin van artikel 26, § 2a, van de leidraad, zal de ambtenaar belast met de invordering de faillissementsaanvraag aanhouden danwel intrekken om het verzoek c.q. het aanbod aan een nader oordeel te onderwerpen. Het voorgaande geldt niet als op voorhand duidelijk is dat het verzoek c.q. het aanbod louter is gedaan om de behandeling van de faillissementsaanvraag te traineren of als het aanbod onvoldoende past binnen het door het waterschap gehanteerde kwijtscheldingsbeleid respectievelijk het in het kwijtscheldingsbeleid opgenomen saneringsbeleid en/of gebaseerd is op een onjuiste voorstelling van zaken. In deze gevallen wijst de ambtenaar belast met de invordering het verzoek c.q. het aanbod bij beschikking gemotiveerd af zonder de faillissementsaanvraag in te trekken of aan te houden.

6 *Verzoek uitstel van betaling*

Als de belastingschuldige, voordat de faillissementsaanvraag in behandeling is genomen, een verzoek om uitstel van betaling doet, zal de ambtenaar belast met de invordering de faillissementsaanvraag aanhouden danwel intrekken om het verzoek aan een nader oordeel te onderwerpen. Hiervan wordt afgeweken als op voorhand duidelijk is dat het verzoek louter is gedaan om de behandeling van de faillissementsaanvraag te traineren of als het verzoek onvoldoende past binnen het door het waterschap gehanteerde uitstelbeleid zoals verwoord bij artikel 25 van deze leidraad en/of gebaseerd is op een onjuiste voorstelling van zaken. In deze gevallen wijst de ambtenaar belast met de invordering het verzoek bij beschikking gemotiveerd af zonder de faillissementsaanvraag in te trekken of aan te houden.

7 *Toestemming*

Voor iedere faillissementsaanvraag door de ambtenaar belast met de invordering is de schriftelijke toestemming van het dagelijks bestuur vereist. Toestemming wordt in ieder geval niet verstrekt als de door de ambtenaar belast met de invordering voorgenomen faillissementsaanvraag niet past binnen het in deze paragraaf verwoorde beleid.

8 *Mededeling*

Zolang de ambtenaar belast met de invordering geen toestemming heeft tot het aanvragen van het faillissement blijft elk dreigen hiermee, in welke vorm dan ook, achterwege. Wanneer echter de ambtenaar belast met de invordering 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 gebleken.

9 *Steunvordering Uitvoeringsinstituut*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

10 *Verlenen steunvordering*

Als een andere schuldeiser van de belastingschuldige het initiatief neemt om tot een faillissementsaanvraag over te gaan en hij daartoe de ambtenaar belast met de invordering om gegevens over de belastingschuld van de belastingschuldige verzoekt om deze te gebruiken als zogenaamde steunvordering bij de faillissementsaanvraag, verstrekt de ambtenaar belast met de invordering 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 zevende lid van deze paragraaf is vermeld met betrekking tot een faillissementsaanvraag door de ambtenaar belast met de invordering. Wel is voor het verstrekken van de gegevens toestemming van het dagelijks bestuur vereist als het een belastingschuldige betreft die een bedrijf voert of zelfstandig een 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 ambtenaar belast met de invordering 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 is vermeld in het eerste, derde, zevende en achtste lid van deze leidraad.

In dat geval is dus ook toestemming van het dagelijks bestuur vereist.

11 Verzet

Indien de ambtenaar belast met de invordering gebruik wenst te maken van de mogelijkheid tot verzet als bedoeld in artikel 10 Fw heeft hij hiervoor toestemming van het dagelijks bestuur nodig.

§ 4 Procesvertegenwoordiging

1 *Juridische bijstand*

Op grond van artikel 3, derde lid, van de wet treedt de ambtenaar belast met de invordering 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 7 Kostenwet invordering rijksbelastingen en kantonzaken.

2 *Toestemming*

Alle door de ambtenaar belast met de invordering te voeren gerechtelijke procedures waarin als eiser wordt opgetreden, behoeven de toestemming van het dagelijks bestuur. Het vorenstaande geldt niet voor, behoudens voorzover in het kader van hoger beroep te voeren:

- verklaringsprocedures in het kader van derdenbeslagen;
- kantonzaken;
- procedures tot het instellen van een eis in hoofdzaak als bedoeld in artikel 700, derde lid, Rv. Van deze procedures dient echter uiterlijk nadat het vonnis is uitgesproken mededeling aan het dagelijks bestuur te worden gedaan;
- procedures die worden ingesteld naar aanleiding van een verzet ex artikel 435, derde lid, danwel artikel 708, tweede lid, Rv.

3 *Juridisch en beleidsadvies*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

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

1 Reikwijdte

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 ambtenaar belast met de invordering. Dit brengt met zich mee dat de belastingdeurwaarder ook bevoegd is tot die werkzaamheden die voortvloeien uit de invordering langs civielrechtelijke weg waartoe de ambtenaar belast met de invordering op grond van artikel 3, tweede lid, van de wet gerechtigd is én tot die werkzaamheden die verricht moeten worden wanneer de ambtenaar belast met de invordering zelfstandig eisend en verwerend in rechte optreedt.

2 Bescherming van belastingdeurwaarder

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 tegenover de belastingdeurwaarder, danwel 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

Relatieve competentie

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

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

1 Rente en kosten

Behalve op de waterschapsbelastingen is de wet ook van toepassing op de daarmee samenhangende rente en kosten.

Onder rente als bedoeld in dit artikel wordt alleen verstaan de invorderingsrente als bedoeld in de artikelen 28 e.v. van de wet.

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 waterschapsbelasting.

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 rente, aan de kosten van ambtelijke werkzaamheden, aan de bestuurlijke boeten, aan de toeslagen en aan de opcenten, met dien verstande dat indien artikel 9.1, derde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 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

0 *Toepassingsgebied*

Ingevolge artikel 138, lid 1, van de Waterschapswet is artikel 7, lid 3, niet van toepassing bij heffing 'op andere wijze'.

1 *Tijdstip betaling en bestemming van de betaling*

Als tijdstip van betaling geldt de datum van bijschrijving op de rekening van het waterschap, danwel de datum van creditering van de rekening van het waterschap bij de Nederlandse Bank. Bij betaling door storting op het postkantoor of bij contante betaling aan de kas van het waterschap geldt als tijdstip de dag waarop het bedrag op het postkantoor is gestort onderscheidenlijk de dag waarop het bedrag aan het loket van het waterschap is betaald.

Zowel bij vrijwillige betalingen als bij betalingen die door invorderingsmaatregelen zijn afdwongen 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 ambtenaar belast met de invordering de betaler schriftelijk in de gelegenheid alsnog een bestemming aan te geven. Dit kan achterwege blijven als sprake is van een gering bedrag, danwel als bij een betalingsregeling is overeengekomen dat de ambtenaar belast met de invordering de betaling naar eigen inzicht zal afboeken.

Indien de ambtenaar belast met de invordering tevens de invordering van waterschapsbelastingen ten behoeve van een ander waterschap uitvoert is het bovenstaande van overeenkomstige toepassing, met dien verstande dat verdeling van de gelden naar rato van de grootte van de belastingschuld plaatsvindt.

2 *Afboekingen van ongerichte betalingen*

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.

3 *Teveelbetaling*

Wanneer de aangegeven bestemming van de betaling een belastingaanslag betreft die al is betaald, terwijl nog diverse andere belastingaanslagen openstaan, dan wordt die betaling aangemerkt als een ongerichte betaling en dienovereenkomstig behandeld.

4 *Ontvangen bedragen uit executie, wettelijke schuldsaneringsregeling of faillissement*

Na voldoening van de executiekosten wordt het door de belastingdeurwaarder afgedragen bedrag, met inachtneming van de voorrangsbepalingen, toegerekend aan de belastingaanslagen waarvoor de executie heeft plaatsgevonden. De afboeking op gelijkbevoordrechte 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 de artikelen 22 of 23 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, afboeking dient plaats te vinden met inachtneming van het bepaalde in artikel 7, § 1, tweede lid, van deze leidraad.

5 *Splitsing in kosten, rente en belastingaanslag*

De toerekening van een betaling op een belastingaanslag geschiedt achtereenvolgens aan de kosten, de rente en de belastingaanslag.

Onder kosten wordt 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, e.d.) 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.

6 *Bestuurlijke boete*

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 aan de belasting, aan de kosten van ambtelijke werkzaamheden en aan de bestuurlijke boete.

In gevallen waarin uit het bezwaarschrift van belanghebbende blijkt dat het bezwaar uitsluitend betrekking heeft op de aanslag, dient in gevallen waarin een betaling wordt ontvangen, de toerekening van deze betaling uitsluitend aan de boete te geschieden.

Wordt van de belastingschuldige meer ontvangen dan alleen het bedrag van de boete, dan wordt het meerdere afgeboekt op de aanslag.

Blijkt uit het bezwaarschrift van belanghebbende dat het bezwaar uitsluitend betrekking heeft op de boete, dan dient in gevallen waarin een bedrag wordt ontvangen, dit bedrag

uitsluitend te worden afgeboekt op de aanslag. Wordt van de belastingschuldige meer ontvangen dan alleen het bedrag van de aanslag, dan wordt het meerdere afgeboekt op de boete.

In gevallen waarin een belastingschuldige nadat op de bestuurlijke boete is afgeboekt de boete alsnog aanvecht, blijven de afboekingen gehandhaafd. In de gevallen waarin op de bestuurlijke boete wordt afgeboekt, wordt ook de eventueel daarop belopen invorderingsrente afgeboekt, ook wanneer de bestuurlijke boete nog niet onherroepelijk vaststaat.

7 *Aansprakelijkgestelden*

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 als de derde niet aansprakelijk is gesteld voor de bestuurlijke boete. Alsdan kan namelijk niet op de bestuurlijke boete worden afgeboekt.

De ambtenaar belast met de invordering licht zowel de belastingschuldige als de aansprakelijkgestelde schriftelijk in over de afboeking van zijn betaling.

8 *Betaling van kleine bedragen*

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 ambtenaar belast met de invordering in overleg met de betaler om wijziging in diens betalingsgewoonte te brengen.

9 *Betaling bij vergissing*

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 invordering niet zonder meer opnieuw kan plaatshebben. In die gevallen wordt het betaalde bedrag niet terugbetaald, tenzij ten behoeve van de ambtenaar belast met de invordering 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 gelegener tijd op juiste wijze zal worden voldaan.

10 *Kwitantie*

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 ambtenaar belast met de invordering contant wordt betaald.

Betaling door middel van een bank- of giro-overschrijving is geen contante betaling in de zin van artikel 7, derde lid, van de wet. In die gevallen gelden bank- en giroafschriften als betalingsbewijs. Bij betaling door storting op het postkantoor of bank op de rekening van de ambtenaar belast met de invordering geldt het afgestempelde strookje van de stortings- of acceptgirokaart als betalingsbewijs.

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.

11 Mededeling afboeking

De belastingschuldige wordt 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 achterwege als betaling plaatsvindt op grond van een machtiging tot automatische afschrijving en daarbij geen vervolgingskosten worden afgeboekt.

12 Vrijwillig betaalde belasting

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

0 Toepassingsgebied

Ingevolge artikel 138, lid 1 van de Waterschapswet is artikel 8, lid 1, van de Invorderingswet niet van toepassing bij de heffing 'op andere wijze'.

1 Begin invordering

Artikel 8 van de wet bevat de bepalingen die het begin van de invordering van een belastingbelastingaanslag regelen. De ambtenaar belast met de heffing stelt het bedrag van de belastingaanslag vast en maakt terzake daarvan een aanslagbiljet op. Daarmede wordt de uit de wet voortvloeiende materiële schuld geformaliseerd. Vervolgens maakt de ambtenaar belast met de invordering de belastingaanslag bekend door toezending of uitreiking van het aanslagbiljet aan de belastingschuldige.

2 Verzending/uitreiking aanslagbiljet

Artikel 8, eerste lid, van de wet verplicht de ambtenaar belast met de invordering het door de ambtenaar belast met de heffing 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 eerder bezwaren heeft opgeleverd. Aanslagbiljetten ten name van een belastingschuldige van wie bekend is dat hij is overleden, worden gezonden aan de executeur, 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 ambtenaar belast met de invordering langs elektronische weg aan de belastingschuldige toegezonden.

3 Verzending via TPGPost

Voor de verzending van de aanslagbiljetten en andere bescheiden maakt de ambtenaar belast met de invordering gebruik van de diensten van TPGPost.

4 Uitreiking

Als de ambtenaar belast met de invordering dit wenselijk acht verzendt hij het aanslagbiljet niet, maar reikt hij het biljet aan de belastingschuldige danwel aan diens wettelijke vertegenwoordiger uit.

5 Meer belastingschuldigen

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 de genoemde personen 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.

6 *Betalingsplicht aangeslagene*

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 verwezen naar de mogelijkheid van uitstel van betaling in verband met een ingediend bezwaarschrift (zie artikel 25, § 2, van deze leidraad).

7 *Vooraf inlichten van erfgenamen en andere personen*

Als voor een belastingaanslag ten name van een overledene tegen de erfgenamen afzonderlijk moet worden opgetreden, worden zij zoveel mogelijk vooraf schriftelijk uitgenodigd het verschuldigde binnen een redelijke termijn te voldoen.

Voordat verhaal wordt gezocht op met vruchtgebruik of recht van gebruik bezwaarde zaken of op goederen, verkregen onder de ontbindende voorwaarde van overlijden waarbij zich een opschortende voorwaarde ten gunste van een verwachter aansluit, licht de ambtenaar belast met de invordering de andere belanghebbende(n) dan de belastingschuldige zoveel mogelijk over zijn voornemen in.

Artikel 9

- 1 Een belastingaanslag is invorderbaar twee maanden na de dagtekening van het aanslagbiljet.
- 2 In afwijking van het eerste lid is een navorderingsaanslag, alsmede een conserverende navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting invorderbaar één maand na de dagtekening van het aanslagbiljet en een naheffingsaanslag invorderbaar 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 rente, 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 is een voorlopige aanslag in de inkomstenbelasting of in de vennootschapsbelasting en een voorlopige conserverende aanslag in de inkomstenbelasting, waarvan het aanslagbiljet een dagtekening heeft die ligt in het jaar waarover 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 maandelijks 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, 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 terzake 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 op een kalendermaand betrekking hebbende, aanvullende aangifte als bedoeld in artikel 76, tweede lid, van het Communautair douanewetboek invorderbaar vijftien dagen na de maand waarover de aangifte is gedaan. In afwijking in zoverre van de eerste volzin is de uitnodiging tot betaling terzake 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.**

§ 1 Betalingstermijnen

1 Algemeen

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 ambtenaar belast met de invordering van toepassing wordt verklaard.

Tenzij sprake is van een belastingaanslag als bedoeld in artikel 9, vijfde lid, van de wet, kan verrekening ook plaatsvinden als de betalingstermijnen nog niet zijn verstreken. Zie ook artikel 24, § 1, vierde lid, van deze leidraad.

2 Regeling betalingstermijnen

Op grond van artikel 139, lid 1, van de Waterschapswet, kan de belastingverordening van een waterschap van artikel 9 van de Invorderingset afwijkende voorschriften inhouden. Is in de belastingverordening niets geregeld, dan zijn dus automatisch de betalingstermijnen uit de Invorderingswet van toepassing. Deze luiden, voorzover van belang voor de waterschappen, als volgt.

2.1 Algemene betalingstermijn

De algemene regel is dat een belastingaanslag twee maanden na de dagtekening van het aanslagbiljet invorderbaar is.

2.2 Betalingstermijn navorderingsaanslagen

In afwijking van de algemene betalingstermijn, geldt voor navorderingsaanslagen een betalingstermijn van één maand na de dagtekening van het aanslagbiljet.

2.3 Beschikking bestuurlijke boete

Een bestuurlijke boete die gelijktijdig en in verband met de vaststelling van een belastingaanslag is opgelegd, is invorderbaar overeenkomstig de bepalingen die gelden voor de belastingaanslag.

2.4 Betalingstermijn voorlopige aanslag

De in een kalenderjaar opgelegde en op dat zelfde jaar betrekking hebbende voorlopige aanslag, is invorderbaar binnen twee maanden na dagtekening van de aanslag.

2a Uitbetaling ineens voorlopige teruggaven

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

3 Dagtekening

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.

4 Begrip 'maand'

Het in artikel 9 van de wet gehanteerde begrip ‘maand’ heeft dezelfde inhoud als het begrip ‘maand’ dat in de AWR wordt gehanteerd.

5 Geen termijnverlenging

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

6 Bezwaar- of beroepschrift schorst betalingsverplichting niet

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 ambtenaar belast met de invordering 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 die een te innen bedrag behelst terstond en tot het volle bedrag invorderbaar indien:
- a** de belastingschuldige in staat van faillissement is verklaard of ten aanzien van hem de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen van toepassing is verklaard en die belastingaanslag onder de werking van de schuldsaneringsregeling valt;
 - b** de ontvanger aannemelijk maakt dat gegronde vrees bestaat dat goederen van de belastingschuldige zullen worden verduisterd;
 - c** de belastingschuldige Nederland metterwoon wil verlaten danwel 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 danwel 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.
- 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 rente, inzake kosten van ambtelijke werkzaamheden of inzake een bestuurlijke boete als bedoeld in hoofdstuk 5 van de Douanewet.

§ 1 Versnelde invordering

1 Algemeen

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

Indien in een belastingverordening van een waterschap een bepaling als in artikel 9, lid 5, van de wet is opgenomen, is artikel 10, lid 2, van de wet van overeenkomstige toepassing.

2 Vervaldagen op het aanslagbiljet

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.

3 Reikwijdte versnelde invordering

Als de ambtenaar belast met de invordering het in een specifiek geval noodzakelijk acht daadwerkelijk tot versnelde invordering als bedoeld in artikel 10 van de wet 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 ambtenaar belast met de invordering 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 uitge-reikt of verzonden, maar voordat de belastingaanslag (geheel) invorderbaar is, deelt de ambtenaar belast met de invordering de belastingschuldige, onder opgave van het onder-deel van het eerste lid van artikel 10 op grond waarvan hij tot versnelde invordering over-gaat, schriftelijk mee dat hij de belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorder-baar verklaart en dat de op het biljet vermelde betalingstermijn(en) niet meer gelden. Veelal zal dan ook gebruik worden gemaakt van de versnelde dwanginvorderingsprocedu-re als bedoeld in artikel 15 van de wet, zodat vermelding op het dwangbevel dat de belas-tingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar is verklaard tot de mogelijkheden van mededeling behoort. De belastingdeurwaarder zal voordat tot de versnelde dwangin-vordering 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 bete-kend, maar voordat de termijn van twee dagen van het bevel tot betaling is verstreken, vermeldt de ambtenaar belast met de invordering op het beslagexploot of op een aparte schriftelijke kennisgeving artikel 15, juncto 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 om onmiddellijk te betalen.

Van de feiten en omstandigheden op grond waarvan de ambtenaar belast met de invorde-ring tot zijn beslissing is gekomen, houdt hij aantekening in het invorderingsdossier.

Voor het geval de belastingschuldige nadere gegevens wenst over de genomen maatre-gelen, kan hij zich altijd wenden tot de ambtenaar belast met de invordering die het nood-zakelijk heeft geacht om tot versnelde invordering over te gaan. De ambtenaar belast met de invordering zal dan de gegevens, waaronder desgevraagd de concrete feiten en om-standigheden 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 belastingaan-slag, blijft geheel opeisbaar, ook al zouden de feiten en omstandigheden die daartoe aan-leiding hebben gevormd zich niet langer voordoen. Op verzoek van de belastingschuldige verleent de ambtenaar belast met de invordering in zo'n situatie altijd uitstel van betaling, welk uitstel overeenkomt met de betalingstermijn(en) die normaal zou(den) gelden.

- 4 *Versnelde invordering en uitstel van betaling in de rechten van successie of schenking, in-komstenbelasting en douanerechten*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

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

Zodra het de ambtenaar belast met de invordering bekend is dat de belastingschuldige in staat van faillissement verkeert danwel dat ten aanzien van hem de wettelijke schuldsane-ringsregeling van toepassing is, zal hij onmiddellijk de openstaande belastingschuld ter ve-rificatie melden bij de curator in het faillissement onderscheidenlijk bij de bewindvoerder van de schuldenaar ten aanzien van wie de wettelijke schuldsaneringsregeling van toe-passing is. Als na de faillietverklaring of nadat de toepassing van de wettelijke schuldsane-ringsregeling is uitgesproken nieuwe aanslagen worden opgelegd kan de ambtenaar be-last met de invordering deze eveneens onmiddellijk bij de curator onderscheidenlijk de bewindvoerder melden.

De voorlopige aanslagen worden naar tijdsevenredigheid gesplitst. Het gedeelte vanaf het begin van het jaar tot de datum van faillietverklaring of tot de datum waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken wordt aangemeld ter verificatie. Voor het gedeelte vanaf de dag van faillietverklaring tot het einde van het jaar of vanaf de dag van de uitspraak tot toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling tot het einde van het jaar wordt een boedelvordering gedaan.

Hetgeen hiervoor met betrekking tot voorlopige aanslagen is opgemerkt, geldt ook voor aanslagen verontreinigingsheffing, voor zover die het jaar betreffen, waarin het faillissement of de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken.

6 *Vrees voor verduistering (eerste lid, onderdeel b)*

Van gegronde vrees voor verduistering van goederen van de belastingschuldige als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel b, van de wet is sprake als de ambtenaar belast met de invordering aannemelijk kan maken dat redelijkerwijs te verwachten is dat niet alleen het verhaal op een aantal goederen van de belastingschuldige metterdaad onmogelijk zal worden gemaakt, maar 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 de 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 ambtenaar belast met de invordering vermoedt dat het goederen van de 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. Alsdan is niet voldaan aan de voorwaarde van artikel 10, eerste lid, onderdeel b, in die zin dat het moet gaan om goederen van belastingschuldige, en derhalve kan er geen sprake zijn van een rechtsgeldig gelegd beslag.

Wordt verduistering gevreesd van goederen die daadwerkelijk eigendom zijn van de belastingschuldige, dan is de belastingaanslag ‘terstond en tot het volle bedrag invorderbaar’, dus zonder beperkingen, zodat in dat geval ook beslag kan worden gelegd op bodemzaken.

7 *Metterwoon verlaten van Nederland (eerste lid, onderdeel c)*

Naast het redelijke vermoeden van de ambtenaar belast met de invordering dat de belastingschuldige van plan is Nederland metterwoon te verlaten, danwel zijn plaats van vestiging naar een plaats buiten Nederland wil verplaatsen, moet de ambtenaar belast met de invordering alvorens de belastingaanslag op grond van artikel 10, eerste lid, onderdeel c, van de wet 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 goederen van de belastingschuldige. Het vorenstaande lijdt uitzondering als de belastingschuldige aannemelijk maakt dat de schuld wel kan worden verhaald.

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

Het enkele feit dat de belastingschuldige buiten Nederland woont of is gevestigd, is op zichzelf geen reden voor de ambtenaar belast met de invordering om de belastingaanslag dadelijk en tot het volle bedrag in te vorderen. Er dient een situatie te bestaan waarin de ambtenaar belast met de invordering 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.

9 Er ligt al beslag (eerste lid, onderdeel e)

Als beslag is gelegd voor een belastingschuld van de belastingschuldige en tijdens de duur van dat beslag worden nieuwe belastingaanslagen opgelegd, dan kan de ambtenaar belast met de invordering die nieuwe aanslagen, net als de al opgelegde aanslagen waarvoor hij nog geen beslag heeft gelegd, versneld invorderen. Indien in de belastingverordening een bepaling als in artikel 9, lid 5, van de wet is opgenomen, is artikel 10, lid 2 van de wet van overeenkomstige toepassing.

De in artikel 10, eerste lid, onderdeel e, van de wet bedoelde goederen kunnen tevens zogenaamde 'bodemzaken' als bedoeld in artikel 22, derde lid, van de wet zijn. Artikel 10, eerste lid, onderdeel e, van de wet kan evenwel geen toepassing vinden ten aanzien van een belastingschuldige onder wie beslag is gelegd voor de belastingschuld van een ander (bijvoorbeeld door middel van derdenbeslag). Het zal hier doorgaans gaan om goederen van die ander die zich bij de belastingschuldige bevinden. Door de onderhavige beslaglegging worden belastingaanslagen van de belastingschuldige, waarvan de betalingstermijnen nog niet zijn verschenen, niet dadelijk en tot het volle bedrag invorderbaar, want het betreft hier geen beslaglegging voor de belastingschuld van de genoemde belastingschuldige.

10 Verkoop namens derden (eerste lid, onderdeel f)

Ingeval van dwanginvordering door derden kan de dadelijke invorderbaarheid pas ontstaan door de (aankondiging van de) executoriale verkoop, zodat de ambtenaar belast met de invordering op deze grond niet eerder maatregelen kan treffen dan op het moment dat redelijkerwijs vaststaat dat verkoop zal plaatshebben. Tot die maatregelen behoort bijvoorbeeld de mogelijkheid tot het leggen van een cumulatief beslag. Onder derden valt ook de Staat, mits het niet gaat om de verkoop van goederen waarop in opdracht van de ambtenaar belast met de invordering beslag is gelegd, ongeacht of dit beslag betrekking heeft op belastingaanslagen, danwel vorderingen e.d. waarvan de invordering is opgedragen aan de ambtenaar belast met de invordering. Voor een aantal aanslagen is versnelde invordering niet mogelijk. Deze aanslagen zijn genoemd in artikel 10, tweede lid, van de wet (zie het eerste lid van deze paragraaf).

11 Vordering ex artikel 19 (eerste lid, onderdeel g)

De ambtenaar belast met de invordering heeft op grond van 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 ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering met betrekking tot een bepaalde belastingaanslag een vordering jegens een derde heeft gedaan en nadien komen andere belasting-

aanslagen 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 ambtenaar belast met de invordering 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 Geen zekerheid bij douaneschuld

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

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

0 Herinnering

Indien sinds het verstrijken van de enige of laatste betaaltermijn van de aanslag tien dagen zijn verstreken zonder dat volledige betaling is ontvangen, stuurt de ambtenaar belast met de invordering een herinnering over de betalingsverplichting naar de belastingschuldige. Aan de herinnering zijn geen kosten verbonden. In de herinnering stelt de ambtenaar een termijn vast waarbinnen betaald moet worden.

1 Eerste vervolgingsmaatregel

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 en indien de belastingschuldige ook aan de herinnering tot betaling geen gehoor geeft, wordt hij schriftelijk aangemaand. De aanmaning is geen beschikking in de zin van de Awb. 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 tussentijdse termijnen een aanmaning wordt verzonden;
- d niet van toepassing op waterschapsbelastingen.

Wanneer de vervolging geschiedt langs civielrechtelijke weg hoeft de dagvaarding niet eerst vooraf te worden gegaan door een ingebrekestelling.

Wel wordt, behoudens wanneer tevoren al conservatoir beslag is gelegd, in deze gevallen eerst een aanmaning verzonden.

2 Achterwege laten van tussentijdse vervolging

Niet van toepassing

3 Aan wie wordt de aanmaning gezonden

De aanmaning wordt gezonden aan degene aan wie ook 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 ambtenaar belast met de invordering bekend is dat de nalatenschap al is verdeeld, in welk geval een aanmaning aan iedere erfgenaam afzonderlijk wordt gezonden.

4 *Adressering en verzending*

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 ambtenaar belast met de invordering ook hier zorgvuldigheid te betrachten.

5 *Ten onrechte aanmaning verzonden*

Als een belanghebbende zich tot de ambtenaar belast met de invordering wendt met de mededeling dat hem ten onrechte een aanmaning is toegezonden, wordt de vervolging niet voortgezet voordat de zaak tot klaarheid is gebracht. Wanneer echter de ambtenaar belast met de invordering 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 fiscus veilig stellen.

6 *Gedeeltelijke voldoening*

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.

7 *Bestuurlijke boete*

Als sprake is van een boetebeschikking die in verband staat tot een bepaalde belastingaanslag en op het betreffende aanslagbiljet is vermeld en voor deze bestuurlijke boete geen uitstel van betaling is verleend als bedoeld in artikel 25, § 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

1 *Algemeen*

Art. 11

De ambtenaar belast met de invordering ziet er nauwlettend op toe dat de uitvoering 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 een juiste opmaking. In het bijzonder wordt daaraan aandacht geschonken als 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.

2 Onderwerp van het dwangbevel

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 of uitstel van betaling is verleend.

3 Tegen wie wordt een dwangbevel verleend

Een dwangbevel wordt verleend tegen de belastingschuldige of diens rechtsopvolgers. 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 ambtenaar belast met de invordering met de minderjarigheid of curatele bekend is, wordt dit in het dwangbevel tot uitdrukking gebracht. De ambtenaar belast met de invordering hoeft, als de minderjarigheid of de 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 als betekening op de voet van artikel 53 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 exploitanten.
- 2 Indien de betekening geschiedt overeenkomstig artikel 47 van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering, vermeldt de envelop, in afwijking van de tweede volzin van het tweede lid van dat artikel, in plaats van de naam, de hoedanigheid, het kantooradres en telefoonnummer van de deurwaarder, welke ontvanger de opdracht tot betekening heeft verstrekt, alsmede diens kantooradres en telefoonnummer.

§ 1 Betekening van het dwangbevel

1 *Algemeen*

Door uitvaardiging en betekening van een dwangbevel heeft de ambtenaar belast met de invordering 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 belastingenschuld.

2 *Wijze van betekening*

Hoewel het dwangbevel een beschikking is in de zin van de Awb, wordt het dwangbevel niet bekendgemaakt op de wijze als bedoeld in artikel 3:41 Awb, maar op een bijzondere wijze, namelijk door betekening. De betekening van een 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 47, eerste lid, 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 belastingenschuldige 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.

3 *Betekening blijft achterwege*

De betekening blijft achterwege als de belastingdeurwaarder reden heeft te vermoeden dat de ambtenaar belast met de invordering niet tot uitvaardiging van het dwangbevel zou zijn overgegaan als hem alle omstandigheden bekend waren geweest, danwel 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.

4 *Domiciliekeuze*

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

5 *Bijzondere gevallen*

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. Ten aanzien van schippers zonder vaste woonplaats aan de wal geschiedt betekening zo nodig aan het verplicht gekozen domicilie.

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

1 *Tenuitvoerlegging, keuze van maatregelen*

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 ambtenaar belast met de invordering. 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 al 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 hoeft evenwel niet beperkt te blijven tot gevallen van onwil.

2 *Mate van souplesse*

De tenuitvoerlegging van tegen dezelfde belastingschuldige verleende dwangbevelen heeft zoveel 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 wordt onderbroken, als 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, danwel deze onderbreekt of beëindigt, als hij reden heeft te vermoeden dat de ambtenaar belast met de invordering niet tot het geven van de beslagopdracht zou zijn overgegaan als hem alle omstandigheden bekend waren geweest, danwel aangetoond kan worden dat de betaling c.q. een verzoek om uitstel van betaling of kwijtschelding, danwel 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 termijn van drie maanden als bedoeld in artikel 4:18 BW, is verstreken, tenzij alle erfgenamen de nalatenschap zuiver hebben aanvaard. De termijn van drie maanden kan door de kantonrechter worden verlengd. In het geval dat de nalatenschap wordt vereffend, kan de ontvanger gedurende de vereffening zijn vordering niet op de nalatenschap verhalen.

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 ambtenaar belast met de invordering akkoord kan worden gegaan. Hierbij geldt als uitgangspunt dat een minnelijke afdoening moet passen in het bij artikel 25 van deze leidraad geformuleerde uitstelbeleid.

3 *Verzoek belastingdeurwaarder om onverwijld voorziening*

De belastingdeurwaarder kan op grond van artikel 438, vierde lid, Rv bij een executiegeschil dat om een onverwijldde voorziening vraagt zich rechtstreeks tot de voorzieningenrechter wenden met een van het bezwaar opgemaakt proces-verbaal. Hij zal van deze bevoegdheid slechts gebruikmaken met toestemming van de ambtenaar belast met de invordering.

4 *Goederen van derden*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

5 *Betekening van het beslag aan de derde*

Wanneer aan de belastingdeurwaarder of aan de ambtenaar belast met de invordering 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 het 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 behoeft te worden getwijfeld en de ambtenaar belast met de invordering 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.

6 *Overdracht invordering*

Artikel 431a Rv geldt niet voor de overdracht van de invordering aan een andere ambtenaar belast met de invordering.

7 *Bewaarder is gerechtelijke bewaarder*

Waar in de navolgende paragrafen wordt gesproken over de bewaarder wordt hiermee bedoeld de gerechtelijke bewaarder als bedoeld in het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering, tenzij anders is aangegeven.

8 *Onttrekking*

Ingeval goederen aan het beslag zijn onttrokken – hetgeen strafbaar is op grond van artikel 198 Sr – kan van dat feit op grond van artikel 162 Sv aangifte worden gedaan. De ambtenaar belast met de invordering beslist over de inzending van een relaas van onttrekking aan het dagelijks bestuur of, als laatstgenoemde dit wenselijker acht, rechtstreeks aan de Officier van Justitie aan de hand van de daartoe in overleg met het Openbaar Ministerie gemaakte afspraken.

9 *Actio Pauliana*

Als de ambtenaar belast met de invordering wordt geconfronteerd met een situatie waarin hij door één of meer rechtshandelingen in zijn verhaalsmogelijkheden wordt benadeeld, kan de hij 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 rechtshandeling buiten het verhaalsbereik van de ambtenaar belast met de invordering zijn gebracht, mits gelijktijdig de 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.

10 Opheffing na gedeeltelijke betaling

Als de ambtenaar belast met de invordering een beschikking heeft afgegeven, inhoudende dat voor een openstaande belastingsschuld geen invorderingsmaatregelen meer worden getroffen wanneer alsnog een bepaald bedrag wordt voldaan danwel dat aan bepaalde voorwaarden moet zijn voldaan, heft hij de gelegde beslagen op nadat dit bedrag is betaald en/of aan die voorwaarden is voldaan.

11 Opheffing van het beslag tegen betaling door een derde

Als de ambtenaar belast met de invordering van een derde een bedrag krijgt aangeboden ter opheffing van het beslag kan hij 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 belastingsschuldige;
- het aangeboden geldbedrag is aanzienlijk hoger dan de opbrengst die naar verwachting zou zijn verkregen bij een executie;
- de belangen van het waterschap worden niet geschaad.

De ambtenaar belast met de invordering 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.

12 Onderhandse verkoop

Als de ambtenaar belast met de invordering tot uitwinning van het beslag wil overgaan en een onderhandse verkoop naar verwachting aanzienlijk meer zal opleveren dan de te verwachten opbrengst bij openbare verkoop, kan hij 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 als hierdoor de belangen van het Waterschap naar het oordeel van de ambtenaar belast met de invordering worden geschaad.

13 Strafrechtelijk beslag

Als op een inbeslaggenomen goed ook een strafrechtelijk beslag ex artikel 94 Sv (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.

14 Invordering en ontnemingswetgeving

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 2 Beslag op roerende zaken die geen registergoederen zijn

1 Kennisgeving vooraf

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 voorsnog 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, danwel 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 Domiciliekeuze

Als het beslag wordt gelegd door een belastingdeurwaarder van een ander waterschap dan het waterschap waar bij de betekening van het dwangbevel domicilie is gekozen, wordt in het beslagexploot tevens domicilie gekozen op het adres van het waterschap waar de belastingdeurwaarder die het beslag legt zijn standplaats heeft.

3 Aanbod van betaling

Als de belastingschuldige ter voorkoming van beslaglegging aan de belastingdeurwaarder aanbiedt om ter plekke te betalen, wordt deze betaling 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 invordering rijksbelastingen 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 het postkantoor waar de belastingschuldige zijn betaling kan storten. In dat geval zijn geen kosten verschuldigd.

4 Omvang van het beslag

Het beslag wordt gelegd op zoveel zaken als naar het oordeel van de belastingdeurwaarder ruimschoots voldoende zijn voor dekking van de openstaande schuld met inbegrip van rente en kosten. Als bekend is dat onder de voor beslag vatbare zaken zich zaken van derden bevinden waarop ook verhaal mogelijk is, wordt in eerste instantie zoveel mogelijk beslag gelegd op de zaken die eigendom zijn van de belastingschuldige en pas in de tweede plaats voor zoveel nodig op de zaken van derden.

Ook wanneer 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.

5 Aanwezigheid andere ambtenaar

De ambtenaar belast met de invordering kan de belastingdeurwaarder opdragen om zich door hem bij de beslaglegging te laten vergezellen ter aanwijzing van de in beslag te nemen zaken.

6 Vorderingen tot vergoeding

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 ambtenaar belast met de invordering. De hieruit voortvloeiende betaling valt onder de opbrengst van de executie.

7 *Zaken van derden*

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 dagelijks bestuur en eventueel in verzet te gaan op grond van artikel 456 respectievelijk artikel 435 Rv. Als de derde, met betrekking tot wie de eigendom wordt beweerd, bij de beslaglegging aanwezig is, danwel op het adres waar de beslaglegging plaatsheeft 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 ambtenaar belast met de invordering binnen acht dagen na de beslaglegging plaats. In het geval echter dat aan de eigendom van een derde niet kan worden getwijfeld en tevens vaststaat dat de ambtenaar belast met de invordering zich niet op enig verhaalsrecht kan beroepen, blijft inbeslagneming achterwege.

8 *Voldoening zekerheidsschuld door ambtenaar belast met de invordering*

Indien niet onder het bodemrecht vallende zaken worden aangetroffen die eigendom zijn van een derde en strekken tot zekerheid van een schuld die de belastingschuldige aan de derde heeft (bijvoorbeeld huurkoop, eigendomsvoorbehoud) en waarop de ambtenaar belast met de invordering zich na voldoening van die schuld zou kunnen verhalen, kan de ambtenaar belast met de invordering 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 zaken beduidend hoger is dan het restant van de bovengenoemde schuld.

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

9 *Zaken bij derden*

Als zich zaken van de belastingschuldige bij een derde bevinden wordt hierop zoveel 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, danwel te inventariseren en/of de derde geen medewerking verleent, danwel 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 betekend. 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.

10 *Wegvoeren van beslagen zaken*

Nadat op roerende zaken beslag is gelegd wordt zoveel mogelijk aan de belastingschuldige het feitelijk gebruik gelaten. Onder bijzondere omstandigheden kan hiervan 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 ambtenaar belast met de invordering niet van zijn verantwoordelijkheid met betrekking tot de in beslaggenomen zaken. De ambtenaar belast met de invordering 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 gebruik gemaakt:

- 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 ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering.

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 Wegvoeren van douanegoederen

Als de deurwaarder het noodzakelijk acht overeenkomstig het tiende lid van deze paragraaf zaken af te voeren die zijn opgeslagen onder douaneverband, dient overleg plaats te vinden met het voor de belastingen bij invoer belaste organisatieonderdeel van de Belastingdienst.

12 Belasting van personenauto's en motorrijwielen en belasting zware motorrijtuigen

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

13 Afsluiting

De deurwaarder danwel de bewaarder kan tot afsluiting van de ruimte waarin ten laste van de onderneming in beslaggenomen 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.

14 Bewaarder

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 ambtenaar van het waterschap als bewaarder wordt aangesteld, is dit zoveel mogelijk een belastingdeurwaarder, niet zijnde de belastingdeurwaarder die het beslag heeft gelegd. Aan de ambtenaar 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 te worden ontnomen);
- wanneer een ambtenaar van het waterschap 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 deurwaardersexploot geschieden.

15 *Cumulatief beslag*

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 hetzelfde waterschap behoort als de beslagleggende belastingdeurwaarder respectievelijk als de bewaarder een ambtenaar van hetzelfde waterschap is als de beslagleggende belastingdeurwaarder, blijft deze betekening achterwege.

Bij het cumulatief beslag worden de zaken geïnventariseerd en in het exploot 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 (als dit ook is gelegd voor vorderingen waarvan de invordering aan de ambtenaar belast met de invordering is opgedragen) kan geschieden, dan wordt voor de vaststelling van opvolgende verkoopdata zoveel mogelijk aangesloten bij de datum van verkoop die voor het eerste beslag wordt of is bepaald.

Wanneer tot executoriale verkoop wordt overgegaan, draagt de ambtenaar belast met de invordering er zorg voor dat deze verkoop zoveel 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.

16 *Prolongatie*

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 (het zogenaamde prolongeren), 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 voorzover nodig te worden voorafgegaan door een verleend uitstel van betaling. Het gestelde bij artikel 25 van deze leidraad is daarbij zoveel mogelijk van overeenkomstige toepassing. Als bij de prolongatieovereenkomst niet wordt opgetreden door degene die het dwangbevel heeft uitgevaardigd, wordt in de akte tot uitdrukking gebracht dat namens de executant wordt gehandeld.

17 Executoriale verkoop computerapparatuur

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 'software', zoals bestanden, programma's, e.d., bevat. Is dat het geval, dan dient de belastingschuldige de mogelijkheid te worden geboden om die bestanden, etc. 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 het waterschap in verband met deze hulp moet maken, worden aan de belastingschuldige op grond van artikel 6 Kostenwet invordering rijksbelastingen in rekening gebracht.

18 Zilveren, gouden en platina werken

De ambtenaar belast met de invordering dient er voor zorg te dragen dat geen zilveren, gouden of platina werken die niet zijn voorzien van de volgens de Waarborgwet 1986 vereiste stempeltekenen, in openbare verkoop worden gebracht of met dat doel worden tentoongesteld. Van het houden van een openbare verkoop waarin zilveren, gouden of platina werken voorkomen, is de ambtenaar belast met de invordering verplicht ten minste drie dagen tevoren aangifte te doen bij Verispect BV, Postbus 654, 2600 AR te Delft (tel.nr. 015-2691500 en faxnr. 015-2850507).

Bij de aangifte vermeldt de ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering op grond van 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 ambtenaar belast met de invordering ondertekend.

19 Namaakzaken

Als zaken in beslag zijn genomen waarvan het vermoeden bestaat dat het zaken met een vals keurmerk zijn (sieraden, horloges, e.d.) worden deze zaken aangemeld bij Verispect BV. Als inderdaad sprake is van valse keurmerken, zullen die aanwezige keurmerken moeten worden vernietigd. Voor zaken waarop een vals handelsmerk is aangebracht (kleding e.d.) is artikel 337 Sr van toepassing. Ingeval dit soort zaken wordt aangetroffen neemt de ambtenaar belast met de invordering contact op met de FIOD-ECD.

20 Illegale zaken

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 14, hiervoor. Als geen strafrechtelijke maatregelen worden getroffen, in die zin dat de voormelde zaken verbeurd worden verklaard of worden onttrokken aan het verkeer, dient de ambtenaar belast met de invordering voordat maatregelen worden getroffen om tot executoriale verkoop van de in beslaggenomen zaken over te gaan, contact op te nemen met het dagelijks bestuur.

21 *De executoriale verkoop*

Gelet op het onherroepelijke karakter van deze fase van de invordering moet aan de belastingschuldige desgevraagd de gelegenheid worden geboden zijn bezwaren aan de ambtenaar belast met de invordering voor te leggen.

De verkoop wordt gehouden op een door de belastingdeurwaarder in overleg met de ambtenaar belast met de invordering vast te stellen plaats. Hij draagt er zorg voor dat de beslagen zaken zo nodig naar de plaats van verkoop worden gebracht.

Bij de verkoop worden zaken die eigendom zijn van derden of waarop een beperkt zakelijk recht rust zoveel mogelijk pas in de laatste plaats verkocht.

Als bij omvangrijke executies ter verkrijging van een zo hoog mogelijke opbrengst deskundige hulp gewenst is, kan de ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering er zorg voor dat de aanplakbiljetten onmiddellijk worden verwijderd en treft hij voorts met betrekking tot op andere wijze gedane aankondigingen voor zoveel nodig dienovereenkomstig 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 ambtenaar belast met de invordering hem op andere wijze in kennis.

22 **Vervallen**

23 *Onderhandse verkoop*

Als de ambtenaar belast met de invordering tot uitwinning van het beslag op roerende zaken wil overgaan en een onderhandse verkoop naar verwachting aanzienlijk meer zal opleveren dan de te verwachten executieopbrengst, kan hij kiezen voor de onderhandse verkoop.

Daarbij dient hij een open oog te houden voor de gerechtvaardigde belangen van eventuele derderechthebbenden die zich via het administratief beroep op grond van artikel 22 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 als hierdoor de belangen van het waterschap naar het oordeel van de ambtenaar belast met de invordering worden geschaad.

24 *Samenloop opheffing beslag en onderhandse verkoop*

Als de ambtenaar belast met de invordering de mogelijkheid heeft om te kiezen tussen een aangeboden bedrag ter opheffing van het beslag als bedoeld in lid 22 van deze paragraaf en een onderhandse verkoop als bedoeld in lid 23 van deze paragraaf geeft hij, tenzij hij het beslag wenst te handhaven, in ieder geval de voorkeur aan opheffing van het beslag als de hierdoor verkregen opbrengst niet minder is dan die van de onderhandse verkoop.

25 Bieden voor rekening van het waterschap

Om een zo hoog mogelijke opbrengst te verkrijgen, kan de ambtenaar belast met de invordering een andere dan de met de verkoop belaste belastingdeurwaarder opdragen voor rekening van het Waterschap te bieden. De ambtenaar belast met de invordering geeft deze belastingdeurwaarder zo nodig nadere aanwijzingen.

26 Einde van het beslag

Als de belastingschuldige hierom uitdrukkelijk verzoekt of wanneer de ambtenaar belast met de invordering 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 het waterschap is, wordt hij van het einde van het beslag schriftelijk op de hoogte gesteld.

27 Gegevensverstrekking

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

28 Opbrengst verkoop

De belastingdeurwaarder is verantwoordelijk voor de executieopbrengst. Na afloop van de verkoop stort hij de opbrengst op een bank- of girorekening. De administratieve afwikkeling van de executieopbrengst geschiedt namens de belastingdeurwaarder ten kantore van het waterschap. Van de opbrengst worden op grond van 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 danwel er beperkt gerechtigden zijn van wie het recht door de executie is vervallen, wordt zoveel mogelijk getracht in der minne overeenstemming te bereiken over de toedeling van de netto executieopbrengst. 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 executieopbrengst afgeboekt met inachtneming van het bepaalde bij artikel 7, § 1, vierde lid, van deze leidraad.

29 Proces-verbaal van verkoop

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

1 Doelstelling beslaglegging

Gelijk bij beslagen op vermogensbestanddelen in het algemeen kunnen behalve beoogde uitwinning van de onroerende zaak ook andere beweegredenen de ambtenaar belast met

de invordering 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 nodig 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 ambtenaar belast met de invordering van deze bedoeling op de hoogte gesteld. Als de ambtenaar belast met de invordering nadien alsnog tot executie wil overgaan, brengt hij de hypotheekhouders hiervan schriftelijk op de hoogte. Daarbij wordt hen de gelegenheid geboden om binnen veertien dagen op de wijze als omschreven in artikel 509 Rv de executie over te nemen.

2 *Opnieuw bevel tot betaling*

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.

3 *Betekening beslag*

Als een beslag om praktische redenen door een ander dan de beslagleggende deurwaarder moet 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 ambtenaar belast met de invordering elders het beslag aan de belastingschuldige betekenen.

4 *Aanwijzing notaris*

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 voor-nemen ligt zo snel mogelijk na de beslaglegging tot verkoop van de onroerende zaak over te gaan, wordt wel al 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.

5 *Bewaarder*

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 ambtenaar belast met de invordering. Zie § 2, tiende lid, hiervoor.

6 *Nieuwe belastingschuld*

De ambtenaar belast met de invordering gaat, als hij voor belastingschuld beslag op een onroerende zaak heeft gelegd, voor nader opgekomen belastingschuld zoveel mogelijk wederom tot beslaglegging over. De ambtenaar belast met de invordering gaat altijd zij-

nerzijds tot beslaglegging over – in gevallen waarin hij zelf de eerste beslaglegger is – voor vorderingen van derden waarvan de invordering aan hem is opgedragen.

7 *Aanwezige zaken*

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. Daarna wordt na eventueel daartoe ingewonnen advies bepaald op welke wijze de zaken worden uitgewonnen. Van het beslag dat in verband hiermee niet wordt voortgezet, zijn de kosten niet verschuldigd.

8 *Verhuurde of verpachte onroerende zaken*

De ambtenaar belast met de invordering die beslag op de onroerende zaak heeft laten leggen en tevens de huur of pacht wil incasseren, doet hiervoor zoveel 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.

9 *Voorwaarden van verkoop*

De ambtenaar belast met de invordering vraagt de notaris een afschrift van de op de verkoop van toepassing zijnde veilingvoorwaarden en treedt zo nodig in overleg over 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.

10 *Opheffing van het beslag*

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

1 *Algemeen*

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 ambtenaar belast met de invordering 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, danwel op naam van die ander – bijvoorbeeld door een bank – wordt geadministreerd.

Als voorbeeld valt te denken aan de echtgenoot met wie de belastingschuldige 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 derde–beslagene en dat zowel aan de belastingschuldige als aan de echtgenoot binnen acht dagen na het leggen van het beslag moet worden betekend, dient de ambtenaar belast met de invordering 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.

2 *Derdenbeslag of vordering ex artikel 19*

Als naast een derdenbeslag ook een vordering op grond van artikel 19 van de wet mogelijk is, kiest de ambtenaar belast met de invordering voor het doen van de vordering.

3 *Roerende zaken*

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

4 *Beslaglegging*

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 zoveel 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 een ander filiaal of bijkantoor. Er wordt in alle gevallen volstaan met domiciliekeuze bij de belastingdeurwaarder.

5 *Omvang van het beslag*

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 beslagexploit worden in daartoe aanleiding gevende gevallen vermeld de bekende vorderingen en/of zaken.

In het beslagexploit worden specifiek vermeld:

- vorderingen als bedoeld in artikel 475a, derde lid, Rv;
- vorderingen of zaken die worden beslagen bij beslag onder de Staat (of een onderdeel van de Staat).

In daartoe aanleiding gevende gevallen kan de ambtenaar belast met de invordering 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 beslagexploit of in een afzonderlijk geschrift aan de derde uitdrukkelijk melding gemaakt.

6 *Periodieke betalingen*

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 Ia tot en met Ic behorend bij de Leidraad Invordering 1990, resolutie van 25 juni 1990, nr. AFZ 90/1990, zoals deze zal luiden

ten tijde van toepassing van deze bepaling. 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, danwel artikel 475f Rv en de belastingschuldige toont aan dat hij voor zijn levensonderhoud volledig afhankelijk is van de beslagen betalingen dan past de ambtenaar belast met de invordering zonder rechterlijke tussenkomst de regeling van de beslagvrije voet als bedoeld in de artikelen 475b en 475d Rv toe.

7 Buitengerechtelijke verklaring

Bij de beslaglegging wordt aan de derde–beslagene een formulier Besluit Verklaring derdenbeslag in tweevoud betekend. 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 ambtenaar belast met de invordering die de opdracht tot het leggen daarvan heeft gegeven, wordt aan de derde–beslagene bij de uitreiking van het formulier een antwoordenvelop verstrekt met het adres van de desbetreffende ambtenaar belast met de invordering. 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 genoeg 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 ambtenaar belast met de invordering namens de belastingdeurwaarder een afschrift ervan aan de belastingschuldige.

8 Afdracht na het doen van de buitengerechtelijke verklaring

De door de derde–beslagene aan de belastingdeurwaarder in de verklaring genoemde verschuldigde opeisbare geldsommen, verschuldigde goederen en/of af te geven zaken, dienen na die verklaring aan het waterschap te worden afgedragen. De derde–beslagene wordt daartoe namens de belastingdeurwaarder schriftelijk uitgenodigd door de ambtenaar belast met de invordering.

Voorzover de vordering of de verplichting tot afgifte van een door het beslag getroffen zaak er één 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.

9 Het in gebreke blijven tot het doen van verklaring

De derde–beslagene wordt namens de belastingdeurwaarder door de ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering de beslagstukken in aan een procureur.

10 Niet afdragen na het doen van verklaring

De derde–beslagene wordt namens de belastingdeurwaarder door de ambtenaar belast met de invordering in gebreke gesteld als hij niet is overgegaan tot afdracht van de opeisbare geldsommen of tot het aan de belastingdeurwaarder ter beschikking stellen van de goederen en/of zaken binnen de termijn genoemd in de schriftelijke uitnodiging als be-

doeld in het achtste lid van deze paragraaf. 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 ambtenaar belast met de invordering de beslagstukken in aan een procureur.

11 Betwisting van de afgelegde verklaring

Als de ambtenaar belast met de invordering 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, kan hij deze verklaring geheel of gedeeltelijk betwisten. Hij kan ook een aanvulling verzoeken en eventueel onderliggende bewijsstukken vragen. Heeft de ambtenaar belast met de invordering hierna nog niet de overtuiging dat de afgelegde verklaring juist is dan zendt hij de beslagstukken in 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.

12 Vroegtijdige verklaring

Bij de beslaglegging dringt de belastingdeurwaarder niet aan op het doen van verklaring binnen de 4–wekentermijn.

Als de derde–beslagene 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 ambtenaar belast met de invordering, indien er althans geen aanleiding bestaat de verklaring te betwisten, hem namens de belastingdeurwaarder mee dat het beslag van rechtswege vervalt op het moment dat de door de derde–beslagene af te dragen geldsommen of ter beschikking te stellen goederen en/of zaken door de belastingdeurwaarder zijn ontvangen.

13 Opzeggen van vorderingen

Door het leggen van een derdenbeslag ondergaat de opeisbaarheid van de onder het beslag vallende vordering geen wijziging. De beslaglegger, i.c. de ambtenaar belast met de invordering, heeft echter de bevoegdheid niet opeisbare vorderingen, die door opzegging opeisbaar gemaakt kunnen worden, op te zeggen. De ambtenaar belast met de invordering dient bij het terughoudend gebruikmaken 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 machtiging van het dagelijks bestuur vereist. Zodanige toestemming is echter niet vereist als de polis beleenbaar is en de belastingschuldige tot belemmering 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.

14 Retentierecht

Als de derde–beslagene een retentierecht heeft op de zaken die door het derdenbeslag van de ambtenaar belast met de invordering zijn getroffen, kan de ambtenaar belast met de invordering 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 danwel beduidend lager zijn dan de executiewaarde van de desbetreffende zaak.

15 Opheffing van het beslag

Opheffing van het derdenbeslag geschiedt, als de derde–beslagene of de belastingschuldige daarom uitdrukkelijk verzoekt of als de ambtenaar belast met de invordering 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 kennis gegeven aan de derde–beslagene. Aan de belastingschuldige wordt dan een afschrift van deze kennisgeving gezonden.

16 Onverschuldigde betaling

Wanneer de derde tegen de ambtenaar belast met de invordering een vordering uit onverschuldigde betaling instelt, worden dergelijke vorderingen ter behandeling genomen. Aan de afwikkeling van een dergelijke vordering wordt zoveel 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 waarvoor het derdenbeslag was gelegd geacht in zoverre niet te zijn voldaan. De ambtenaar belast met de invordering kan de invordering van die aanslag dan ook hervatten alsof er geen derdenbeslag was gelegd.

17 Derdenbeslag onder het waterschap c.q. de ambtenaar belast met de invordering en het doen van verklaring

Indien derdenbeslag wordt gelegd onder het Waterschap of de ambtenaar belast met de invordering 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 het Waterschap en de ambtenaar belast met de invordering 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 het Waterschap of de ambtenaar belast met de invordering en bij het Waterschap of de ambtenaar belast met de invordering bekend was op het moment van beslaglegging.

18 Derdenbeslag op voorlopige teruggaaf

Indien derdenbeslag wordt gelegd onder de ambtenaar belast met de invordering op een voorlopige teruggaaf vanwege rijksbelastingen, wordt rekening gehouden met de regeling van de beslagvrije voet. Dat geldt ook als het termijnbedrag niet groter is dan € 23 per maand. In het laatste geval wordt in overeenstemming met het bepaalde in artikel 9 § 1, lid 2a, van deze Leidraad het bedrag dat ingevolge het gelegd beslag moet worden voldaan, berekend uitgaande van het termijnbedrag.

§ 5 Beslag op schepen

1 Algemeen

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 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.

2 *Bevel tot betaling*

Het beslag op een schip moet op grond van 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 na 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 er 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 voorzieningenrechter als bedoeld in artikel 563, tweede lid, Rv is hiertoe niet nodig.

3 *Beslag aan boord*

De belastingdeurwaarder zal zich voor de beslaglegging aan boord van het schip moeten begeven. Hij kan zich daarbij doen bijstaan door één of twee getuigen. Bij weigering of verhindering is artikel 444 Rv van toepassing. Als (delen van) het schip als woning zijn/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.

4 *Domiciliekeuze*

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

5 *Beletten van het vertrek*

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 ambtenaar belast met de invordering, van deskundige bijstand. De kosten van deze bijstand komen voor rekening van de belastingsschuldige.

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 ambtenaar belast met de invordering, gelet op het geheel der omstandigheden, aanvaardbaar is. In ieder geval zal een minnelijke afdoening moeten passen in het bij artikel 25 van deze leidraad geformuleerde uitstelbeleid.

6 *Aanwezige zaken*

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 danwel 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.

7 *De executie van schepen*

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 te boekgestelde schepen geschiedt als die van andere roerende zaken niet registergoederen. Om een zo hoog mogelijke opbrengst te verkrijgen kan de ambtenaar belast met de invordering een ander dan de met de verkoop belaste belastingdeurwaarder opdragen voor rekening van het waterschap te bieden. De ambtenaar belast met de invordering geeft deze belastingdeurwaarder zo nodig nadere aanwijzingen.

8 Afgelasting van de verkoop

Mocht een aangekondigde verkoop van een schip om enigerlei reden geen doorgang vinden, dan draagt de ambtenaar belast met de invordering er zorg voor dat de aanplakbiljetten onmiddellijk worden verwijderd en treft hij voorts met betrekking tot op andere wijze gedane aankondigingen voor zoveel nodig dienovereenkomstig 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 ambtenaar belast met de invordering hem zo mogelijk op andere wijze in kennis.

9 Deskundige hulp

Als bij een executie deskundige hulp gewenst is, kan de ambtenaar belast met de invordering een makelaar of een andere terzake deskundige inschakelen.

10 Onttrekking

Ingeval zaken aan het beslag zijn onttrokken – hetgeen strafbaar is op grond van artikel 198 Sr – kan van dat feit op grond van artikel 162 Sv aangifte worden gedaan. De ambtenaar belast met de invordering beslist over de inzending van een relaas van onttrekking aan de Officier van Justitie.

11 Opheffing van het beslag

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 betalings-termijn, 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 betalings-termijn, terstond ten uitvoer worden gelegd.

2 Met betrekking tot een naheffingsaanslag als bedoeld in artikel 9, achtste lid, kan, in geval een dwangbevel terstond na het opleggen van die aanslag wordt uitgevaardigd, de betekening en de tenuitvoerlegging van dat dwangbevel, in afwijking van artikel 64, eerste lid en tweede lid, eerste volzin, van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering, geschieden op alle dagen en uren.

§ 1 Versnelde invordering

1 Algemeen

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

1 Tenuitvoerlegging door beslag

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 danwel uit het dwangbevel kunnen worden opgemaakt. De onderhavige bepaling geldt alleen voor de tenuitvoerlegging van het dwangbevel door beslag. Dit artikel is niet van toepassing bij het doen van een vordering op grond van 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).

2 Tenuitvoerlegging termijndwangbevel

Een éénmaal ingestelde vervolging voor één of meer van de vervallen termijnen van de belastingaanslag wordt met dezelfde voortvarendheid voltooid als 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 danwel in Nederland geen vaste woonplaats of plaats van 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

1 *Algemeen*

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 ambtenaar belast met de invordering zoveel 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 de betekeningkosten van het dwangbevel. Tegen deze kosten staat op grond van artikel 7 van de Kostenwet invordering rijksbelastingen bezwaar en beroep open.

2 *Schorsing van de invordering*

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 een beslag onder een derde en de derde heeft een buitengerechtelijke verklaring afgelegd die de ambtenaar belast met de invordering onjuist of onvolledig acht, dan deelt de ambtenaar belast met de invordering 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, nadat 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 dagelijks bestuur over het al dan niet doorzetten van de executoriale verkoop.

3 *Twijfel over materiële verschuldigdheid*

Wanneer sprake is van een tenuitvoerlegging van een dwangbevel en die tenuitvoerlegging betreft een belastingaanslag die weliswaar in formele zin op de juiste wijze is vastgesteld, maar die nog niet onherroepelijk vaststaat en 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, verdient het de voorkeur die verschuldigdheid in een fiscaal kort geding aan de voorzitter van het Gerechtshof voor te leggen. Wel is dan vereist dat de belanghebbende tegen de aanslag ook reeds bezwaar of beroep heeft ingesteld.

Niettemin biedt artikel 17, derde lid, van de wet de mogelijkheid om in dit soort situaties verzet in te stellen tegen de tenuitvoerlegging van het dwangbevel. De mogelijkheid bestaat dat in die procedure wordt geconcludeerd dat het handelen van de ambtenaar belast met de heffing en/of de ambtenaar belast met de invordering in strijd is 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 ambtenaar belast met de invordering overeenkomstig het bepaalde in het tweede lid van deze paragraaf.

4 *Verzet door aansprakelijkgestelde*

Op grond van artikel 52, tweede 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 daarover in deze leidraad bij artikel 52 is vermeld.

5 *Verzet artikel 438 Rv*

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 voorzieningenrechter bevelen dat de executie wordt geschorst.

6 *Verzet door derden*

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 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 juncto artikel 438 Rv, danwel 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 tot en met 540 juncto 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 *vervallen*; verschuldigd is aan een belastingschuldige, is op vordering van de ontvanger verplicht de belastingaanslagen van de belastingschuldige te betalen, voorzover 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 terzake 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.
- 7 Het eerste tot en met zesde lid zijn niet van toepassing op belastingaanslagen ten aanzien waarvan de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen werkt.

§ 1 Algemeen

1 De vordering

De in artikel 19 van de wet omschreven vordering geeft de ambtenaar belast met de invordering 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 de voorkeur verdient.

Een vordering kan slechts worden gedaan voor de door de ambtenaar belast met de invordering in te vorderen 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 ambtenaar belast met de invordering om ten laste van de belastingschuldige een vordering onder derden te doen echter wel bestaan.

2 Betekend dwangbevel

Voor het doen van een vordering dient de ambtenaar belast met de invordering, 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.

3 Geen vordering

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

4 Vorm

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 ambtenaar belast met de invordering dat wenselijk acht, door betekening.

Bij de betekening van een vordering wordt gehandeld overeenkomstig de voor betekening van exploitatie 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 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.

5 Vervolgingskosten en rente

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.

6 Voldoen aan de vordering

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 aanslag de betaling strekt. Uiteraard dient bij voldoening aan een faillissementsvordering rekening te worden gehouden met de eventueel aan de belastingaanslagen verbonden voorrang. 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.

7 Niet voldoen aan de vordering

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, danwel de derde hierop ten onrechte 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 ambtenaar belast met de invordering 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 en van de datum waarop die vordering is gedaan.

8 Intrekken van een vordering

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.

9 Verzet

In het geval de belastingschuldige op grond van artikel 19, vierde lid, van de wet in verzet komt tegen de vordering vindt het bepaalde in artikel 17, § 1, tweede lid, van deze leidraad zoveel mogelijk overeenkomstige toepassing.

Verzet brengt niet met zich mee dat de derde jegens wie de vordering is gedaan aan de belastingschuldige mag betalen.

10 Onverschuldigde betaling

Wanneer de derde voldoet aan de vordering van de ambtenaar belast met de invordering, maar later blijkt dat hij niets of een geringer bedrag aan de belastingschuldige is verschuldigd, kan de derde tegen de ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering 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 aanslag terzake waarvan de vordering ex artikel 19 van de wet jegens de derde is gedaan, geacht in zoverre niet te zijn voldaan. De ambtenaar belast met de invordering kan de invordering van die aanslag dan ook hervatten alsof er geen vordering ex artikel 19 was gedaan.

11 Vermindering of vernietiging van de aanslag

Wanneer een derde op vordering van de ambtenaar belast met de invordering betaalt en naderhand wordt de aanslag 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

1 Aan te melden schulden

In een faillissement vallen de belastingschulden (als ook de invorderingsrente) voorzover 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 na dien 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 aanslag worden uitgegaan van een toerekening naar tijdsgelang. Wanneer een aanslag 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 terzake doet. Wel wordt er zoveel 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 aanslag op een zodanig tijdstip tot stand komen, dat indiening ter verificatie tijdig kan plaatshebben.

In tegenstelling tot het voorgaande, vindt in het geval van de waterschapsomslagen gebouwd, ongebouwd en de ingezetenenomslag geen toerekening plaats naar tijdsgelang. Dit heeft te maken met het tijdstipkarakter van deze belastingen, waardoor de volledige materiele belastingschuld in deze gevallen wordt geacht te zijn ontstaan op 1 januari van het belastingjaar. Aanslagen in deze belastingen worden derhalve niet gesplitst, maar altijd tot het volle bedrag ter verificatie ingediend.

Voor de vraag of een bestuurlijke boete in een faillissement valt, is uitsluitend van belang de dagtekening van de desbetreffende beschikking. Indien die beschikking is gedagtekend voor het faillissement, kan de boete in het faillissement worden aangemeld. Ligt de dagtekening na uitspraak van het faillissement, ook al heeft de boete betrekking op een situatie van vóór het faillissement, dan kan de boete niet meer in het faillissement worden aangemeld.

2 Surseance van betaling

Belastingenschulden die materieel zijn ontstaan gedurende de periode van een aan het faillissement voorafgaande surseance 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.

3 Opkomen in faillissement

Voor de in het faillissement vallende belastingschulden waarvoor artikel 19 van de wet geldt, komt de ambtenaar belast met de invordering 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 schriftelijk. Als de vordering wordt gedaan vóór 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 dadelijke 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 niet geldt, doet de ambtenaar belast met de invordering een vordering op grond van de bepalingen van de Faillissementswet. In alle gevallen waarin de ambtenaar belast met de invordering in het faillissement opkomt, wordt tevens aanspraak gemaakt op eventuele voorrang. Als tijdens

het faillissement materieel ontstane belastingschulden, die als boedelschuld kunnen worden aangemerkt, ten onrechte niet worden voldaan wendt de ambtenaar belast met de invordering zich in beginsel eerst tot de curator om langs minnelijke weg alsnog voldoening te bewerkstelligen. Als dit niet leidt tot een bevredigende oplossing wendt de ambtenaar belast met de invordering zich met zijn grieven tot de rechter-commissaris. In het uiterste geval kan rechtstreeks verhaal worden gezocht op de boedel.

§ 3 Vorderingen met betrekking tot periodieke betalingen

1 Overwegen van een vordering

Bij de beoordeling van de vraag of een vordering met betrekking tot een periodieke betaling zal worden gedaan, weegt de ambtenaar belast met de invordering de belangen van de fiscus 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.

2 Beslagvrije voet

Voor de meeste periodieke betalingen bestaat er een uniforme regeling over 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 Ia tot en met Ic.

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 ambtenaar belast met de invordering 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 vorderingen ten laste van een belastingschuldige die niet in Nederland woont of vast verblijft.

3 Verplichting belastingschuldige tot gegevensverstrekking

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. De belastingschuldige is op grond van artikel 475g, eerste lid, Rv niet verplicht op te geven of zijn partner inkomen heeft. Als hij deze gegevens niet verstrekt, wordt de beslagvrije voet gesteld op 45% van de bijstandsnorm. 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 omdat er geen sprake is van een wijziging in de omstandigheden als bedoeld in artikel 475d, vierde lid, Rv.

4 Wijziging beslagvrije voet

Als de beslagvrije voet wijzigt, geeft de ambtenaar belast met de invordering 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 beschik-

king in de zin van de Awb en wordt bekendgemaakt 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 ambtenaar belast met de invordering 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.

5 *Wijze waarop de vordering wordt gedaan*

De vordering geschiedt bij beschikking door toezending aan degene jegens wie de vordering is gedaan. De ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering dat wenselijk acht kan van toezending worden afgezien en wordt de vordering door de belastingdeurwaarder betekend.

6 *Verrekening ex artikel 117 Ambtenarenwet*

Verhaal op (periodieke) inkomsten die een belastingschuldige geniet vanwege de Staat of de openbare lichamen, geschiedt door aan de betreffende autoriteit 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 over 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.

7 *Periodieke betalingen onder de bijstandsnorm*

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.

8 *Vordering in relatie tot voorlopige teruggaaf*

Ingeval de belastingschuldige periodieke inkomsten geniet en zijn partner maandelijks voorlopige teruggaven inkomstenbelasting ontvangt, dient te worden nagegaan wat de periodieke inkomsten van de belastingschuldige en zijn partner per maand zijn. De belastingschuldige is verplicht zowel zijn inkomsten als die van zijn gezinsleden op te geven. Vergelijk in dit verband artikel 475g Rv. Komen die gezamenlijke inkomsten uit boven de beslagvrije voet, dan wordt onder de werkgever of uitkeringsinstantie van de belastingschuldige een vordering gedaan, waarbij, rekening houdende met de regeling van de beslagvrije voet, wordt aangegeven welk bedrag maandelijks dient te worden ingehouden. Indien

de belastingschuldige weigert informatie te verschaffen wordt de beslagvrije voet gehalveerd.

Artikel 20

Lijfdwang

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

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 voorzover de kosten zijn gemaakt na de dagtekening van het aanslagbiljet. Het voorrecht gaat tevens boven pand, voorzover het pandrecht rust op een zaak als is 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 of toepassing ten aanzien van hem van de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen, ongeacht of tevoren inbeslagneming heeft plaatsgevonden.

0 Specifieke regeling voor waterschappen

Dit artikel is niet van toepassing op de invordering door waterschappen.

Voor waterschapsbelastingen terzake van onroerende zaken, voorzover deze worden geheven van de eigenaar of van de genothebende krachtens een beperkt recht, is een specifieke voorrangsregeling opgenomen in artikel 138, derde lid, van de Waterschapswet. Deze specifieke regeling houdt in dat het waterschap een voorrecht op de onroerende zaken heeft waarop de aanslag betrekking heeft en op de beperkte rechten waaraan die zaken zijn onderworpen. Het recht van voorrang heeft slechts betrekking op de belastingaanslagen in de omslag gebouwd en in de omslag ongebouwd.

Het gaat hier om een zeer hoge preferentie, die zelfs hoger is dan het recht van voorrang van 's Rijks schatkist.

§ 1 Voorrang

1 Werkingsfeer

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

Artikel 22

- 1** Derden die geheel of gedeeltelijk recht menen te hebben op roerende zaken waarop terzake 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 plaats hebben, 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 terzake van naheffingsaanslagen in:
- a** de loonbelasting ten laste van inhoudingsplichtigen met uitzondering van naheffingsaanslagen terzake van huispersoneel;
 - b** de omzetbelasting, alsmede de 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 terzake 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 rente 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.

Gelet op de inhoud van het derde lid van artikel 22, is dit lid op de waterschappen niet van toepassing

§ 1 Inleidende opmerkingen

1 Werkingssfeer van het artikel

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 dagelijks bestuur. Onder 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, worden ingebracht, wordt de executie door het beroepschrift van rechtswege opgeschort.

2 *Overbetekening beslag*

Op grond van artikel 435, derde lid, Rv is de ambtenaar belast met de invordering, 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. Bij de betreffende overbetekening moet de derde schriftelijk worden gemeld dat hij de mogelijkheid heeft een beroepschrift tegen de inbeslagneming te richten aan het dagelijks bestuur. Dit beroepschrift moet uiterlijk binnen zeven dagen, te rekenen vanaf de dag der beslaglegging, bij de ambtenaar belast met de invordering worden ingediend.

De ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering over tot het vaststellen van een nieuwe verkoopdatum.

2a *Verzet artikel 435, derde lid, Rv*

Na overbetekening van het beslag als bedoeld in het tweede lid kan de derde (naast de mogelijkheid tot het indienen van een beroepschrift: zie het tweede lid en § 5 van deze leidraad) op grond van artikel 435, derde lid, Rv binnen acht dagen na die betekening schriftelijk aan de belastingdeurwaarder kenbaar maken zich tegen het verhaal op zijn taak te verzetten. In alle gevallen waarin een beroep op artikel 435, derde lid, Rv wordt gedaan, krijgt het beslag door het indienen van de in dat lid bedoelde schriftelijke mededeling, voor 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 met de invordering belaste ambtenaar 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 *Volgorde uitwinning buiten faillissement*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

3a *Volgorde uitwinning in faillissement*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

4 *Onderhandse verkoop*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

5 *Pauliana*

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, hoeft niet vooral 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 rechtsbehandeling betrokken partijen worden gericht.

6 *Bodemrecht in relatie tot wettelijke schuldsaneringsregeling en faillissement*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 2 Verzet in rechte

1 *Opschorting verkoop na verzet in rechte*

De ambtenaar belast met de invordering 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 Begrippen bodem en stoffering

1 *Reikwijdte*

(Niet van toepassing op waterschapsbelastingen, doch dient als handleiding)

Voor de toepasselijkheid van artikel 22 is in de eerste plaats beslissend of de aldaar bedoelde zaken op de bodem van de belastingschuldige in beslag genomen worden. Onder bodem wordt verstaan het perceel of het gedeelte van een perceel dat bij de belastingschuldige – voor welk doel dan ook – in gebruik is, en waarover hij onafhankelijk van anderen de – feitelijke – beschikking heeft. Bovendien kan er sprake zijn van een gemeenschappelijke bodem als een perceel bij meer dan een natuurlijke en/of rechtspersoon in gebruik is. De uitdrukking ‘stoffering’ heeft in dit verband een zodanig brede betekenis, dat daaronder kan worden verstaan al hetgeen strekt tot gebruik van het perceel overeenkomstig zijn bestemming. Onder deze omschrijving valt bijvoorbeeld de gehele roerende inventaris – waaronder ook machines – van een bedrijfspand, doch niet de voorraden grond- en hulpstoffen en gereed product.

§ 4 Bodemrecht

1 *In welke gevallen*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

2 *Bodemrecht en voorrang*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

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

1 *Beroepschrift algemeen*

Het beroepschrift ex artikel 22 van de wet moet worden gericht aan het dagelijks bestuur en worden ingediend bij de bevoegde ambtenaar belast met de invordering.

Op het beroepschrift wordt door het dagelijks bestuur beslist, nadat de ambtenaar belast met de invordering hierover is gehoord.

Een beroepschrift kan niet meer worden ingediend als het beslag is opgeheven of vervallen, bijvoorbeeld omdat de in beslag genomen 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 dagelijks bestuur 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 *Beroepschriftprocedure en Awb*

Onverminderd het bepaalde in artikel 22 van de wet zijn op de beroepsfase naast hetgeen in dit artikel is bepaald de hoofdstukken 6 en 7 van de Awb en hoofdstuk 6 van het Voorschrift Awb 1997 van overeenkomstige toepassing, met dien verstande dat:

- 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. Deze termijn kan ook terstond zijn. De ambtenaar belast met de invordering wijst de indiener op een mogelijke niet-ontvankelijkverklaring bij het niet voldoen aan de motiveringsplicht;
- het dagelijks bestuur op het beroepschrift binnen zes weken na ontvangst daarvan dient te beslissen, met de mogelijkheid tot verlenging (zie voor de mogelijkheid tot verlenging § 6.2.7, eerste alinea, Voorschrift Awb 1997).

In dit verband wordt nog opgemerkt dat als voorbeelden van gevallen waarin sprake kan zijn van een kennelijk ongegrond beroep als bedoeld in § 6.2.2 van het Voorschrift Awb 1997 de volgende kunnen worden genoemd: gehele of gedeeltelijke tegemoetkoming aan het beroep is duidelijk in strijd met een wettelijk voorschrift of met vastgesteld en gepubliceerd beleid; het beroep richt zich tegen een beslissing die geheel overeenkomt met bestaand – bijvoorbeeld door de rechter, de Commissie voor de Verzoekschriften of de Nationale ombudsman, getoetst – beleid.

3 *Taak van de ambtenaar belast met de invordering met betrekking tot beroepschriften ex artikel 22 van de wet*

Een beroepschrift wordt ook in behandeling genomen indien het niet tijdig is ingediend. In dat geval wordt de executie van de desbetreffende zaken, indien redelijkerwijs nog mogelijk, opgeschort. De ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering wendt, wijst deze de belanghebbende voor zoveel nodig op de mogelijkheid een beroepschrift tot het dagelijks bestuur te richten.

Indien de ambtenaar belast met de invordering in dit stadium met de belanghebbende tot een oplossing kan komen, verdient dit uiteraard aanbeveling. Komt de ambtenaar belast met de invordering 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. Ingeval van leasing geldt echter dat de opheffing van een beslag door de ambtenaar belast met de invordering in dat geval niet plaatsvindt dan na overleg met het dagelijks bestuur.

Heeft doorzending van het beroepschrift aan het dagelijks bestuur reeds plaatsgevonden dan wordt het beslag na overleg met het dagelijks bestuur opgeheven. Er volgt dan nog wel een beslissing van het dagelijks bestuur op het beroepschrift.

4 *Criteria voor de beslissing op het beroepschrift ex artikel 22 van de wet*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

5 *Beslissing dagelijks bestuur*

De beslissing van het dagelijks bestuur wordt, ook als sprake is van een te laat ingediend beroepschrift, gemotiveerd.

Het dagelijks bestuur zendt zijn beslissing aan de ambtenaar belast met de invordering. De ambtenaar belast met de invordering draagt zorg voor onmiddellijke betekening of verzending van de beslissing aan de derde, aan de belastingschuldige of hun gemachtigden en – zo nodig – aan de bewaarder. Betekening vindt plaats indien 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 dagelijks bestuur op een tijdig ingediend beroepschrift. Voor de betekening van de beslissing worden geen kosten in rekening gebracht. Ten overvloede zij opgemerkt dat het verbod de verkoop te laten plaatsvinden eerder dan op de achtste dag na die van de betekening, uitsluitend geldt indien sprake is van tijdig ingediende beroepschriften.

6 *Onduidelijk bezwaar*

Indien 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 danwel verzet aan te tekenen op grond van artikel 435, derde lid, Rv, nodigt de ambtenaar belast met de invordering de derde uit zich daaromtrent binnen tien dagen uit te laten. Als de derde niet tijdig reageert, wordt het geschrift aangemerkt als een beroepschrift ex artikel 22 van de wet.

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

Indien door de derde een schriftelijke mededeling ex artikel 435, derde lid, Rv is gedaan, heft de ambtenaar belast met de invordering het beslag op indien zonder meer duidelijk is dat het zaken betreft waarop hij geen verhaal kan nemen.

Met betrekking tot de kennisgeving van de opheffing van het beslag wordt gehandeld overeenkomstig lid 5 van deze paragraaf.

8 *Samenloop administratief beroep en verzet*

Indien 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 ambtenaar belast met de invordering eerst het verzet ex artikel 435, derde lid alvorens hij het beroepschrift doorzendt aan het dagelijks bestuur. Is de ambtenaar belast met de invordering daarbij van oordeel dat het beslag kan worden opgeheven dan bevordert hij overeenkomstig het bepaalde in lid 1 de intrekking van het beroepschrift ex artikel 22 van de wet. In geval een verzetprocedure is c.q. wordt gestart wordt door het dagelijks bestuur op het beroepschrift beslist in die zin dat zij zich houden aan de uitspraak gewezen in de verzetprocedure.

§ 6 Administratief beroep of verzet blijft achterwege

1 *Executie*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

Artikel 22a

Motorrijtuigenbelasting

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

Artikel 23

Verhaalsrecht inkomstenbelasting

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

AFDELING 2 VERREKENING

Artikel 24

- 1** Met betrekking tot rijksbelastingen en andere belastingen en heffingen voorzover de invordering daarvan aan de ontvanger 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 terzake 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 danwel 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 van het uit te betalen bedrag blijkt. In afwijking van de vorige volzin geldt met betrekking tot een verrekening van een termijn van een voorlopige aanslag als bedoeld in artikel 9, zesde en zevende lid, als tijdstip van verrekening het tijdstip waarop de desbetreffende termijn vervalst.
- 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 terzake 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 terzake 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 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 7a, eerste lid, bedoelde betalingskorting met het bedrag van de belastingaanslag terzake waarvan de betalingskorting wordt verleend;
 - b de in artikel 7a, tweede lid, bedoelde betalingskorting met het uit te betalen bedrag van de vermindering van de belastingaanslag terzake 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 ontvangbewijs. 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 tot en met zesde, achtste, negende, elfde tot en met veertiende, zestiende of zeventiende 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.

§ 1 Algemeen

0 *Aanvulling Waterschapswet*

Op grond van artikel 141 van de Waterschapswet is de verrekening van aan de belastingschuldige uit te betalen en van hem te innen bedragen terzake van waterschapsbelastingen op de voet van artikel 24 van de Invorderingswet 1990 ook mogelijk ingeval de termijn, genoemd in artikel 9 van de Invorderingswet, danwel de termijn krachtens artikel 139, eerste lid, van de Waterschapswet, nog niet is verstreken.

1 *Afwijking open systeem*

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 de artikelen 234, 235 en 307) blijft echter onverkort van toepassing.

2 *Wanneer verrekening?*

De verrekening vindt niet van rechtswege plaats. De ambtenaar belast met de invordering bepaalt of al dan niet tot verrekening wordt overgegaan. Indien de belastingschuldige de ambtenaar belast met de invordering verzoekt een bepaalde teruggaaf met een bepaalde openstaande belastingaanslag of andere vordering te verrekenen willigt de ambtenaar belast met de invordering dit verzoek altijd in. Dit geldt ook indien het verzoek wordt gedaan nog voordat de teruggaaf is geformaliseerd. In dat geval schort de ambtenaar belast met de invordering de invordering echter niet zonder meer op. Zo nodig kan 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).

3 *Betwiste schuld*

Art. 24

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 indien 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 geen voldoende zekerheid is gesteld. In dit verband zij verwezen naar het uitstelbeleid zoals dat is vermeld bij artikel 25.

4 *Reikwijdte van de verrekening*

De ambtenaar belast met de invordering 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.

5 *Fiscale eenheid vennootschapsbelasting*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

6 *Tijdstip van verrekening*

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, vierde lid van de wet.

Indien op of na de bovengenoemde dagtekening invorderingsmaatregelen zijn getroffen worden de hieraan verbonden kosten verminderd voorzover ze betrekking hebben op dat deel van de belastingaanslag dat door verrekening teniet is gegaan.

7 *Verjaring*

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

8 *Bekendmaking*

Verrekening van een uit te betalen bedrag door de ambtenaar belast met de invordering 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 *Verrekening omzetbelasting*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

10 *Verrekening betalingskorting*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

11 *Uitstelfaciliteiten inkomstenbelasting*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

11a Verrekening en voorlopige teruggaven

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

12 Verrekening met uit te betalen bedragen in de vorm van schadevergoedingen

Indien aan een belastingschuldige een rente- of kostenvergoeding wordt toegekend, danwel de belastingschuldige uit anderen hoofde (bijvoorbeeld krachtens een overeenkomst met het waterschap of een uitspraak van de civiele rechter) recht heeft op vergoeding door het waterschap 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 het waterschap heeft vatbaar voor verrekening met diens voor verrekening vatbare belastingaanslagen.

Onder een kostenvergoeding die voor verrekening in aanmerking komt wordt tevens verstaan de op grond van de Awb te vergoeden kosten van bestuurlijke voorprocedures.

De verrekening vindt plaats bij beschikking. De beschikking wordt bekendgemaakt door toezending of uitreiking aan de belastingschuldige van een kennisgeving, waarin de ambtenaar belast met de invordering aan de belastingschuldige verklaart dat hij diens vordering verrekent met de belastingaanslag. Als tijdstip van verrekening geldt de dagtekening van de beschikking danwel de titel op grond waarvan uitbetaling plaatsvindt.

Met betrekking tot de uit te betalen bedragen is de instemmingregeling als bedoeld in artikel 24, vierde lid, van de wet van toepassing.

13 Verrekening van uit te betalen bedragen in het kader van de moeder-/dochterraichtlijn

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

14 Verrekeningsmogelijkheid rechten bij invoer

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 2 Overdracht van vorderingen en verpanding

1 Algemeen

In artikel 3:94 BW is de mogelijkheid opgenomen om een vordering op naam over te dragen. Daarnaast biedt artikel 3:239 BW e.v. de mogelijkheid om op een vordering op naam een stil pandrecht te vestigen. Wanneer de ambtenaar belast met de invordering 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.

Indien 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 belastingschuld.

2 Mogelijkheid van cessie of verpanding

Cessie of stille verpanding van een uit te betalen bedrag is mogelijk mits deze teruggaaf 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 belastingaanslag 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.

3 *Instemming*

Bij de beoordeling van de vraag of met een cessie of verpanding kan worden ingestemd gaat de ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering gegronde redenen heeft om aan te nemen dat instemmen met de cessie of verpanding zal kunnen leiden tot oninbaarheid danwel 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 belastingschulden die nog niet zijn geformaliseerd in een belastingaanslag. De ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering 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 dagelijks bestuur beroep in te stellen.

Het weigeren om met een cessie of verpanding in te stemmen maakt op zichzelf de cessie of verpanding niet rechtsongeldig indien op juiste wijze aan de vereisten voor de totstandkoming van een cessie of verpanding is voldaan. Weigering of instemming heeft slechts consequenties voor de verrekeningsbevoegdheid van de ambtenaar belast met de invordering.

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.

4 *Verzoek om instemming en Awb*

Op verzoeken om instemming met een cessie of een pandrecht is hoofdstuk 5 van het Voorchrift Awb 1997 van toepassing, waarbij de beslissing op een dergelijk verzoek wordt aangemerkt als een financiële beschikking.

5 *Beroepsprocedure en Awb*

Onverminderd het bepaalde in artikel 24 van de wet is op de beroepsfase naast hetgeen in deze paragraaf is bepaald hoofdstuk 6 van het Voorschrift Awb 1997 van overeenkomstige toepassing, met dien verstande dat:

- 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 ambtenaar belast met de invordering wijst de indiener op een mogelijke niet-ontvankelijkverklaring bij het niet voldoen aan deze motiveringsplicht;
- het dagelijks bestuur op het beroepschrift binnen zes weken na ontvangst daarvan dient te beslissen, met de mogelijkheid tot verlenging (zie voor de mogelijkheid tot verlenging § 6.2.7, eerste alinea, Voorschrift Awb 1997).

In dit verband wordt nog opgemerkt dat als voorbeelden van gevallen waarin sprake kan zijn van een kennelijk ongegrond beroep als bedoeld in § 6.2.2 van het Voorschrift Awb 1997, de volgende kunnen worden genoemd: gehele of gedeeltelijke tegemoetkoming aan het beroep is duidelijk in strijd met een wettelijk voorschrift of met door het dagelijks bestuur vastgesteld en 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, de Commissie voor de Verzoekschriften of de Nationale ombudsman, getoetst – beleid.

6 *Bekendmaking en periode waarbinnen geen verrekening mogelijk is*

De beslissing van het dagelijks bestuur 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 dagelijks bestuur is bekendgemaakt, acht dagen zijn verstreken. Gedurende deze termijn wordt het uit te betalen bedrag noch uitbetaald noch verrekend.

7 *Niet tijdig ingediend beroepschrift*

Wordt het beroepschrift niet tijdig ingediend dan wordt de belastingschuldige niet ontvankelijk verklaard. In dat geval onderzoekt en beslist het dagelijks bestuur 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.

8 *Niet tijdig nemen van een beslissing*

Tegen het niet tijdig nemen van een beslissing door de ambtenaar belast met de invordering 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 dagelijks bestuur niet te volstaan met de uitspraak dat de ambtenaar belast met de invordering niet tijdig heeft beslist, maar kan het dagelijks bestuur op het beroepschrift van de belastingschuldige inhoudelijk beslissen.

9 *Kort geding*

Art. 24

De beroepsmogelijkheid als vermeld in het vorige lid laat onverlet dat de belastingschuldige te allen tijde zich met een beroep op de algemene beginselen van behoorlijk bestuur tot de voorzieningenrechter van de rechtbank kan wenden met het verzoek de ambtenaar belast met de invordering te verbieden de instemming te weigeren. Gedurende het kort geding gaat de ambtenaar belast met de invordering 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, danwel 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 danwel cultureel belang in gevaar zou komen en dat uitstel niet of onvoldoende mogelijk is ingevolge de overige leden van dit artikel.
- 4 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van 12 maanden en voor de eventuele verlenging daarvan op grond van artikel 3.64, derde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor belastingaanslagen betreffende de inkomstenbelasting die is verschuldigd door de toepassing van artikel 3.64, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. Het uitstel wordt beëindigd indien de herinvesteringen niet leiden tot in Nederland belastbare winst van de onderneming en bij emigratie van de belastingschuldige.
- 5 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van tien jaar, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor belastingaanslagen betreffende de inkomstenbelasting die is verschuldigd door de toepassing van de artikelen 3.83, eerste lid of tweede lid, 3.133, tweede lid, onderdelen h of j, 3.136, eerste lid, of 7.2, achtste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. Het uitstel wordt beëindigd indien zich een omstandigheid voordoet als genoemd in artikel 19b, eerste lid, of tweede lid, eerste volzin, van de Wet op de loonbelasting 1964, artikel 3.133, tweede lid, onderdelen a tot en met g, i en k, of artikel 3.135, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001.
- 6 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van twee jaar, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor de belastingaanslagen betreffende de inkomstenbelasting die is verschuldigd door de toepassing van artikel 3.116, vierde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. Het uitstel wordt beëindigd indien zich een omstandigheid voordoet waardoor de woning ophoudt een eigen woning te zijn in de zin van artikel 3.111 van de Wet inkomstenbelasting 2001.
- 7 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.
- 8 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van tien jaar, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor belastingaanslagen betreffende de inkomstenbelasting die is verschuldigd door de toepassing van de artikelen 4.16, eerste lid, onderdeel h, of 7.5, vierde, vijfde of zevende lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001, alsmede de inkomstenbelasting ingeval geen beroep kon worden gedaan op de uitzondering van artikel 4.17 van die wet in een situatie van overgang krachtens erfrecht of huwelijksvermogensrecht en de verkrijger een natuurlijk persoon is die niet in Nederland woonachtig is. Het uitstel wordt beëindigd:
 - a ingeval aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel ten grondslag liggen, worden vervreemd in de zin van artikel 4.12 of 4.16, eerste lid, onderdelen a tot en met g en i, tweede, derde of vierde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. In geval van een vervreemding in de zin van artikel 4.16, eerste lid, onderdelen d, e, f en g, van de Wet inkomstenbelasting 2001 kan het uitstel van betaling onder nader te stellen voorwaarden worden voortgezet;

- b ingeval de vennootschap waarin de aandelen of winstbewijzen worden gehouden, haar onderneming geheel of nagenoeg geheel heeft gestaakt en haar reserves geheel of nagenoeg geheel heeft uitgekeerd, danwel, ingeval geen onderneming is gedreven, haar reserves geheel of nagenoeg geheel heeft uitgekeerd.
- 9 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 voorzover daarin is begrepen inkomstenbelasting terzake van de vervreemding van tot een aanmerkelijk belang behorende aandelen of winstbewijzen aan een natuurlijk persoon of rechtspersoon als bedoeld in de tweede volzin, indien die persoon de overdrachtprijs is schuldig gebleven of de aandelen of winstbewijzen 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 kind, pleegkind of kleinkind, of hun partner;
 - b de partner;
 - 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 danwel aandelen of winstbewijzen welke aan het uitstel ten grondslag liggen, worden vervreemd of wanneer daaruit reguliere voordelen van substantiële omvang worden genoten.
- 10 Voor de toepassing van het negende lid wordt het begrip vervreemding opgevat overeenkomstig artikel 4.12 en 4.16, eerste lid, onderdelen a, b en c, van de Wet inkomstenbelasting 2001.
- 11 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van vijf jaar voor belastingaanslagen betreffende de rechten van successie of schenking, bedoeld in artikel 31a, derde lid, van de Successiewet 1956. Het uitstel wordt beëindigd:
- a in geval van faillissement van de belastingschuldige;
 - b ingeval de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen ten aanzien van de belastingschuldige van toepassing is.
- 12 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van tien jaar voor belastingaanslagen betreffende de rechten van successie of schenking, bedoeld in artikel 31a, vierde lid, van de Successiewet 1956. Het uitstel wordt beëindigd:
- a in geval van faillissement van de belastingschuldige;
 - b ingeval de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen ten aanzien van de belastingschuldige van toepassing is.
- 13 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van tien jaar voor belastingaanslagen in de rechten van successie of schenking voorzover die rechten kunnen worden toegerekend aan de verkrijging van een vordering op een medeverkrijger terzake van door deze medeverkrijger verkregen ondernemingsvermogen, aandelen of winstbewijzen als bedoeld in artikel 35b, tweede lid, van de Successiewet 1956. Het uitstel wordt beëindigd:
- a in geval van faillissement van de belastingschuldige;
 - b ingeval de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen ten aanzien van de belastingschuldige van toepassing is;
 - c ingeval zich ten aanzien van de medeverkrijger tijdens de in de eerste volzin bedoelde periode een gebeurtenis voordoet als bedoeld in artikel 53b, derde lid, van de Successiewet 1956;
 - d voorzover de vordering, bedoeld in de eerste volzin, wordt voldaan.

- 14 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van ten hoogste tien jaar, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor belastingaanslagen voorzover daarin is begrepen inkomstenbelasting die is verschuldigd wegens het beëindigen van een terbeschikkingstelling in de zin van artikel 3.91 of artikel 3.92 van de Wet inkomstenbelasting 2001 van een zaak zonder dat sprake is van een vervreemding van die zaak en welke belasting kan worden toegerekend aan het verschil tussen de boekwaarde en de waarde in het economische verkeer van die zaak. Het uitstel wordt slechts verleend voorzover de belastingschuldige geacht wordt over onvoldoende middelen – andere dan de desbetreffende zaak – te beschikken om zonder uitstel de belasting te voldoen en aannemelijk maakt dat de belasting binnen de periode waarvoor het uitstel wordt verleend, kan worden voldaan. Voor de toepassing van de tweede volzin blijven voorts buiten aanmerking de aandelen in of de winstbewijzen van een vennootschap waarin de belastingschuldige of een met hem verbonden persoon een aanmerkelijk belang heeft op grond van artikel 4.10 en artikel 4.11 van de Wet inkomstenbelasting 2001 indien het verschuldigd worden van de belasting voortvloeit uit de toepassing van de in artikel 3.92, eerste lid, onderdeel a, slot, van die wet bedoelde uitzondering ten aanzien van de terbeschikkingstelling in de zin van dat artikel aan die vennootschap. Het uitstel wordt beëindigd:
- a in geval van faillissement van de belastingschuldige;
 - b ingeval de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen ten aanzien van de belastingschuldige van toepassing is;
 - c in geval van overlijden van de belastingschuldige;
 - d ingeval de desbetreffende zaak wordt vervreemd.
- 15 Voor de toepassing van het achtste tot en met dertiende lid zijn de artikelen 4.3 tot en met 4.5a van de Wet inkomstenbelasting 2001 van overeenkomstige toepassing.
- 16 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van ten hoogste tien jaar, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor belastingaanslagen voorzover daarin is begrepen inkomstenbelasting die bij staking van een onderneming is verschuldigd en kan worden toegekend aan het verschil tussen de boekwaarde en de waarde in het economische verkeer van een woning als bedoeld in artikel 3.19, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 die na het staken wordt aangemerkt als een eigen woning als bedoeld in artikel 3.111 van die wet. Het uitstel wordt slechts verleend voorzover de belastingschuldige geacht wordt over onvoldoende middelen – andere dan de eigen woning – te beschikken om zonder uitstel de belasting te voldoen en aannemelijk maakt dat de belasting binnen de periode waarvoor uitstel wordt verleend, kan worden voldaan. Het uitstel wordt beëindigd:
- a in geval van faillissement van de belastingschuldige;
 - b ingeval de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen ten aanzien van de belastingschuldige van toepassing is;
 - c in geval van overlijden van de belastingschuldige, tenzij de partner, bedoeld in artikel 1.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001, aannemelijk maakt dat de resterende belasting binnen de periode waarvoor uitstel is verleend, zal worden voldaan;
 - d ingeval zich een omstandigheid voordoet waardoor de woning ophoudt een eigen woning te zijn.
- 17 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van tien jaar voor belastingaanslagen betreffende de inkomstenbelasting die is verschuldigd bij staking door overlijden als bedoeld in artikel 3.58, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001.
- 18 Voor de toepassing van het vierde, vijfde, zesde en achtste lid wordt de heffingsrente en voor de toepassing van het vijfde lid wordt voorts de revisierente gelijkgesteld met de inkomstenbelasting waarmee deze samenhangen. Voor de toepassing van het negende, dertiende en vijftiende lid wordt de heffingsrente voorzover deze sa-

menhangt met de inkomstenbelasting waarvoor op de voet van die leden uitstel van betaling wordt verleend, gelijkgesteld met die belasting.

§ 1 Algemene uitgangspunten uitstelbeleid

1 *Inleiding*

Ingevolge artikel 25 van de wet kan de ambtenaar belast met de invordering onder door hem te stellen voorwaarden uitstel van betaling verlenen aan de belastingschuldige voor (een gedeelte van) de hem opgelegde belastingaanslag. Onder belastingschuldige wordt hierna ook begrepen degene die voor (een gedeelte van) de belastingaanslag ingevolge enige wettelijke bepaling aansprakelijk is gesteld.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat uitstel ook kan worden verleend nadat executoriaal beslag is gelegd. Het uitstelbeleid is dan onverkort van toepassing.

Zodra de ambtenaar belast met de invordering blijkt van het bestaan van een tot H.M. de Koningin, de commissie(s) voor verzoekschriften uit de Tweede of Eerste Kamer der Staten-Generaal, de Nationale Ombudsman of een tot het algemeen bestuur of dagelijks bestuur gericht verzoek neemt hij een overeenkomstige houding aan als tijdens de behandeling van een verzoek om uitstel. De ambtenaar belast met de invordering kan als blijk van het bestaan van zulk een verzoekschrift eisen dat hem een kopie daarvan wordt overgelegd. Onherroepelijke invorderingsmaatregelen mogen alleen worden genomen na voorafgaande toestemming van het dagelijks bestuur.

2 *Het verzoek om uitstel van betaling*

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 (§ 1 en 2);

b binnen afzienbare tijd wordt een uit te betalen bedrag verwacht waarbij de teruggaaf kan dienen voor de voldoening van de belastingaanslag waarvoor uitstel wordt gevraagd (§ 1 en 3);

c de belastingaanslag kan niet binnen de betalingstermijn(en) worden voldaan in verband met betalingsproblemen (§ 1 en 7 t/m 14);

d **niet van toepassing op waterschapsbelastingen;**

e **niet van toepassing op waterschapsbelastingen.**

3 *Alleen op verzoek uitstel*

Het verlenen van uitstel van betaling gebeurt in beginsel op schriftelijk verzoek van de belastingschuldige. Indien de ambtenaar belast met de invordering 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 aanleiding gevende gevallen kan de ambtenaar belast met de invordering ook ambtshalve uitstel van betaling verlenen.

Uiteraard kan de ambtenaar belast met de invordering ook in daartoe aanleiding gevende gevallen om hem moverende redenen ambtshalve besluiten om de invordering op te schorten. Het uitstelbeleid is alsdan echter niet van toepassing. Indien 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.

4 *Houding van de ambtenaar belast met de invordering tijdens behandeling verzoek*

Gedurende de behandeling van het verzoek om uitstel van betaling worden geen invorderingsmaatregelen genomen. Indien er aanwijzingen bestaan dat de belangen van het waterschap kunnen worden geschaad, kan de ambtenaar belast met de invordering ondanks het verzoek om uitstel wel invorderingsmaatregelen nemen. In dat geval wordt onder opgaaf van reden aan de belastingschuldige medegedeeld dat op het verzoek om uitstel pas zal worden beslist na uitvoering van de noodzakelijk geachte invorderingsmaatregelen.

5 *De beslissing op het verzoek om uitstel van betaling*

Op het verzoek om uitstel van betaling wordt zo veel mogelijk binnen acht weken na ontvangst daarvan, bij beschikking beslist. Blijkt dat niet mogelijk, dan tracht de ambtenaar belast met de invordering aan de belastingschuldige een kennisgeving te verzenden, waarin hij een redelijke termijn noemt, waarbinnen op het verzoek zal zijn beslist. De termijn voor het geven van een beschikking op een verzoek om uitstel wordt opgeschort met ingang van de dag waarop de ambtenaar belast met de invordering de belastingschuldige heeft uitgenodigd het verzoek aan te vullen tot de dag waarop het verzoek is aangevuld of de daarvoor gestelde termijn ongebruikt is verstreken. De beschikking wordt aan de belastingschuldige bekendgemaakt. Indien het verzoek wordt afgewezen wordt de reden van afwijzing in de beschikking vermeld. Bij toewijzing van het verzoek worden de voorwaarden waaronder uitstel van betaling is verleend in de beschikking vermeld. Indien een bezwaarschrift tegen of verzoek om verlaging van de belastingaanslag tevens is aangemerkt als verzoek om uitstel van betaling wordt, indien aanleiding bestaat om het uitstel te verlenen, de uitstelbeschikking gecombineerd met de ontvangstbevestiging.

6 *Wanneer wordt het verzoek onder meer afgewezen?*

Een verzoek om uitstel van betaling wordt onder meer afgewezen indien:

- a de medewerking van de verzoeker door de ambtenaar belast met de invordering onvoldoende wordt geacht;
- b onjuiste gegevens worden verstrekt;
- c de gevraagde gegevens niet (volledig) binnen de door de ambtenaar belast met de invordering daartoe gestelde termijn zijn verstrekt;
- d de gevraagde zekerheid niet wordt gesteld (zie het dertiende lid van deze paragraaf);
- e zonder bezwaar elders krediet kan worden verkregen om de belastingschuld te voldoen danwel 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 ambtenaar belast met de invordering onaanvaardbare termijn uitstrekt;
- h de betalingsproblemen structureel zijn en een betalingsregeling volgens de ambtenaar belast met de invordering geen uitkomst zal bieden.

De ambtenaar belast met de invordering 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. Indien 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 verstaan met het noemen van de voornaamste afwijzingsgrond.

7 *Beëindiging uitstel/intrekking beschikking*

Het uitstel wordt onder meer bij beschikking ingetrokken indien:

- 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 weggefallen;

- d er een situatie is ontstaan zoals omschreven in de artikelen 10/15 van de wet en de ambtenaar belast met de invordering van mening is dat de verhaalbaarheid van de belastingschuld, waarvoor uitstel is verleend, in ernstig gevaar komt;
- e de financiële omstandigheden van de belastingschuldige zodanig veranderen of zijn veranderd dat het naar het oordeel van de ambtenaar belast met de invordering onjuist is het uitstel te continueren;
- f de medewerking van de verzoeker aan het Waterschap naar het oordeel van de ambtenaar belast met de invordering onvoldoende wordt geacht.

8 *Voordat het uitstel wordt beëindigd*

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

9 *Beëindiging van een verleend uitstel en 'hoorplicht'*

De ambtenaar belast met de invordering is niet verplicht de belastingschuldige in de gelegenheid te stellen zijn zienswijze naar voren te brengen voordat hij tot beëindiging van het uitstel overgaat.

10 *Van rechtswege vervallen van een verleend uitstel*

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, doch slechts een mededeling van informatieve aard.

Dit doet zich bijvoorbeeld voor indien de ambtenaar belast met de heffing uitspraak heeft gedaan op een bezwaarschrift of de rechter op een beroepschrift heeft beslist en tot dat tijdstip uitstel van betaling was verleend.

11 *Geen dwanginvordering tijdens verleend uitstel*

De tweede volzin van artikel 25 bepaalt wat het gevolg is van het verlenen van uitstel van betaling: gedurende het uitstel wordt de dwanginvordering niet aangevangen danwel 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 ambtenaar belast met de invordering het beslag opheffen. De kosten die in het kader van het beslag zijn gemaakt blijven voor rekening van de belastingschuldige.

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

Indien de ambtenaar belast met de invordering geen (verder) uitstel van betaling verleent of een verleend uitstel intrekt danwel het dagelijks bestuur afwijzend heeft beslist op een ingediend beroepschrift tegen de afwijzing of intrekking, wordt de vervolging in beginsel niet aangevangen of voortgezet binnen een termijn van tien dagen na dagtekening van de beschikking terzake. Hetzelfde geldt indien het uitstel van betaling van rechtswege is verstreken en terzake daarvan een mededeling is gedaan. Verkorting of het niet verlenen van

deze termijn vindt onder meer plaats indien er aanwijzingen zijn dat de belangen van het waterschap kunnen worden geschaad. Voorts geldt deze termijn niet indien het uitstel is verleend in het kader van een prolongatie ingevolge artikel 14 § 2, lid 14.

13 Ambtshalve aanslagen

Indien uitstel van betaling wordt gevraagd voor een ambtshalve opgelegde belastingaanslag kan de ambtenaar belast met de invordering dit voor een korte termijn verlenen ten einde verzoeker in de gelegenheid te stellen alsnog het aangiftebiljet in te dienen. De door de ambtenaar belast met de invordering 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 het Waterschap is opgedragen en die andere instantie al in een eerder stadium uitstel heeft verleend om betrokkene de gelegenheid te geven alsnog aangifte te doen.

14 Uitstel voor een bestuurlijke boete

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 van een bestuurlijke boete als er 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 het waterschap 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 de desbetreffende belastingaanslag wordt verricht afgeboekt met inachtneming van het bepaalde in artikel 7, § 1, zesde lid, van deze leidraad.

15 De ambtenaar belast met de invordering kan aan het uitstel voorwaarden verbinden

Artikel 25, eerste lid, bepaalt dat de ambtenaar belast met de invordering 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 terzake van nieuwe belastingaanslagen geen betalingsachterstand zal optreden. Ook kan de ambtenaar belast met de invordering bijvoorbeeld de voorwaarde stellen dat hij door tussentijdse verstrekking van gegevens op de hoogte wordt gehouden van de stand van zaken in een bedrijf.

16 Het stellen van zekerheid als voorwaarde

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. Opgemerkt wordt dat de ambtenaar belast met de invordering terughoudend dient te zijn met het aanvaarden van aangeboden zekerheid op goederen die sterk aan waarde-

verandering onderhevig zijn, zoals aandelen en voorraden. Is echter sprake van een zodanige zekerheidsstelling, dan dient de ambtenaar belast met de invordering extra alert te zijn bij het bewaken daarvan. Als, hetzij de aard en de omvang van de schuld, hetzij het in het verleden getoonde aangifte- en belastinggedrag daartoe aanleiding geeft, kan de ambtenaar belast met de invordering afzien van het eisen van zekerheid. Zonodig kan er beslag worden gelegd.

17 *Uitstel van betaling volgens het CDW*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

18 *Tijdstip indiening verzoek*

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 ambtenaar belast met de invordering in het algemeen minder geneigd zijn om uitstel van betaling te verlenen. De ambtenaar belast met de invordering 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, indien het verzoek is ingediend nadat aankondiging van een ten laste van belastingschuldige te houden executoriale verkoop in een dagblad heeft plaatsgevonden danwel publicatie daarvan niet meer door de ambtenaar belast met de invordering te voorkomen is.

Geen enkel verzoek om uitstel wordt meer ingewilligd indien door de met de executoriale verkoop belaste belastingdeurwaarder feitelijk is aangevangen met de executoriale verkoop.

19 *Mondeling mededelen beschikking*

Teneinde de belangen van het waterschap niet te schaden kan de beslissing op een vlak voor de executoriale verkoop ingediend verzoek om uitstel door de ambtenaar belast met de invordering 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.

20 *Toetsing door dagelijks bestuur*

Indien de ambtenaar belast met de invordering een verzoek om uitstel afwijst of een verleend uitstel intrekt kan daartegen door de belastingschuldige schriftelijk worden opgekomen bij het dagelijks bestuur van het waterschap. Het gemotiveerde beroepschrift dient binnen tien dagen na dagtekening van de beschikking te worden gericht tot het dagelijks bestuur. Het beroepschrift wordt ingediend bij de ambtenaar belast met de invordering die de beschikking heeft genomen.

Als ambtelijke beroepsinstantie toetst het dagelijks bestuur de beschikking van de ambtenaar belast met de invordering aan het beleid, waarbij het dagelijks bestuur zal bezien in hoeverre de ambtenaar belast met de invordering in de concrete situatie in redelijkheid tot zijn beschikking heeft kunnen komen.

Zodra de ambtenaar belast met de invordering blijkt van een zodanig beroepschrift aan het dagelijks bestuur neemt hij een overeenkomstige houding aan als tijdens de behandeling van een verzoek om uitstel.

21 *Beroepsfase en Awb*

Art. 25

Op de beroepsfase is naast hetgeen in deze paragraaf is bepaald hoofdstuk 6 van het Voorschrift Awb 1997 van overeenkomstige toepassing, met dien verstande dat:

- in afwijking in zoverre van het bepaalde in artikel 6.1.2 van het Voorschrift Awb de termijn voor het indienen van een beroepschrift tien dagen bedraagt;
 - met betrekking tot een beroepschrift waaruit niet duidelijk blijkt waarop het gebaseerd is geldt dat de indiener wordt verzocht het beroepschrift binnen een redelijke termijn (nader) te motiveren. De ambtenaar belast met de invordering wijst de indiener op een mogelijke niet-ontvankelijkverklaring bij het niet voldoen aan deze motiveringsplicht;
 - het dagelijks bestuur op het beroepschrift binnen acht weken na ontvangst daarvan dient te beslissen, met de mogelijkheid tot verlenging (zie voor de mogelijkheid tot verlenging § 6.2.7, eerste alinea, Voorschrift Awb 1997).

In dit verband wordt nog opgemerkt dat als voorbeelden van gevallen waarin sprake kan zijn van een kennelijk ongegrond beroep als bedoeld in hoofdstuk 6, § 6.2.2, van het Voorschrift Awb 1997 de volgende kunnen worden genoemd; gehele of gedeeltelijke tegemoetkoming aan het beroep is duidelijk in strijd met een wettelijk voorschrift of met door het dagelijks bestuur vastgesteld en 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, de Commissie voor de Verzoekschriften of de Nationale ombudsman, getoetst – beleid.

22 Niet tijdig nemen van een beslissing

Tegen het niet tijdig nemen van een beslissing door de ambtenaar belast met de invordering 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 dagelijks bestuur niet te volstaan met de uitspraak dat de ontvanger niet tijdig heeft beslist, maar kan het op het beroepschrift van de belastingschuldige inhoudelijk beslissen.

23 (Herhaald) verzoek bij de ambtenaar belast met de invordering

Wanneer de belastingschuldige niet in beroep gaat bij het dagelijks bestuur tegen de beschikking van de ambtenaar belast met de invordering om geen uitstel te verlenen danwel een verleend uitstel in te trekken, doch hiertegen schriftelijk bij de ambtenaar belast met de invordering opkomt, behandelt de ambtenaar belast met de invordering het geschrift als een beroepschrift, tenzij de ambtenaar belast met de invordering op dat moment tot een voor belastingschuldige gunstigere beslissing zou komen dan in zijn eerdere beschikking, in welk geval hij het geschrift zelf afdoet. Indien de belastingschuldige het ook niet met de nadere beslissing van de ambtenaar belast met de invordering eens is, kan hij hiertegen alsnog binnen tien dagen in beroep gaan bij het dagelijks bestuur.

24 Bezwaarschrift tegen een beslissing op een verzoek om uitstel

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 2 Uitstel in verband met bezwaren tegen de belastingaanslag

1 Inleiding uitstel in verband met bezwaar

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 ambtenaar belast met de invordering 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 onverkort van toepassing. Indien 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 ambtenaar belast met de invordering om uitstel van betaling vraagt, wordt het bezwaarschrift tevens aangemerkt als een verzoek om uitstel van betaling. De ambtenaar belast met de invordering kan desgevraagd ook uitstel van betaling verlenen wanneer bij de gemeente bezwaar is gemaakt tegen de WOZ-beschikking in het geval een belastingaanslag is geregeld met inachtneming van de bestreden WOZ-taxatiewaarde. Om te kunnen beoordelen in hoeverre de WOZ-waarde wordt bestreden zal een kopie van het bezwaarschrift tegen de WOZ-beschikking dienen te worden overgelegd. Een bezwaarschrift tegen de desbetreffende belastingaanslag behoeft niet te worden ingediend, aangezien een uitspraak op een bezwaarschrift tegen de WOZ-beschikking, waarbij de WOZ-waarde wordt herzien, automatisch leidt tot herziening van de belastingaanslag. Naast bezwaren tegen de hoogte van een belastingaanslag kunnen ook bezwaren worden ingebracht tegen een ingevolge enige bepaling van de (belasting)wet door de ambtenaar belast met de invordering genomen beschikking of kennisgeving. Te denken valt bijvoorbeeld aan een beschikking invorderingsrente en aan een beschikking aansprakelijkstelling. Het beleid is daarop zo veel mogelijk van overeenkomstige toepassing.

1a Nog in te dienen bezwaarschrift

Als bij de ambtenaar belast met de invordering een verzoek om uitstel wordt ingediend in verband met een op korte termijn in te dienen bezwaarschrift, licht de ambtenaar belast met de invordering de ambtenaar belast met de heffing daaromtrent in en wordt dit verzoek mede aangemerkt als een pro-forma bezwaarschrift.

2 Ongemotiveerd bezwaarschrift

Indien sprake is van een ongemotiveerd tijdig ingediend bezwaarschrift wordt in beginsel voor een korte termijn uitstel van betaling verleend teneinde verzoeker in de gelegenheid te stellen alsnog het bezwaarschrift te motiveren.

De door de ambtenaar belast met heffing 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 een langere termijn de ambtenaar belast met de heffing redelijk lijkt. 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 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 ambtenaar belast met de heffing.

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 ambts-halve belastingaanslag – alsnog het aangiftebiljet in te dienen.

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

In het algemeen wordt, ongeacht de hoogte van het bestreden bedrag, onder door de ambtenaar belast met de invordering te stellen voorwaarden gunstig beslist op een verzoek om uitstel van betaling in verband met een tijdig ingediend bezwaarschrift dat gemotiveerd is. De toewijzende beslissing strekt zich niet verder uit dan tot het bestreden bedrag. Van de belastingschuldige kunnen nadere gegevens worden verlangd ter bepaling van de hoogte van het bestreden bedrag. Het verschil tussen het bedrag van de belastingaanslag en het bestreden bedrag dient tijdig te worden voldaan. Uiteraard kan de ambtenaar belast met de invordering in die gevallen waarin volgens hem vrees voor onverhaalbaarheid bestaat voor de betwiste belastingschuld zekerheid verlangen, zoals bedoeld in § 1, dertiende lid danwel vooruitlopend op de uiteindelijke uitspraak op het bezwaarschrift een betalingsregeling als bedoeld in § 4 e.v. met belastingschuldige overeenkomen. Indien een zekerheidsobject ontbreekt of het stellen van zekerheid volgens de ambtenaar belast met de invordering belastingschuldige onevenredig belast, kan de ambtenaar belast met de invordering 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.

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

Als het bezwaarschrift te laat is ingediend, verleent de ambtenaar belast met de invordering eveneens in het algemeen desgevraagd uitstel van betaling tot op het bezwaarschrift ambtshalve uitspraak is gedaan, tenzij het bezwaarschrift volstrekt ongegrond is of slechts tot doel heeft het invorderingsproces te traineren danwel betalingsfaciliteiten te verkrijgen. Voordat een beslissing wordt genomen, pleegt de ambtenaar belast met de invordering in de daartoe aanleiding gevende gevallen overleg met de ambtenaar belast met de heffing.

5 *Verrekening met een teruggaaf uit anderen hoofde*

Als de ambtenaar belast met de invordering uitstel heeft verleend, blijft verrekening van het bestreden bedrag met een teruggaaf op een andere aanslag, of met aan de belastingschuldige toegekende schadevergoedingen, in afwachting van de uitspraak op het bezwaarschrift in het algemeen achterwege. Hiervan kan worden afgeweken indien 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 geen voldoende zekerheid is gesteld. Indien wordt overgegaan tot verrekening met een teruggaaf dient de ambtenaar belast met de invordering de belastingschuldige omtrent zijn beweegreden bij de bekendmaking van de beschikking in te lichten.

6 *Bedrag waarvoor geen uitstel is verleend moet tijdig worden voldaan*

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.

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

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

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

2 Het verzoek om uitstel in verband met uit te betalen bedragen

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. Bij het verzoek om uitstel dient een berekening van de teruggaaf te zijn gevoegd en waar van toepassing, vergezeld van verdere relevante afschriften (bijvoorbeeld van een verzoek om bemiddeling of van een negatieve aangifte).

Bij uit te betalen bedragen, andere dan belastingteruggaven, is het vorenstaande overeenkomstig van toepassing.

3 Niet volledig of ongemotiveerd verzoek

Indien sprake is van een niet volledig gemotiveerd of een ongemotiveerd verzoek om uitbetaling kan gedurende een korte periode uitstel worden verleend teneinde verzoeker in de gelegenheid te stellen alsnog zijn verzoek om tuitbetaling (nader) te motiveren. De door de ambtenaar belast met de invordering 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 een langere termijn de ambtenaar belast met de invordering – eventueel na overleg met de ambtenaar belast met de heffing – redelijk is.

Indien 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.

4 De beslissing op het verzoek

In het algemeen wordt, ongeacht de hoogte van het binnen afzienbare tijd te verwachten uit te betalen bedrag, onder door de ambtenaar belast met de invordering te stellen voorwaarden gunstig beslist op het verzoek om uitstel van betaling dat volledig is gemotiveerd. 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.

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

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

6 Het verzoek wordt afgewezen

Het verzoek om uitstel van betaling van een te betalen belastingaanslag in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag wordt afgewezen indien geen sprake is van een binnen afzienbare tijd te verwachten uit te betalen bedrag danwel andere belastingaansla-

gen aanwezig zijn waarmee de ambtenaar belast met de invordering verrekening beoogt en wettelijke bepalingen verrekening niet verhinderen. Ook zal de ambtenaar belast met de invordering 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.

7 Rente

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 4 Uitstelfaciliteiten inkomstenbelasting: algemeen

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 5 Uitstel van betaling van inkomstenbelasting inzake staking door overheidsingrijpen

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 5a Uitstel van betaling van inkomstenbelasting inzake pensioen- en lijfrente aanspraken

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 5b Uitstel van betaling van inkomstenbelasting inzake kapitaalverzekering eigen woning

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 5c Uitstel van betaling van inkomstenbelasting wegens inkomen (vervreemdingsvoordelen) uit aanmerkelijk belang

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 5d Uitstel van betaling van inkomstenbelasting inzake beëindiging van een terbeschikkingstelling van een zaak

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 5e Uitstel van betaling van inkomstenbelasting inzake staking door overlijden

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 6 Uitstel van betaling van inkomstenbelasting inzake staking en overbrenging van de ondernemingswoning naar het privé-vermogen

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 6a Uitstel van betaling van het recht van successie of schenking bij bedrijfsopvolging

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 7 Uitstel van betaling in verband met betalingsproblemen

1 Inleiding op uitstel in verband met betalingsmoeilijkheden

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 ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering aan de hand van het in § 1 en het hierna in de § 8 t/m 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 het waterschap 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.

2 Beslissing op een verzoek

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 aangifte- en/of betalingsgedrag kan dit een rol spelen bij het toestaan danwel het verlengen van een betalingsregeling of het stellen van voorwaarden daarbij.

Enkele van de hiervoor genoemde factoren en omstandigheden worden hierna in de § 8 en verder nader uitgewerkt.

§ 8 Kredietverlening door derden (betalingsproblemen algemeen)

1 Kredietverlening door derden gaat vóór uitstel

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 of het benutten van een bestaande kredietfaciliteit bij een bank of andere kredietinstelling. Als dit het geval is danwel volgens de ambtenaar belast met de invordering zonder bezwaar mogelijk lijkt, zal geen betalingsregeling worden toegestaan.

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

1 Onderscheid zakelijke en persoonlijke schuld

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 principieel verschillend beleid geldt voor de beoordeling van de financiële gegevens bij een verzoek om een betalingsregeling van een particulier of een ondernemer (zie de § 13 en 14 hierna).

2 Voorlopige aanslagen

Alvorens tot behandeling van een verzoek om uitstel voor een voorlopige belastingaanslag over te gaan, wordt in daartoe aanleiding gevende gevallen nagegaan of de desbetreffende belastingaanslag wellicht voor vermindering in aanmerking komt. Als dit het geval lijkt,

bevordert de ambtenaar belast met de invordering, zonodig na overleg met de ambtenaar belast met de heffing, dat belastingschuldige een bezwaarschrift indient.

3 *Motorrijtuigenbelasting, belasting van personenauto's en motorrijwielen en belasting zware motorrijtuigen*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

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

1 *Uitstel in verband met faillissement, wettelijke schuldsaneringsregeling en surseance*

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 verleend worden voor belastingaanslagen waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling niet van toepassing is.

§ 11 De financiële omstandigheden (betalingsproblemen algemeen)

1 *De begrippen betalingscapaciteit/vermogen*

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.

2 *Vermogen staat uitstel in de regel in de weg*

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 indien het vermogen binnen een korte termijn zonder onevenredig hoge kosten liquide is te maken, danwel in zekerheid kan worden overgedragen aan een bank of andere kredietverlenende instelling.

3 *Uitgezonderde vermogensobjecten/Begrip vermogen en echtgenoot*

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 levenspartner 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 ambtenaar belast met de invordering onder door hem te stellen voorwaarden aan een particulier en een kleine zelfstandige ondernemer uitstel verlenen indien 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 het verzilveren van geldswaardige papieren en aan het saldo dat in het kader van een zogenaamde spaarloonregeling op een geblokkeerde rekening staat.

4 *Betalingscapaciteit algemeen*

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 § 13 en 14 hierna) nader worden uitgewerkt. In het algemeen kan nog worden opgemerkt dat de door de ambtenaar belast met de invordering 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 financiële verplichtingen, waarvan aan de ambtenaar belast met de invordering de invordering is opgedragen. Tevens wordt rekening gehouden met de op het moment van aangaan van de betalingsregeling reeds verschuldigde kosten en invorderingsrente, alsmede met de invorderingsrente die tijdens de looptijd van de betalingsregeling verschuldigd zal worden.

5 *Periodieke betalingen en betalingstijdstip*

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 het Waterschap is bijgeschreven, danwel vóór respectievelijk op genoemde dag op kantoor is betaald. Zo nodig kan de ambtenaar belast met de invordering 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)

1 *Uit te betalen bedragen worden in de regel niet uitgekeerd*

Voor zowel particulieren als ondernemers geldt dat belastingteruggaven en teruggave uit anderen hoofde alsmede andere uit te betalen bedragen tijdens de looptijd van een betalingsregeling in het algemeen afgeboekt worden op 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 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

1 *Uitgangspunt uitstelbeleid particulieren*

Art. 25

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, zo snel mogelijk wordt betaald. Voor deze categorie verzoekers geldt dat de termijn van uitstelverlening zich in beginsel tot een periode van ten hoogste 12 maanden uitstrekt, te rekenen vanaf de datum waarop blijkens de beschikking de ambtenaar belast met de invordering de betalingsregeling toestaat.

Slechts als er volgens de ambtenaar belast met de invordering bijzondere omstandigheden aanwezig zijn, kan hij van de termijn van 12 maanden afwijken en de belastingschuldige een langere termijn gunnen.

2 Gemotiveerd verzoek voor enkele maanden uitstel toestaan

Indien 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, dan zal de ambtenaar belast met de invordering in de regel dit verzoek zonder nader onderzoek inwilligen, tenzij hij voor invorderingsmoeilijkheden vreest.

3 Bij andere verzoeken wordt de betalingscapaciteit berekend

Indien het verzoek zich uitstrekt over een periode van meer dan zes maanden, te rekenen na afloop van de (laatste) betalingstermijn, alsmede in daartoe aanleiding gevende gevallen, zal de ambtenaar belast met de invordering 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.

4 Berekening betalingscapaciteit bij regeling tot en met 12 maanden

Uitgangspunt voor de berekening van de betalingscapaciteit bij een verzoek om een betalingsregeling tot en met 12 maanden is het inkomen van 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 zullen bij de berekening van de betalingscapaciteit niet in aanmerking worden genomen. Een uitzondering daarop vormen de inkomsten voor, door of ten behoeve van minderjarige kinderen ontvangen alimentatie.

Op het inkomen worden, conform het kwijtscheldingsbeleid, bepaalde uitgaven zoals huur, hypotheekrente en ziektekostenpremie in mindering gebracht. Bij deze uitgaven dient de ambtenaar belast met de invordering een enigszins van het kwijtscheldingsbeleid afwijkende normering te volgen zoals hieronder wordt aangegeven.

Het verschil tussen het inkomen en genoemde daarop in mindering te brengen uitgaven is het netto–besteedbare inkomen van de belastingschuldige. Van dit netto–besteedbare inkomen wordt het bij het kwijtscheldingsbeleid gehanteerde normbedrag dat nodig is voor de noodzakelijke kosten van het bestaan (het zogenaamde normbedrag voor levensonderhoud) afgetrokken. De normbedragen zijn opgenomen in bijlage 1a.1 van de Rijksleidraad.

De betalingscapaciteit bestaat in het algemeen uit het netto–besteedbare 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).

5 *Bijzondere uitgaven kunnen de betalingscapaciteit beïnvloeden*

De ambtenaar belast met de invordering kan, afhankelijk van de concrete situatie van de belastingschuldige 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 ambtenaar belast met de invordering in redelijkheid niet bestreden worden uit het normbedrag voor levensonderhoud of de zogenaamde uitvoeringstolerantie van 80%.

6 *Huur- en hypotheekverplichtingen*

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 kwijtscheldingsregeling, met dien verstande dat in het algemeen de werkelijke uitgaven van huur- en hypotheekverplichtingen in aanmerking worden genomen.

7 *Aflossingsverplichtingen aan derden*

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 ambtenaar belast met de invordering tot ongewenste effecten aanleiding kan geven.

8 *Extra inkomsten*

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

9 *Belastingschuldige stelt zelf een regeling voor*

Indien belastingschuldige uitstel vraagt en tegelijkertijd een betalingsregeling voorstelt waarbij de schuld binnen 12 maanden wordt afbetaald en deze regeling afwijkt van hetgeen de ambtenaar belast met de invordering berekend heeft, behoeft een niet al te grote afwijking niet te leiden tot afwijzing van het verzoek.

Indien de door de belastingschuldige voorgestelde regeling voor de ambtenaar belast met de invordering niet aanvaardbaar is, doch een andere regeling wel ingewilligd kan worden, deelt de ambtenaar belast met de invordering onder afwijzing van het verzoek belastingschuldige mede, welke regeling desgevraagd wel kan worden verleend.

10 *Regelingen langer dan 12 maanden*

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 ambtenaar belast met de invordering wordt vastgesteld dat belastingschuldige zijn van de kwijtscheldingsnormen afwijkende uitgaven in de eerste 12 maanden van de betalingsregeling zodanig dient te verminderen zodat, zoveel 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 zullen echter bij de berekening van de betalingscapaciteit niet in aanmerking worden genomen bij een regeling die langer dan 12 maanden duurt.

§ 13A Uitstel van betaling gedurende de periode van schuldbemiddeling

1 Uitstel voor een periode van 36 maanden

De ambtenaar belast met de invordering verleent uitstel van betaling voor een periode van maximaal 36 maanden gedurende de periode van schuldbemiddeling indien:

- a een overeenkomst van schuldbemiddeling in de zin van de Gedragscode Schuldregeling van de Nederlandse Vereniging voor Volkskrediet tot stand is gekomen;
- b de schuldhulpverlener lid of geassocieerd lid is van de Nederlandse Vereniging voor Volkskrediet;
- c de schuldbemiddeling betrekking heeft op natuurlijke personen, niet zijnde ondernemers;
- d redelijkerwijs mag worden aangenomen dat de belastingschuldige, afgezien van de daarvoor te vervullen formaliteiten, in aanmerking zou komen voor de wettelijke schuldsaneringsregeling natuurlijke personen; en
- e bij het eind van de schuldhulpbemiddeling een betaling zal worden verricht van ten minste dezelfde omvang als kan worden verkregen indien in het kader van een wettelijke schuldsanering in rechte een saneringsplan zou worden vastgesteld.

In dit verband wordt opgemerkt dat tussentijdse betalingen gedurende het uitstel zoveel als mogelijk is dienen te worden voorkomen, tenzij sprake is van substantiële bedragen.

Met betrekking tot de voorwaarde onder c wordt opgemerkt dat de betreffende regeling ook van toepassing is op een natuurlijke persoon die zijn bedrijf of zelfstandige beroepsuitoefening heeft gestaakt en aannemelijk is dat die belastingschuldige in de toekomst geen bedrijf of niet zelfstandig een beroep meer zal uitoefenen. Voorts wordt opgemerkt dat, gelet op de onder d gestelde voorwaarde, nu de wettelijke schuldsaneringsregeling ook betrekking kan hebben op belastingaanslagen waarvan in beginsel geen kwijtschelding wordt verleend, de onderhavige regeling ook van toepassing is op die belastingaanslagen. Met andere woorden ook voor belastingaanslagen waarvan in beginsel geen kwijtschelding wordt verleend, kan in dit kader gedurende 36 maanden uitstel van betaling worden verleend. In dit verband wordt verwezen naar artikel 26, § 2a, lid 14, van deze Leidraad.

De belastingaanslagen die in de uitstelregeling kunnen worden opgenomen zijn de aanslagen die betrekking hebben op de (materieel) verschuldigde belasting tot aan het moment van het verzoek tot schuldhulpbemiddeling.

Zodra de ambtenaar belast met de invordering door een schuldhulpverlener schriftelijk op de hoogte is gesteld van het verzoek tot schuldbemiddeling in de zin van dit lid, worden, gedurende de behandeling van dat verzoek door die hulpverlener, geen dwanginvorderingsmaatregelen genomen en worden lopende invorderingsmaatregelen zo nodig, in overleg met de schuldhulpverlener, opgeschort.

Eventuele gelegde beslagen vervallen zodra het voormelde uitstel is verleend.

Gedurende het uitstel is verrekening mogelijk van belastingaanslagen waarvoor uitstel van betaling is verleend met teruggaven die betrekking hebben op belasting die (materieel) is ontstaan tot aan de dag waarop de schriftelijke mededeling van schuldhulpbemiddeling is ontvangen.

Als sprake is van een verleend uitstel van betaling in het kader van een schuldhulpbemiddeling handelt de ambtenaar belast met de invordering in voorkomende gevallen gedurende de periode van uitstel als ware sprake van een wettelijke schuldsaneringsregeling.

Nieuw opkomende belastingschulden, die (materieel) betrekking hebben op belasting verschuldigd na het verzoek tot schuldhulpbemiddeling, kunnen echter gedurende de periode dat uitstel van betaling is verleend worden kwijtschelden, indien, ware er geen sprake

van schuldbemiddeling, kwijtschelding zou hebben plaatsgevonden op grond van de betreffende bepalingen van artikel 26 van deze leidraad.

De ambtenaar belast met de invordering trekt het uitstel in indien:

- de schuldbemiddeling wordt beëindigd;
 - de schuldenaar nieuw opkomende belastingschulden, die (materieel) betrekking hebben op belasting verschuldigd na het verzoek tot schuldbemiddeling en die niet voor kwijtschelding in aanmerking komen, onbetaald laat;
 - de schuldenaar overigens zijn lopende fiscale verplichtingen niet nakomt;
- of
- de schuldenaar tracht zijn schuldeisers te benadelen.

Indien de ambtenaar belast met de invordering uitstel van betaling heeft verleend voor de periode van de schuldbemiddeling op grond van dit lid wordt de kennisgeving van de schuldhulpverlener na afloop van die schuldbemiddeling aangemerkt als het aanbieden van een buitengerechtelijk akkoord in de zin van artikel 19a van de regeling. Zie in dit verband artikel 26, § 2a, lid 16a, van deze Leidraad.

Voor de gedragscode van de Nederlandse Vereniging van Volkskrediet wordt verwezen naar bijlage 2 van deze Leidraad.

§ 14 Betalingsregeling voor ondernemers

1 Voor zakelijke schuld minder aanleiding voor uitstel

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 het waterschap 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 ambtenaar belast met de invordering als voldoende levensvatbaar wordt beschouwd. Tevens moet geen andere kredietfaciliteit meer openstaan. Zo nodig vraagt de ambtenaar belast met de invordering door middel van toezending van een vragenformulier nadere gegevens omtrent inkomen en/of vermogen bij de verzoeker op.

2 Persoonlijke belastingen van ondernemers

Het uitstelbeleid voor zakelijke schuld geldt in principe ook voor de persoonlijke belastingenschuld van ondernemers.

3 Geen uitstel bij niet solvabele onderneming

Als de onderneming niet solvabel is, dan ligt een betalingsregeling zonder het stellen van voldoende zekerheid in het algemeen niet in de rede. Dit kan anders zijn indien voor een korte periode uitstel wordt verzocht én de andere crediteuren afzien van hun vordering danwel 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 ambtenaar belast met de invordering 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, met name valt daarbij te denken aan belastingaanslagen opgelegd aan kleine ondernemers, kan de ambtenaar belast met de invordering, indien hij geen invorderingsmoeilijkheden voorziet, van de beoordeling van de solvabiliteit afzien.

4 Hooguit een kort uitstel voor zakelijk schuld

Art. 25

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 indien er volgens de ambtenaar belast met de invordering bijzondere omstandigheden aanwezig zijn, kan de hij van de termijn van twaalf maanden afwijken en de belastingschuldige een langere termijn gunnen. De bijzondere omstandigheden worden altijd aangetekend in het invorderingsdossier.

5 *Gewezen ondernemers*

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

6 *Werkgelegenheidsaspecten/mogelijkheid van overheidssteun/subsidie*

Het op zichzelf uiteraard belangrijke aspect van werkgelegenheid is niet bepalend voor het uitstelbeleid. Dat neemt niet weg dat de ambtenaar belast met de invordering in sommige gevallen met dit aspect rekening kan houden bij zijn beslissing.

Als het de ambtenaar belast met de invordering bekend is dat van overheidszijde een onderzoek wordt ingesteld naar de mogelijkheid van subsidie- of steunverlening om de schuld te voldoen danwel 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 alsdan, zoals te doen gebruikelijk, worden voldaan.

7 *Betalingscapaciteit bij ondernemers*

Als de ambtenaar belast met de invordering daadwerkelijk overgaat tot het treffen van een betalingsregeling dan 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 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 ambtenaar belast met de invordering 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 blijkens de begroting de betalingsverplichtingen overtreffen, zulks met uitzondering van het hierna gestelde. Zodra deze middelen vrijkomen dienen zij aan de ambtenaar belast met de invordering te worden afgedragen. Als naar het oordeel van de ambtenaar belast met de invordering de uit de begroting blijkende betalingscapaciteit in een bepaalde periode onvoldoende is voor een aanvaardbare betalingsregeling, kan hij 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. Voorzover nodig voorziet de ambtenaar belast met de invordering zich van deskundige bijstand.

8 *Betalingscapaciteit en aflossingsverplichtingen aan derden*

In het algemeen blijven bij de berekening van de betalingscapaciteit de aflossingsverplichtingen aan derden buiten beschouwing. Een uitzondering kan worden gemaakt voor aflos-

singen op, naar het oordeel van de ambtenaar belast met de invordering, 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 25 van deze leidraad.

Artikel 26

- 1 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld krachtens welke aan de belasting-schuldige die niet in staat is anders dan met buitengewoon bezwaar een belasting-aanslag geheel of gedeeltelijk te betalen, gehele of gedeeltelijke kwijtschelding kan worden verleend.
- 2 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld krachtens welke aan de belasting-schuldige terzake van belasting waarvoor op de voet van artikel 25, vijfde lid, uitstel van betaling is verleend, kwijtschelding van belasting kan worden verleend tot een bedrag gelijk aan het nog openstaande bedrag na tien jaar.
- 3 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld krachtens welke aan de belasting-schuldige terzake van belasting waarvoor op de voet van artikel 25, achtste 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 4.13 van de Wet inkomstenbelasting 2001 met betrekking tot de aandelen en winstbewijzen waarop het uitstel van betaling be-trekking heeft;
 - b tot een bedrag gelijk aan de in het buitenland feitelijk geheven belasting over voor-delen uit vervreemding als bedoeld in artikel 25, tiende lid, van aandelen waarop het uitstel van betaling betrekking heeft, met dien verstande dat het bedrag aan kwijt-schelding niet meer bedraagt dan het bedrag van de belasting waarvoor terzake van de aandelen nog uitstel van betaling is verleend;
 - c tot een bedrag gelijk aan het nog openstaande bedrag na tien jaren.
- 4 Voor de toepassing van het derde tot en met vijfde en zevende tot en met negende lid zijn de artikel 4.3 tot en met 4.5a van de Wet inkomstenbelasting 2001 van overeen-komstige toepassing.
- 5 Voor de toepassing van het tweede lid worden de heffingsrente en de revisierente ge-lijkgesteld met de inkomstenbelasting waarmee deze samenhangen. Voor de toepas-sing van het derde lid wordt de heffingsrente voorzover deze samenhangt met de in-komstenbelasting waarvoor op de voet van dat lid kwijtschelding wordt verleend, ge-lijkgesteld met die belasting.

§ 1 Algemeen

1 Inleiding

In artikel 26 is bepaald dat bij ministeriële regeling regels worden gesteld voor het geheel of gedeeltelijk verlenen van kwijtschelding van rijksbelastingen. De Uitvoeringsregeling In-vorderingswet 1990 (Regeling van 30 mei 1990, Stcrt. 103, en zoals nadien gewijzigd) geeft aan deze bepaling uitvoering. Op basis van hetgeen is bepaald in artikel 144, lid 2, van de Waterschapswet is de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 ook van toepas-sing op het geheel of gedeeltelijk verlenen van kwijtschelding door de waterschappen.

In artikel 144, lid 3, van de Waterschapswet is bepaald dat het algemeen bestuur van een waterschap kan bepalen dat in afwijking van de regels uit de Uitvoeringsregeling Invorde-ringswet 1990, in het geheel geen danwel gedeeltelijk kwijtschelding wordt verleend. In ar-tikel 144, lid 4, van de Waterschapswet is ten slotte bepaald dat het algemeen bestuur van een waterschap met inachtneming van door de Minister van Verkeer en Waterstaat, in overeenstemming met de Minister van Financiën te stellen regels, met betrekking tot de wijze waarop de kosten van bestaan in aanmerking worden genomen afwijkende regels kan stellen die ertoe leiden dat in ruimere mate kwijtschelding wordt verleend.

Gehele of gedeeltelijke kwijtschelding kan worden verleend indien de belastingschuldige niet in staat is anders dan met buitengewoon bezwaar de belastingaanslag geheel of ge-deeltelijk te betalen. In het algemeen zal van buitengewoon bezwaar sprake zijn indien de middelen ontbreken om een belastingaanslag te betalen.

Kwijtschelding is een onherroepelijke maatregel die de schuldvordering i.c. de belastingaanslag teniet doet gaan ten belope van het bedrag waarvoor kwijtschelding wordt verleend.

De op artikel 26 gebaseerde regels krachtens welke aan een belastingschuldige kwijtschelding kan worden verleend, zijn vastgelegd in de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 (hierna te noemen '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. Indien 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 door het Rijk gevoerde inkomensbeleid.

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 naar § 2a, hierna.

Zodra de ambtenaar belast met de invordering blijkt van een verzoek om kwijtschelding of een verzoek om bemiddeling bij een ingediend verzoek om kwijtschelding gericht tot de Nationale ombudsman of het algemeen of dagelijks bestuur van het waterschap, neemt hij een overeenkomstige houding aan als tijdens de behandeling van een verzoek om kwijtschelding (zie lid 11 van deze paragraaf). De ambtenaar belast met de invordering kan als blijkt van het bestaan van zulk een verzoekschrift eisen dat hem een kopie daarvan wordt overgelegd. Onherroepelijke invorderingsmaatregelen mogen alleen worden genomen na voorafgaande machtiging van het dagelijks bestuur.

2 *Conserverende belastingaanslagen*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

3 *Ontslag van betalingsverplichting*

Naast de mogelijkheid een belastingschuldige kwijtschelding te verlenen bestaat de mogelijkheid een aansprakelijkgestelde ontslag van de betalingsverplichting te verlenen voor het bedrag waarvoor hij aansprakelijk is gesteld. Deze mogelijkheid is gegrond op artikel 53, derde lid, van de wet.

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 te wiens name 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 ten aanzien van de aansprakelijkgestelde die het verzoek heeft ingediend. Een eventuele betalingsverplichting van andere derde-aansprakelijkgestelden blijft – indien zij geen verzoek hebben ingediend – derhalve 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 *Kwijtschelding rechten bij invoer*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

5 Kwijtschelding van reeds betaalde belastingaanslagen

Artikel 7 van de regeling, juncto artikel 144, lid 1, Waterschapswet bepaalt dat het de ambtenaar belast met de invordering is, die op een verzoek van de belastingschuldige kwijtschelding van belastingen verleent. De mogelijkheid tot kwijtschelding beperkt zich overigens niet uitsluitend tot belastingaanslagen welke 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 indien hij daarom eerder had verzocht. Indien aan het verzoek wordt tegemoet gekomen, wordt aan de belastingschuldige een teruggaaf verleend tot het bedrag waarvoor kwijtschelding zou zijn verleend.

6 Belastingen waarvoor geen kwijtschelding wordt verleend

Niet van toepassing

7 Verzoek om kwijtschelding en Awb

Op verzoeken om kwijtschelding is naast hetgeen in dit artikel is bepaald hoofdstuk 5 van het Voorschrift Awb 1997 van toepassing, voorzover daarvan hierna niet wordt afgeweken.

8 Het indienen van een verzoek om kwijtschelding

Het verzoek om kwijtschelding moet worden ingediend op een daartoe ingesteld verzoekformulier, bij de ambtenaar belast met de invordering.
Formulieren zijn (op aanvraag) verkrijgbaar bij de ambtenaar belast met de invordering.

8a Automatische kwijtschelding

De belastingschuldige die voor de periode waarop een belastingaanslag betrekking heeft, kwijtschelding heeft gekregen van gemeentelijke belastingen, wordt kwijtschelding verleend zonder dat het daartoe bestemde verzoekformulier hoeft te worden ingediend.

9 Verzoek niet ingediend op het daarvoor bestemde formulier

Een verzoek om kwijtschelding dat niet is ingediend op het daartoe bestemde formulier wordt desalniettemin in behandeling genomen, als het verzoek alle noodzakelijke gegevens bevat. In andere gevallen wordt het wordt niet als een verzoek om kwijtschelding in behandeling genomen. Wel wordt naar aanleiding van dit verzoek, een verzoekformulier aan de belastingschuldige toegezonden. Het formulier moet binnen twee weken worden teruggezonden. Zolang het toegezonden formulier niet 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 dagelijks bestuur 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 geno-

men. 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.

10 Aanvulling verzoek/niet ingevuld of onjuist ingevuld formulier

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 dagelijks bestuur 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 ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering is ook bevoegd naar aanleiding van het ingezonden verzoekschrift om nadere gegevens te vragen. Worden de gevraagde gegevens niet verstrekt, dan wordt het verzoek bij beschikking afgewezen.

11 Houding van de ambtenaar belast met de invordering tijdens de behandeling van het verzoek

Nadat het verzoek om kwijtschelding bij de ambtenaar belast met de invordering is gedaan, worden 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 de ambtenaar belast met de invordering ondanks het verzoek om kwijtschelding conservatoire en zonodig executoriala maatregelen nemen. Voorzover deze maatregelen een onherroepelijk karakter dragen is toestemming nodig van het dagelijks bestuur.

12 De behandeling van het verzoek om kwijtschelding

De ambtenaar belast met de invordering neemt op het ingediende verzoek om kwijtschelding een beslissing overeenkomstig het in de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 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.

Bij de beoordelen 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.

13 Saneringsverzoeken

Art. 26

Op saneringsverzoeken dient de ambtenaar belast met de invordering binnen zes maanden na ontvangst van het verzoek te beslissen. Lukt dat niet dan dient de ambtenaar belast met de invordering 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.

14 *Inhoud van de beslissing*

In de beschikking die wordt bekend gemaakt 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. 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 kennisgeving opgenomen.

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 bij de ambtenaar belast met de invordering te verschijnen om te overleggen binnen welke termijn het te betalen deel van de schuld moet worden voldaan. Hierbij is het uitstelbeleid als verwoord bij artikel 25 van deze leidraad van toepassing.

Wanneer in de voorwaarden is opgenomen dat verrekening zal plaatsvinden van uit te betalen bedragen (bijvoorbeeld teruggaven op andere belastingaanslagen dan die waaronder onder voorwaarden kwijtschelding zal worden verleend), wordt tevens de termijn vastgesteld gedurende welke verrekening van die bedragen zal plaatsvinden. De termijn bedraagt maximaal drie jaar, te rekenen vanaf de dagtekening van de kennisgeving, danwel als dit minder is, de tijd die nog overblijft voordat de verjaring van de belastingaanslag intreedt.

15 *Mondeling meedelen beschikking*

Teneinde de belangen van het waterschap niet te schaden kan de beschikking op een vlak voor de executoriale verkoop ingediend verzoek om kwijtschelding door de ambtenaar belast met de invordering 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.

16 *Gevallen waarin geen kwijtschelding wordt verleend*

Geen kwijtschelding wordt verleend indien:

– de gevraagde gegevens voor de beoordeling van het verzoek niet, niet volledig, onjuist of niet op het door de ambtenaar belast met de invordering uitgereikte formulier (zie ook onderdeel 9 en 10) zijn verstrekt;

– de belastingschuldige heeft nagelaten de vereiste aangifte in te dienen.

Zo veel mogelijk moet worden nagegaan of de belastingaanslag waarvan kwijtschelding wordt gevraagd terecht is opgelegd. Indien blijkt dat dit niet zo is, moet de ambtenaar belast met de heffing worden verzocht de belastingaanslag te verminderen c.q. te vernietigen omdat een eventuele vermindering c.q. vernietiging van de belastingaanslag aan een kwijtschelding vooraf behoort te gaan.

De belastingschuldige wordt medegedeeld dat een nieuw verzoek om kwijtschelding niet eerder kan worden ingediend dan nadat de ambtenaar belast met de heffing 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, wordt door de ambtenaar belast met de invordering als een eerste verzoek behandeld;

- een bezwaarschrift tegen de hoogte van de belastingaanslag in behandeling is bij de ambtenaar belast met de heffing, danwel 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 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;
- 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 € 136 per maand wordt voldaan. Zie overigens ook hetgeen is vermeld in § 2, onderdeel 25;
 - c een verleende teruggave niet is aangewend ter voldoening van de schuld waarvan kwijtschelding wordt gevraagd, tenzij het betreft een voorlopige teruggaaf die niet voor beslag vatbaar is;
 - d ten tijde van het invorderbaar zijn van de belastingaanslag voldoende middelen aanwezig waren om de belastingaanslag te kunnen voldoen;
 - e **niet van toepassing op waterschapsbelastingen;**
 - f vervallen;
 - g wanneer belastingschuldige geen gebruik heeft gemaakt van het recht op aanvullende bijstand, waardoor de belastingaanslag (gedeeltelijk) zou kunnen worden betaald;
 - h **niet van toepassing op waterschapsbelastingen;**
- de belastingschuldige in surseance van betaling of in staat van faillissement verkeert, tenzij een akkoord is gesloten als bedoeld in de artikelen 138 en 252 van de Faillissementswet;
- ten aanzien van de belastingschuldige de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen van toepassing is verklaard, tenzij sprake is van een akkoord als bedoeld in artikel 329 Faillissementswet, dan wel van een belastingaanslag, niet zijnde een belastingaanslag als bedoeld in artikel 8, tweede lid, van de regeling, voor zover die materieel verschuldigd is geworden op een tijdstip of over een tijdvak dat is gelegen na de uitspraak waarbij de schuldsaneringsregeling van toepassing is verklaard en niet kan worden aangemerkt als een boedelschuld;
- de belastingschuldige een bedrijf of een zelfstandig beroep uitoefent en ook na de totstandkoming van een akkoord met de ambtenaar belast met de invordering 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:
 - 1 de voorlopige aanslag nog niet is gevolgd door een definitieve aanslag indien het een verzoek om kwijtschelding in de privé-sfeer betreft;
 - 2 het een belastingaanslag in de zakelijke sfeer betreft;
- door de ambtenaar belast met de invordering 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 belastingteruggaaf, anders dan de voorlopige teruggaaf van de Rijksbelastingdienst, bedoeld in artikel 14, tweede lid, van de regeling 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.

17 Vermindering van de belastingaanslag na kwijtschelding

Zoals in het eerste lid reeds is opgemerkt is kwijtschelding een onherroepelijke maatregel die de schuldvordering i.c. de belastingaanslag teniet doet 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 tengevolge van betaling of verrekening en het tenietgaan van de schuld tengevolge van kwijtschelding. Indien op een belastingaanslag betalingen hebben plaatsgevonden en die belastingaanslag wordt nadien verminderd, wordt het standpunt ingenomen dat ten aanzien van het te veel betaalde bedrag sprake is van een onverschuldigde betaling en moet het te veel betaalde bedrag aan de rechthebbende worden gerestitueerd c.q. worden verrekend. Indien een belastingaanslag geheel of gedeeltelijk is kwijtgescholden en die belastingaanslag wordt nadien verminderd, is geen sprake van een onverschuldigde betaling. In verband hiermede zal een vermindering op een geheel of gedeeltelijk kwijtgescholden belastingaanslag niet leiden tot terugbetaling van het kwijtgescholden bedrag.

18 Teruggaaf in verband met een verzoek tot middeling

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

19 Geen verjaring

Schulderkenning leidt niet tot stuiting van de verjaring als bedoeld in artikel 27 van de wet. Het indienen van een verzoek om kwijtschelding leidt derhalve 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.

20 Controle van inkomens- en vermogensgegevens bij derden

Indien een belastingschuldige een aanvraag heeft ingediend tot het verlenen van kwijtschelding van belasting zijn de gemeenten en de rijksbelastingdienst gehouden desgevraagd gegevens en inlichtingen te verstrekken aan de ambtenaar belast met de invordering, ten behoeve van de beoordeling van deze aanvraag. Deze verplichting, die is geregeld in artikel 5 van het Besluit administratieve verplichtingen waterschapsbelastingen, laat onverlet dat de betreffende gegevens en inlichtingen in eerste instantie aan de belastingschuldige zelf worden gevraagd.

§ 2 Kwijtschelding van belastingen in de privé-sfeer

1 *Inleiding*

In afdeling 2 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet (artikelen 10 tot en met 19) is bepaald onder welke voorwaarden kwijtschelding kan worden verleend voor belastingen in de privé-sfeer, waaronder dient te worden verstaan kwijtschelding van belasting verschuldigd door natuurlijke personen die geen bedrijf of niet zelfstandig een beroep uitoefenen. Het kwijtscheldingsbeleid verwoord in deze paragraaf ziet tevens op belastingaanslagen verschuldigd door natuurlijke personen die een uitkering genieten op grond van de Wet inkomensvoorziening kunstenaars, de zogenoemde Wikkers.

2 *Wanneer wordt kwijtschelding verleend?*

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 er is een omstandigheid aanwezig als bedoeld in artikel 17 of 18 van de regeling, dan wordt geen kwijtschelding verleend.

3 *Het begrip vermogen*

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 belastingen van het waterschap. Ook wanneer de belastingschuldige onder huwelijkse voorwaarden is gehuwd of bij ongehuwd samenlevenden sprake is van een samenlevingscontract, is het vorenstaande van overeenkomstige toepassing, ondanks het feit dat de partner niet aansprakelijk kan worden gesteld voor de voldoening van de belastingaanslag. 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 indien 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 danwel 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.

4 *De inboedel als vermogensbestanddeel*

De waarde van de inboedel wordt niet als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen voorzover deze bij gedwongen verkoop niet meer dan € 2.269 bedraagt. Wanneer de waarde van de inboedel bij gedwongen verkoop meer bedraagt dan € 2.269 wordt de volle waarde als vermogen in aanmerking genomen.

4a *Uitvaartvoorziening*

Rechten op kapitaalsuitkeringen, uitsluitend bestaande uit een kapitaalsuitkering 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 naturopolissen) worden niet als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen.

5 *Bejaarden en vermogen*

Personen die op 31 december 1999 65 jaar of ouder zijn kunnen over een vrijgesteld bedrag aan financiële middelen beschikken van € 2.269 per persoon. Het vrij te laten bedrag op bank- of girorekening als bedoeld in het zevende lid, wordt niet in deze vrijstelling betrokken.

6 *De auto als vermogensbestanddeel*

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 € 2.269 of minder. Wanneer de waarde van de auto meer dan € 2.269 bedraagt, wordt de volle waarde als vermogen in aanmerking genomen. Indien de auto aan een financier in fiduciaire eigendom is overgedragen, 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 indien aan de ambtenaar van het waterschap belast met de invordering 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) voorzover deze geen eigen inkomen/vermogen heeft (hebben) waaruit de auto in beginsel zou kunnen worden betaald). De belastingschuldige moet de onmisbaarheid (zodanig) ná een verzoek van de ambtenaar belast met de invordering 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 de 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 Uitvoeringsinstituut.

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 indien:

- 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 ambtenaar belast met de invordering 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.

7 *Bank- en/of girosaldo en vermogen*

Een tegoed op een bank- of girorekening wordt aangemerkt als een vermogensbestanddeel voorzover dit tegoed meer bedraagt dan het voor de belastingschuldige geldende normbedrag voor kosten van levensonderhoud, vermeerderd met de op de belastingschuldige drukkende huurprijs danwel hypotheekrente en erfpachtcanon tot maximaal het bedrag als bedoeld in artikel 13, eerste lid, onderdeel a van de Huursubsidiewet voorzover dit meer is dan de minimale eigen bijdrage in de laagste inkomenscategorie volgens artikel 17, tweede lid, Huursubsidiewet, alsmede 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 in de vorm van een lening, wordt niet als een vermogensbestanddeel in aanmerking genomen. Een spaartegoed dat geacht mag worden te zijn verkregen in de vorm van een zodanige lening wordt evenmin als een vermogensbestanddeel in aanmerking genomen, voorzover het gespaarde bedrag de component lening in de studietoelage niet overschrijdt. Ook een bedrag op een bank- of girorekening dat is verkregen in het kader van een regeling voor een persoonsgebonden budget wordt niet als een vermogensbestanddeel in aanmerking genomen.

Incidentele ontvangsten op bank- of girorekening (zoals 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.

De nog beschikbare kredietruimte van een doorlopend krediet wordt in het kader van de kwijtscheldingsregeling niet als een vermogensbestanddeel aangemerkt.

8 *De eigen woning als vermogensbestanddeel*

De waarde van onroerende zaken welke 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 hypotheek 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 – is geen aanleiding ten aanzien van dit vermogensbestanddeel een ander standpunt in te nemen dan ten aanzien van de overige vermogensbestanddelen. Een anders luidend 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. Indien 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 ambtenaar belast met de invordering 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 het waterschap zich niet als een kredietverlenende instelling behoort op te stellen.

9 *Vermogen van kinderen*

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) teneinde daaruit een fiscaal voordeel te behalen.

10 *Nalatenschappen en vermogen*

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 indien 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.

Indien 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 indien de partner van de erflater het verzoek om kwijtschelding indient (zie ook hetgeen is opgemerkt in § 1, lid 3 hiervoor).

11 *Spaarsaldi als vermogensbestanddeel*

Spaarsaldi en spaarloonsaldi worden als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen. Daarbij moet wel rekening worden gehouden met hetgeen is opgemerkt in de punten 5 en 7.

11a Beroepsvermogen Wikker

Als sprake is van een belastingschuldige die een uitkering geniet ingevolge de Wet inkomensvoorziening kunstenaars, wordt het vermogen dat noodzakelijk is voor de uitoefening van het beroep van kunstenaar niet als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen.

12 Betalingscapaciteit

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 gemiddelde 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 derhalve 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 als bedoeld in artikel 3 Abw, voor schulden van de belastingschuldige, wordt beperkt tot de (materiële) belastingschulden die stammen uit de huwelijkse periode danwel uit de periode waarin de gezamenlijke huishouding is gevoerd. Dat kan tot gevolg hebben dat in voorkomende gevallen de belastingaanslag moet worden gesplitst. Het vermogen en de betalingscapaciteit van de in artikel 3 Abw bedoelde echtgenoot van belastingschuldige, worden dus buiten beschouwing gelaten voorzover een door de belastingschuldige ingediend verzoek om kwijtschelding betrekking heeft op belastingschulden die zijn ontstaan vóór de aanvang van de huwelijkse periode danwel de gezamenlijke huishouding. Het toe te passen normbedrag is in dit geval (afhankelijk van de omstandigheden) 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.

Is sprake van een belastingschuldige ten aanzien van wie de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen van toepassing is verklaard en die belastingschuldige verzoekt om kwijtschelding van een belastingaanslag als bedoeld in artikel 8, eerste lid, onderdeel d, van de regeling, dan wordt het verzoek behandeld als ware geen sprake van een schuldsaneringsregeling overeenkomstig het terzake geldende bestaande beleid. Dit betekent

dus ondermeer dat bij de berekening van de betalingscapaciteit op het inkomen van de belastingschuldige niet in mindering wordt gebracht dat deel van het inkomen dat onder beheer van de bewindvoerder naar de boedel gaat.

13 *Netto–besteedbaar inkomen*

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 vorderingen tot periodieke betaling van inkomstenbelasting begrepen in een voorlopige teruggaaf als bedoeld in artikel 13, tweede lid, AWR, daaronder begrepen de aanspraak op een zodanige teruggaaf, met uitzondering van de daarin begrepen kinderkorting, aanvullende kinderkorting of toetrederskorting, bedoeld in hoofdstuk 8 van de Wet inkomstenbelasting 2001, of 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 229d, lid 2, Gemeentewet (negatieve aanslag) artikel 255a Gemeentewet (uitbetaling aan degene die om kwijtschelding verzoekt) en bedragen die in het kader van een regeling van persoonsgebonden budget worden toegekend en bedragen bedoeld in artikel 43, tweede lid, onderdelen i, j, m, n en p, Abw (zie lid 17b).

Zie ook artikel 26, §2, lid 18, van deze leidraad.

14 *Netto–besteedbaar inkomen en inkomsten van inwonenden*

Inkomsten van een inwonende worden in de berekening van het netto–besteedbare inkomen van de belastingschuldige betrokken indien 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 derhalve 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.

15 *Netto–besteedbaar inkomen en vakantiegeld*

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. Wanneer uit het ingediende verzoekformulier blijkt danwel de ambtenaar belast met de invordering uit eigen wetenschap bekend is dat het reëel genoten vakantiegeld meer of minder bedraagt dan 7% wordt het reëel genoten vakantiegeld in aanmerking genomen.

16 *Netto–besteedbaar inkomen en studiefinanciering*

Bij de berekening van het netto besteedbare inkomen wordt rekening gehouden met inkomsten die studenten ontvangen op grond van de WSF en de Wet tegemoetkoming onderwijsbijdrage en schoolkosten 18+.

Studenten in het voortgezet onderwijs of speciaal voortgezet onderwijs ontvangen een basisbeurs en eventueel (afhankelijk van het inkomen van de ouders) een tegemoetkoming in de schoolkosten op grond van de Wet tegemoetkoming onderwijsbijdrage en schoolkosten 18+.

Studenten in het middelbaar beroepsonderwijs of het hoger onderwijs ontvangen een basisbeurs en eventueel (afhankelijk van het inkomen van de ouders) een aanvullende beurs en een lening op grond van de WSF.

De inkomsten worden gesteld op een forfaitair bedrag. Dit forfaitaire bedrag is het betreffende bedrag van kolom A van bijlage 1b van de Rijksleidraad vermeerderd met het in kolom C vermelde bedrag. Voorzover echter het totaal van de daadwerkelijk genoten studiefinanciering en de eigen inkomsten meer bedraagt dan het forfaitaire bedrag vermeld in kolom E van bijlage 1b, wordt als inkomsten in dat geval in aanmerking genomen: dat verschil vermeerderd met het forfaitaire bedrag vermeld in kolom A en vermeerderd met het in kolom C betreffende bedrag voor een ziektekostenverzekering, zijnde het voor de desbetreffende student geldende bedrag voor levensonderhoud.

Indien sprake is van een partnertoeslag of een eenoudertoeslag worden bij de voormelde berekeningen de forfaitaire bedragen van kolom A en kolom E verhoogd met die toeslagen.

17 Bijzondere bijstand/ouderlijke bijdrage

Uitkeringen die worden ontvangen in het kader van bijzondere bijstand en die zijn bestemd voor bestrijding van specifieke kosten waarin de reguliere bijstanduitkering niet voorziet, worden niet als inkomen in aanmerking genomen. De bijzondere (aanvullende) bijstand voor personen jonger dan 21 jaar, wordt daarentegen wel 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, indien de ouderlijke bijdrage, die geacht wordt deze lage bijstandsnorm aan te vullen tot het niveau van de bijstandsnorm voor ouderen, geheel of gedeeltelijk ontbreekt.

17a Persoonsgebonden budget

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.

17b Vergoedingen ter stimulering van arbeid

Niet betrokken als inkomsten bij de berekening van de betalingscapaciteit worden de in artikel 43, tweede lid, onderdelen i, j, m, n en p, Abw verstrekte subsidie, premies en vrij te laten inkomsten bedoeld ter stimulering van arbeid.

Het gaat in casu om de volgende bedragen:

- scholingspremie (artikel 43, tweede lid, onderdeel i, Abw);
- premie voor aanvaarden/behouden betaalde arbeid (artikel 43, tweede lid, onderdeel j, Abw);
- eerste vrijlating inkomsten uit arbeid (artikel 43, tweede lid, onderdelen m en n, Abw);
- maximaal vrij te laten inkomsten uit arbeid (artikel 43, tweede lid, onderdelen m en n, Abw);

- verstrekte subsidie wegens het verrichten van vrijwilligerswerk (artikel 43, tweede lid, onderdeel p, Abw).

18 Overige inkomsten

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 de inkomsten uit het houden van kostgangers en de inkomsten uit kamerverhuur en onderverhuur worden tot de overige inkomsten gerekend. Zie in dit verband ook artikel 26, lid 24A, van deze leidraad.

18A Netto–besteedbaar inkomen Wikkers

Natuurlijke personen die een uitkering genieten op grond van de Wet inkomensvoorziening kunstenaars (Wik–uitkering) worden voor de toepassing van het kwijtscheldingsbeleid in beginsel behandeld als particulieren.

Bij kunstenaars, die in het jaar (of een deel van het jaar) voorafgaand aan het jaar waarin het verzoek om kwijtschelding wordt ingediend een Wik–uitkering hebben genoten, worden ter bepaling van het netto–besteedbaar inkomen naast die Wik–uitkering en de eventuele werkelijke inkomsten als bedoeld in artikel 14, eerste en tweede lid, van de regeling, zoals looninkomsten of de onder overige inkomsten gerangschikte inkomsten uit het houden van kostgangers, ook als overige inkomsten de inkomsten uit de vrije beroepsbeoefening in aanmerking genomen. Deze laatste inkomsten worden forfaitair bepaald. Deze inkomsten worden in aanmerking genomen voor het bedrag dat blijkt uit de opgave van de in het kalenderjaar genoten inkomsten die de belastingschuldige aan het college van burgemeester en wethouders moet verstrekken ten behoeve van de definitieve vaststelling van de hoogte van de uitkering, bedoeld in artikel 10 van de Wet inkomensvoorziening kunstenaars.

Van de kunstenaar die in het voorafgaande kalenderjaar geen Wik–uitkering heeft genoten, worden de totale inkomsten – in afwijking van het hierboven genoemde – gesteld op het bedrag van de voor hem geldende bijstandsnorm, met inbegrip van de maximale toeslag.

19 Netto–besteedbaar inkomen en de aftrekbare uitgaven

Alvorens van het netto–besteedbare 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 punten 20 tot en met 25 van deze paragraaf.

N.B. Uitgaven welke niet zijn genoemd in artikel 15 van de regeling kunnen bij de berekening van het netto–besteedbare inkomen niet in mindering worden gebracht.

20 Betalingen op belastingschulden

Bij de berekening van het netto–besteedbare inkomen wordt rekening gehouden met betalingen die nog moeten worden gedaan op geformaliseerde belastingaanslagen waarvoor geen verzoek om kwijtschelding is ingediend. Indien uit de administratie van de ambtenaar belast met de invordering niet blijkt dat de belastingschuldige die het verzoek heeft ingediend (een) andere aanslag(en) heeft te voldoen, dan die waarvan kwijtschelding wordt verzocht, kan de ambtenaar belast met de invordering de belastingschuldige bewijsstukken laten overleggen waaruit van die belastingaanslagen blijkt. Met belastingaanslagen

welke 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 – indien het waterschapsbelastingen betreft – bij de ambtenaar belast met de invordering een verzoek om kwijtschelding voor de later opgelegde belastingaanslagen worden ingediend. Betreft het belastingen van andere overheden, dan kan bij de betreffende instantie om kwijtschelding worden verzocht.

Tot betalingen op belastingschulden worden ook de betalingen gerekend welke worden verricht op gemeentelijke belastingen (met uitzondering van de leges en rechten die zijn vermeld in artikel 229 van de Gemeentewet), waterschapsbelastingen en andere belastingen en heffingen van lokale overheden. De ambtenaar belast met de invordering kan de belastingschuldige te zijner tijd 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 belastingschulden waarvoor geen kwijtschelding kan worden verleend (zie § 1, zesde lid, hiervoor).

21 *Uitgaven voor huur/hypotheekrente en erfpachtcanons*

Aangezien de kwijtscheldingsnorm aansluit bij 100% van de normuitkering van de bijstand, heeft dit tot gevolg dat woonlasten die bij de toepassing van de Huursubsidiewet minimaal voor eigen rekening blijven, reeds in de kwijtscheldingsnorm zijn verwerkt. Voor het tijdvak 1 juli 2002 – 1 juli 2003 is dit een bedrag van € 170,95 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 Huursubsidiewet 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 € 170,95) tot maximaal het bedrag van de hoogste subsidiabele huur (€ 565,44 per maand voor het tijdvak 1 juli 2002 – 1 juli 2003). Het bedrag dat bij de berekening van de betalingscapaciteit in aanmerking wordt genomen bedraagt dus maximaal € 565,44 – € 170,95 = € 394,49. Onder (netto-)woonlasten wordt verstaan de op belastingschuldige drukkende huurprijs als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel d, van de Huursubsidiewet, juncto artikel 5 van de Huursubsidiewet, danwel 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 subsidiabele servicekosten.

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 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.

Bij een zogenaamde eigen woning zijn de netto woonlasten de op de belastingschuldige drukkende hypotheekrente en erfpachtcanon, verminderd met de ontvangen woonkosten-toeslag.

Onder de netto woonlasten vallen dus ook de subsidiabele servicekosten.

De thans van toepassing zijnde bedragen met betrekking tot de servicekosten en minimaal voor eigen rekening komende woonkosten zijn vermeld op **bijlage 1c** die bij de Rijksleidraad is gevoegd.

Er wordt op gewezen dat, voor het deel van de woning dat de belastingschuldige niet voor eigen gebruik ter beschikking staat, (bijvoorbeeld in verband met kamerverhuur) geen huur of hypotheekrente in mindering mag worden gebracht.

In een aantal gevallen wordt huursubsidie verstrekt ook als de huur hoger is dan de maximumgrens als bedoeld in artikel 13, eerste lid, 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.

21A Huursubsidienormen en ouderenuishoudens

Voor ouderenuishoudens gelden afwijkende normbedragen. Deze zijn vermeld in Bijlage 1c behorend bij de Rijksleidraad.

22 Uitgaven voor premies ziektekostenverzekering en nominale ziekenfondspremie

Premies voor een ziektekostenverzekering die niet door de werkgever worden ingehouden, de nominale ziekenfondspremie alsmede aanvullende premies en de AWBZ-premies die niet door de werkgever worden ingehouden mogen bij de berekening van het netto-bestedbare 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-bestedbare 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. Alvorens 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-bestedbare inkomen. Omdat de belastingschuldige zijn uitgaven in verband met ziekte of invaliditeit of uit eigen middelen moet voldoen zolang het vastgestelde maximumbedrag niet wordt overschreden, of een beroep kan doen op de Abw wordt met die uitgaven bij de berekening van het netto-bestedbare inkomen geen rekening gehouden.

23 Uitgaven in verband met onderhoudsverplichting

Uitkeringen voor levensonderhoud ingevolge de artikelen 1:157, 158 en 404 BW (de zogenaamde alimentatieverplichtingen), alsmede de 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-bestedbaar inkomen in mindering gebracht.

24 Uitgaven in verband met aflossingen op leningen

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-bestedbare inkomen in aanmerking genomen. De ambtenaar belast met de invordering kan de belastingschuldige vragen om aan te tonen dat het geleende bedrag inderdaad voor betaling van de belastingaanslagen is aangewend.

24A *Uitgaven onderverhuur c.q. kamerverhuur en het houden van kostgangers*

Is sprake van onderverhuur c.q. kamerverhuur, dan wordt hetgeen door de onderhuurder c.q. kamerhuurder wordt betaald, geheel als overige inkomsten aangemerkt. Ook inkomsten uit het houden van kostgangers worden tot de overige inkomsten gerekend.

Anders dan bij onderverhuur c.q. kamerverhuur worden op de inkomsten uit het houden van kostgangers wel kosten in mindering gebracht, voor zover die kosten de met het houden van kostgangers genoten inkomsten niet overschrijden. De kosten die in mindering kunnen worden gebracht bedragen forfaitair € 226,50 per maand, dus ongeacht de werkelijke kosten. Als sprake is van het houden van kostgangers die niet een volle week de kost genieten, vindt toepassing van dit forfait naar evenredigheid plaats, waarbij een maand op 30 dagen wordt gesteld.

25 *Betalingen aan andere schuldeisers*

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. Een uitzondering op dit uitgangspunt geldt voor de aflossingen genoemd in lid 24 van deze paragraaf.

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, onderdeel 16, kwijtschelding verleend wanneer aan de concurrente crediteuren niet meer dan € 136 per maand wordt betaald;
- als geen betalingscapaciteit aanwezig is en de aflossing meer dan € 136 per maand bedraagt wordt het verzoek om kwijtschelding in beginsel afgewezen. De ambtenaar belast met de invordering 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 € 136 per maand af te lossen. 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. Teneinde 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. Dit laat onverlet toepassing van een schuldenregeling als bedoeld in artikel 26 § 3;
- als gedeeltelijke betalingscapaciteit aanwezig is en de aflossing aan andere crediteuren bedraagt minder dan € 136 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 € 136 per maand bedraagt, vindt kwijtschelding uitsluitend plaats in het kader van een schuldenregeling als bedoeld in artikel 26 § 3, hierna.

26 *Normbedragen voor bestaanskosten*

Nadat het netto–besteedbaar 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 gezamenlijk bedrag van de in artikel 14 van de regeling genoemde inkomensbestanddelen) met als maximum 100% van de voor het desbetreffende huishoudtype geldende maximale bij-

standsnorm en als minimum 100% van de voor dat huishoudtype geldende minimale bijstandsnorm. Dit geldt niet voor de per 1 januari 1998 in de regeling opgenomen (tijdelijke) ouderennormen. Op deze ouderennormen is de gemeentelijke toeslagen- en verlagingenbeleid niet van toepassing. Dit betekent dat echtparen en alleenstaanden, die inwonen bij hun kinderen, danwel 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 de desbetreffende huishoudtype geldende ouderennormen. Uit een oogpunt van doelmatigheid worden de normbedragen altijd op één hele euro naar boven afgerond.

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 artikel 30, onderdeel c, Abw (de basisbijstandsnorm) en minimaal 100% van die bijstandsnorm vermindert 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 artikel 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 artikel 30, onderdeel b, Abw (de basisbijstandsnorm) en maximaal 100% van die bijstandsnorm verhoogd met de toeslag als bedoeld in artikel 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 kwijtscheldingsnorm (zie hierna).

Voor een alleenstaande, jonger dan 65 jaar, is dat minimaal 100% van de bijstandsnorm genoemd in artikel 30, onderdeel a, Abw (de basisbijstandsnorm) en maximaal 100% van die bijstandsnorm verhoogd met de toeslag als bedoeld in artikel 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 kwijtscheldingsnorm (zie hierna).

De minimum en maximum kwijtscheldingsnormen per maand voor de verschillende huishoudtypen op basis van de bijstandsnormen en de afwijkende kwijtscheldingsnormen voor 'ouderen', zijn in de bijlage bij de Rijksleidraad opgenomen.

26a Verblijf in inrichting

Bij een verblijf in een inrichting in de zin van artikel 1 van de Abw is de kwijtscheldingsnorm per maand de eventuele eigen bijdrage voor verzorging danwel verpleging vermeerderd met de betreffende bedragen genoemd in bijlage 1a bij de Rijksleidraad.

Indien een van de gehuwden in een inrichting verblijft, is de kwijtscheldingsnorm de som van de bijstandsnormen die voor ieder van hen als alleenstaande of alleenstaande ouder zouden gelden.

27 Buitenlandse belastingschuldigen

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.

28 Onderhoud gezinsleden in het buitenland

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 werknemer aan zijn bloed- of aanverwanten overmaakt voor de kosten van levensonderhoud. Met de werkelijke bedragen die de buitenlandse werknemer overmaakt, wordt geen rekening gehouden.

29 *Betalingscapaciteit niet volledig opgeëist*

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. Teneinde de belastingschuldige de gelegenheid te bieden plotseling optredende kosten te kunnen betalen, zoals 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

1 *Begripsbepalingen*

In deze paragraaf wordt verstaan onder:

- schuldsaneringsregeling van het Waterschap: de Schuldsaneringsregelingen zoals bedoeld in artikel 26, § 3 van deze leidraad en de artikelen 20 t/m 22a 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, eerste lid en 22a, eerste lid, van de regeling;
- buitengerechtelijk 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 ambtenaar belast met de invordering 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.

2 *Algemeen*

Met de Wet Schuldsanering Natuurlijke Personen (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 zodra de uitspraak houdende de vaststelling van het saneringsplan in kracht van gewijsde is gegaan;
- naast de bevoorrechte schuldeisers ontvangen ook de concurrente schuldeisers een uitering. 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 Belastingdienst te laten gelden. De bepalingen in artikel 19a zien op natuurlijke personen die geen bedrijf of zelfstandig beroep uitoefenen. Die in artikel 22a op natuurlijke personen die wel een bedrijf of zelfstandig een beroep uitoefenen. De bepalingen zijn van overeenkomstige toepassing op het ontslag van de betalingsverplichting van een aansprakelijk gestelde.

3 *Gevolgen wettelijke schuldsaneringsregeling*

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.

3.1 *Bodembeslag*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

3.2 *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 aange-merkt en kunnen reeds in gang gezette aansprakelijkheidsprocedures worden voortgezet.

3.3 *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 verbrekend met de tot een natuurlijke verbintenis gereduceerde vorderingen.

3.4 *Boedelschuldeisers*

Belastingenschulden 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 ambtenaar belast met de invordering ziet er op toe dat de boedelschulden tijdig door de bewindvoerder worden voldaan. Worden de boedelschulden door de bewindvoerder ten onrechte niet voldaan dan is beslag op en uitwinning van tot de boedel behorende goederen mogelijk. 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.

De ambtenaar belast met de invordering kan tijdens de wettelijke schuldsaneringsregeling in het kader van de invordering van boedelschulden niet het faillissement van de schuldenaar aanvragen.

4 *Schuldsaneringsregelingen van het waterschap*

De Schuldsaneringsregelingen van het Waterschap 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 (buiten)gerechtelijk akkoord op grond van artikel 19a of artikel 22a van de regeling danwel 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 het Waterschap voor ondernemers blijft overigens in ieder geval van toepassing op ondernemers/niet-natuurlijke personen (BV's maar ook eenmans-BV's).

5 *Buitengerechtelijk akkoord alleen in die gevallen waarin redelijkerwijs mag worden aangenomen dat de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing zal worden verklaard*

De ambtenaar belast met de invordering zal alleen tot een (buiten) gerechtelijk 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 buitengerechtelijk akkoord zal de ambtenaar belast met de invordering 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:

5.1 *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.

5.2 *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 di-

rect 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 ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering 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 fiscus of niet behoorlijke nakoming van een te sluiten buitengerechtelijk akkoord (dit kan worden getoetst aan de hand van ervaringen ten aanzien van aangifte- en betalingsgedrag, strafrechtelijk verleden, vertrek naar het buitenland etc.);
- 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).

6 *Situaties artikel 19a van de regeling*

In artikel 19a van de regeling zijn met betrekking tot particulieren twee situaties geregeld waarin sprake is van een (buiten)gerechtelijk 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 het 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 materieel in aanmerking komt voor de toepassing van de wettelijke schuld saneringsregeling. 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, onderdeel 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.

7 *Situaties artikel 22a van de regeling*

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

8 *Begrip belastingschuld*

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

9 *Voorwaarden voor toetreding tot een gerechtelijk of buitengerechtelijk akkoord*

De inhoud van een akkoord, niet zijnde een dwangakkoord, wordt door de wilsovereenstemming tussen de onderhandelende partijen bepaald en kan van alles behelzen. De ambtenaar belast met de invordering verleent echter uitsluitend zijn medewerking aan een dergelijk akkoord als aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- de ambtenaar belast met de invordering dient in het kader van een gerechtelijk of buitengerechtelijk akkoord als preferent schuldeiser op zijn preferente vorderingen ten minste het dubbele 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 vast stelt;
- er moet een reële verwachting zijn dat de belastingschuldige in staat zal zijnde 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), danwel die ontstaan nadat een akkoord om een buitengerechtelijk akkoord te bewerkstelligen is aangeboden (artikel 19a, tweede lid en artikel 22a, tweede lid, van de regeling);
- de ambtenaar belast met de invordering mag niet worden achtergesteld bij gelijk bevoorrechte schuldeisers wat betreft de omvang van het te ontvangen percentage en het tempo van uitbetaling daarvan;
- de ambtenaar belast met de invordering dient er naar te streven dat in het kader van een (buiten)gerechtelijk akkoord betaling ineens plaatsvindt. Wanneer echter in een uitzonderingssituatie betaling in termijnen is overeengekomen, dient de ambtenaar belast met de invordering zoveel mogelijk zekerheid te eisen, bijvoorbeeld door het leggen van beslag. Opgemerkt wordt dat indien in het (buiten)gerechtelijk akkoord belastingschulden zullen worden begrepen waarvoor derden aansprakelijk zijn of kunnen worden gesteld, in de voorwaarden waaronder het (buiten)gerechtelijk 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 ambtenaar belast met de invordering kunnen worden verkregen. De ambtenaar belast met de invordering kan overigens van opnemings van een zodanige voorwaarde afzien. In dat geval zal hij echter in het bedrag dat hij in het kader van het (buiten)gerechtelijk akkoord zal eisen, deze eventuele baten in het kader van de aansprakelijkheid tot uitdrukking moeten laten komen.

10 Ten minste dubbele percentage van hetgeen aan concurrenten wordt uitgekeerd met betrekking tot de preferente vorderingen (waterschapsomslag)

Gelet op de doelstellingen van de WSNP dient de ambtenaar belast met de invordering aan de totstandkoming van een buitengerechtelijk 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 laatst bedoeld geval zou hij een tweemaal zo hoog percentage op zijn vorderingen uitgekeerd krijgen als aan de concurrente schuldeisers zou worden uitbetaald. Dit is dan ook één van de voorwaarden die de ambtenaar belast met de invordering stelt in het geval een (buiten)gerechtelijk akkoord wordt aangeboden.

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

Een volgende voorwaarde voor toetreding tot een (buiten)gerechtelijk 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 is met name van belang voor aanslagen waterschapsomslag waarvoor een specifieke voorrangregeling is opgenomen in artikel 138, derde lid, van de Waterschapswet.

12 Lopende verplichtingen bijhouden

Tevens een voorwaarde om toe te treden tot een (buiten)gerechtelijk 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, danwel ontstaan na de aanbieding van een akkoord ter bewerkstelligen van een buitengerechtelijk akkoord. In tegenstelling tot de wettelijke schuldsaneringsregeling komt bij het (buiten)gerechtelijk akkoord de liquidatie van het ondernemingsvermogen niet aan de orde. Na de totstandkoming van het (buiten)gerechtelijke 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 ambtenaar belast met de invordering zal in dat geval niet zijn medewerking aan een (buiten)gerechtelijk akkoord verlenen.

13 De ambtenaar belast met de invordering mag niet worden achtergesteld bij gelijkbevoorrchte schuldeisers

Eén van de voorwaarden om toe te treden tot een (buiten)gerechtelijk akkoord is voorts dat de ambtenaar belast met de invordering noch in omvang noch in tempo van uitbetaling van het door hem te ontvangen percentage mag worden benadeeld ten opzichte van andere preferente crediteuren. In deze eis ligt ook besloten dat, mocht zich niettemin toch achterstelling van de ambtenaar belast met de invordering voordoen ten opzichte van een of meer andere schuldeisers in de omvang of het tempo van uitbetaling, dit voor de ambtenaar belast met de invordering aanleiding zal zijn zijn medewerking aan een aangeboden akkoord te beëindigen.

14 Buiten toepassing laten van enkele artikelen van de regeling

Bij de toepassing van artikel 19a blijven de bepalingen in artikel 8, eerste lid, onderdelen a, b, e, f en g, 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 de bewindvoerder

toegekende bevoegdheden, mede van toepassing ter bescherming van de belangen van het Waterschap. Deze vervangen als het ware de ter bescherming van de belangen van het Waterschap 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 een definitieve aanslag;
- niet aan eventueel door de ambtenaar belast met de invordering gestelde voorwaarden is voldaan;

geen belemmering mag vormen voor de totstandkoming van een (buiten)gerechtelijk 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, e, f en g 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 (buiten) gerechtelijk akkoord wordt deelgenomen als er geen mogelijkheid is (een) derde(n) aansprakelijk te stellen niet meer kan worden gemaakt.

15 Bestuurlijke boeten, rente en kosten

Bestuurlijke boeten, rente en kosten dienen integraal in het (buiten)gerechtelijk akkoord te worden betrokken.

16 Gevolgen (buiten)gerechtelijk akkoord

De gevolgen van een (buiten)gerechtelijk akkoord zijn de volgende:

- een buitengerechtelijk akkoord is niet van invloed op gelegde beslagen. De beslagen worden opgeheven zodra de ambtenaar belast met de invordering 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.

16a Gevolgen schuldbemiddeling

Als de ambtenaar belast met de invordering uitstel van betaling heeft verleend voor de periode van de schuldbemiddeling in de zin van artikel 25, § 1, lid 13a, van deze Leidraad, wordt de kennisgeving van de schuldhulpverlener na afloop van die schuldbemiddeling aangemerkt als het aanbieden van een buitengerechtelijk akkoord in de zin van artikel 19a van die regeling.

Dit akkoord is voor inwilliging vatbaar indien is gebleken dat:

- de schuldenaar aan zijn verplichtingen voortvloeiend uit de overeenkomst van schuldbemiddeling heeft voldaan;
- aan de in artikel 19a van de regeling gestelde voorwaarden is voldaan.

In dit verband worden betalingen die hebben plaatsgevonden nadat de schriftelijke mededeling van schuldhulpbemiddeling is ontvangen, geacht onderdeel uit te maken van het te ontvangen deel van de belastingschuld of de belastingschulden.

Verrekening van teruggaven maken geen deel uit van het te ontvangen deel van de belastingschuld of de belastingschulden.

17 Gevolgen dwangakkoord

Als sprake is van een dwangakkoord verleent de ambtenaar belast met de invordering 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

1 Voorwaarden tot deelname aan een regeling

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 zal het waterschap in beginsel bereid zijn aan de totstandkoming van een schuldenregeling medewerking te verlenen.

Een belastingschuldige wordt in het kader van deze schuldenregeling als ex-ondernemer beschouwd indien uit de feitelijke omstandigheden is komen vast te staan dat het ondernemerschap daadwerkelijk is beëindigd én aannemelijk is dat de belastingschuldige in de toekomst geen bedrijf of zelfstandig beroep meer zal uitoefenen.

Met inachtneming van hetgeen is bepaald in artikel 26, § 1, lid 6 en 16 hiervoor, kan medewerking van de ambtenaar belast met de invordering aan een schuldenregeling slechts geschieden indien:

a het te ontvangen deel van de belastingschuld:

1 ten minste gelijk is aan het bedrag hetgeen aan enig concurrent schuldeiser op zijn 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 ambtenaar belast met de invordering noch in uitkeringspercentage noch in tempo van betaling wordt achtergesteld bij gelijkbevoorrechte schuldeisers;

c de belastingschuldige na de sanering in staat is om zijn nieuwe verplichtingen na te komen.

2 Begrip belastingschuld

Bij de aanbieding van de aangeboden schuldenregeling moet worden vastgesteld wat de hoogte van de schuld is c.q. ten aanzien van 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. Belastingaanslagen 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 na de sanering in beginsel de integrale voldoening geëist.

Hoe moet worden gehandeld nadat op kwijtgescholden belastingaanslagen alsnog verminderingen zijn verleend, is te vinden in § 1, lid 17 en 18, hiervoor.

3 Ten minste het dubbele percentage moet worden uitgekeerd

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

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

De ambtenaar belast met de invordering zal, met inachtneming van hetgeen in artikel 26, § 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, én

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 het waterschap berekende betalingscapaciteit.

- 5 *Ambtenaar van het waterschap belast met de invordering niet achterstellen bij gelijkbevoorrechte schuldeisers*

De ambtenaar belast met de invordering mag bij een schuldenregeling niet in uitkeringspercentage worden achtergesteld bij gelijkbevoorrechte schuldeisers.

Evenmin mag de ambtenaar belast met de invordering in tempo van betaling worden achtergesteld bij enige andere schuldeiser.

- 6 *Na schuldenregeling nieuwe verplichtingen nakomen*

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

- 7 *Belastingteruggaven en andere uit te betalen bedragen*

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

Wanneer de ambtenaar belast met de invordering het aanbod tot een regeling accepteert maar nog niet definitief vaststaat of en tot welke bedragen uitbetaling is te verwachten, vermeldt hij 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 aanslagen 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 aanslagen waarvoor kwijtschelding is verleend, wordt verwezen naar § 1, leden 17 en 18, hiervoor.

8 *Bestuurlijke boeten*

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

9 *Rente en kosten*

Ook rente en kosten worden integraal in de schuldenregeling betrokken.

§ 4 Kwijtschelding van belastingen in de zakelijke sfeer

1 *Inleiding*

In afdeling 3 van de regeling – artikelen 20 tot en met 22a – is bepaald onder welke voorwaarden kwijtschelding kan worden verleend voor belastingaanslagen in de zakelijke sfeer.

2 *Wanneer wordt kwijtschelding van zakelijke schuld verleend?*

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 het waterschap gaan optreden als subsidieverlener als belastingen niet behoeven te worden betaald.

Het feit dat deze gelden niet behoeven 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 reeds 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.

3 *Wanneer wordt kwijtschelding verleend van persoonlijke belastingen?*

In het kwijtscheldingsbeleid worden tot de persoonlijke belastingen gerekend de ingezetenenomslag en de verontreinigingsheffing die wordt opgelegd voor de particuliere woonruimte van de ondernemer. Ook voor deze belastingen wordt slechts in zeer bijzondere omstandigheden kwijtschelding verleend. Indien aan de belastingschuldige/ondernemer kwijtschelding zou worden verleend voor persoonlijke belastingen treedt de ambtenaar belast met de invordering 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 belastingschuldi-

ge/ondernemer en alle schuldeisers tot gedeeltelijke betaling van de schuld tegen finale kwijting.

4 *Algemeen beleid*

In artikel 21 van de regeling zijn de uitgangspunten van het kwijtscheldingsbeleid vermeld. Het eerste uitgangspunt van het beleid is dat niet eenzijdig kwijtschelding van belastingaanslagen moet worden verleend. Het tweede uitgangspunt is dat het waterschap 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.

5 *Mogelijkheid tot aansprakelijkheid van derden*

Alvorens te overwegen 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 ambtenaar van het waterschap belast met de invordering geen betere perspectieven biedt. In dat geval wordt niet toegetreden tot het akkoord;
- de ambtenaar belast met de invordering treedt toe tot het akkoord maar ziet er van af derden alsnog aansprakelijk te stellen. Bij de vaststelling van het bedrag dat aan de ambtenaar belast met de invordering 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 Wet Bestuurdersaansprakelijkheid aansprakelijk kan/kunnen worden gesteld;
- de ambtenaar belast met de invordering 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) hun (zijn) regresrecht geldend maken (maakt). 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. Indien zich een dergelijke situatie voordoet, kan van de gesaneerde onderneming niet worden geëist dat het aldus ontstane ‘tekort’ alsnog door die onderneming wordt aangevuld.

6 *Geen eenzijdige tegemoetkoming van de ambtenaar belast met de invordering*

De ambtenaar belast met de invordering 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 reeds is opgemerkt betekent een eenzijdige tegemoetkoming van de ambtenaar belast met de invordering 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 Belastingdienst, Gemeenten, Waterschappen enz. en dat het verlenen van overheidssteun om die reden achterwege dient te blijven.

Een belastingschuldige/ondernemer zal veelal in eerste instantie trachten uitsluitend van overheidsinstanties 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. Als 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 het waterschap eenzijdig een tegemoetkoming verleent en de ondernemer aldus een (fiscaal) bedrijfskrediet verschafft;
- werkgelegenheid. In de gevallen waarin aspecten als die van de werkgelegenheid zo zeer 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. Het waterschap moet zich 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 Invorderingswet 1990 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 het waterschap 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 interest een terughoudend kwijtscheldingsbeleid moet worden gevoerd.

7 Voorwaarden tot deelname aan een akkoord

Als een ondernemer in het kader van een financiële reorganisatie aan alle schuldeisers een gedeeltelijke betaling van hun vordering aanbiedt tegen algehele kwijting, is het waterschap in principe 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 ambtenaar belast met de invordering aan een akkoord geschiedt slechts als:

a het te ontvangen deel van de belastingschuld:

- 1 voor de omslagheffing gebouwd/ongebouwd ten minste het dubbele percentage draagt en/of voor de verontreinigingsheffing en de ingezetenenomslag ten minste een gelijk percentage bedraagt van hetgeen aan concurrente schuldeisers op hun vorderingen 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 ambtenaar belast met de invordering noch in uitkeringspercentage noch in tempo van betaling wordt achtergesteld bij gelijkbevoorrechte schuldeisers;

c **niet van toepassing op waterschapsbelastingen;**

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 *niet van toepassing op waterschapsbelastingen.*

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

8 *Begrip belastingschuld*

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 materiele schuld.

Ten aanzien van deze afstemming rust ook een inspanningsverplichting op het waterschap. 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.

Indien de belastingschuldige niet de gegevens genoemd in onderdeel 16, hierna overlegt, welke (kunnen) leiden tot een juiste vaststelling van de verschuldigde belasting, is er geen aanleiding voor de ambtenaar belast met de invordering toe te treden tot het aangeboden akkoord.

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

9 *Ten minste het dubbele percentage moet worden uitgekeerd*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

10 *Aangeboden bedrag moet van substantiële omvang zijn*

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 ambtenaar belast met de invordering niet toe tot een akkoord. In een dergelijke situatie moet de geringe schuld integraal worden voldaan.

11 *Opbrengst moet ten minste gelijk zijn aan de opbrengst bij executie*

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

12 *Ambtenaar van het waterschap belast met de invordering niet achterstellen bij gelijk bevoorrechte schuldeisers*

De ambtenaar belast met de invordering mag bij een akkoord noch in uitkeringspercentage noch in tempo van betaling worden achtergesteld bij gelijk bevoorrechte schuldeisers. Naast de ambtenaar belast met de invordering kan nog een aantal schuldeisers aanwezig zijn met dezelfde preferentie als de ambtenaar belast met de invordering.

13 *Integrale voldoening omzetbelasting ex artikel 29, tweede lid*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

14 *Desinvesteringsbijtelling*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

15 *Lopende verplichtingen bijhouden*

De verplichtingen die opkomen tijdens de behandeling van het verzoek toe te treden tot een akkoord moeten tijdig en volledig worden nagekomen. De ambtenaar belast met de invordering dient tijdens de behandeling van het aangeboden akkoord derhalve toe te zien op het binnen de gestelde termijn voldoen van nieuwe verplichtingen.

16 *Na sanering reële perspectieven omtrent voortbestaan van de onderneming*

Na de eventuele totstandkoming van het akkoord moeten reële perspectieven aanwezig zijn voor de voortzetting van de onderneming.

Teneinde 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 akkoorddatum;
- liquiditeitsprognose, betrekking hebbende op de komende twaalf maanden, opdat bezien kan worden of na de sanering de lopende verplichtingen wel kunnen worden bijgehouden;
- overzicht van de crediteuren (gespecificeerd) per balansdatum met vermelding van de gestelde zekerheden (aard, bedrag en datum zekerheidsstelling), 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, danwel 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;
- indien 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 onderdeel 4. Tevens dient bezien te worden of de aandeelhouder(s) rechten moet(en) prijsgeven. Hierbij moet onder andere worden gelet op de eventuele rekening-courant 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 de liquiditeit en solvabiliteit van de gesaneerde onderneming;
 - een onderbouwde prognose voor de komende 1 tot 2 jaar. De prognose moet bij voorkeur door de 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.

17 Teruggaven en andere uit te betalen bedragen

Een sanering moet voor de ondernemer duidelijkheid verschaffen over zijn positie ten opzichte van de ambtenaar belast met de invordering. Er mogen geen misverstanden rijzen omtrent de voorwaarden waaronder de ambtenaar belast met de invordering 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 en andere uit te betalen bedragen die betrekking hebben op tijdvakken gelegen vóór het tijdstip van de sanering niet uitbetaald maar in eerste instantie verrekend met belastingaanslagen en vervolgens met vorderingen van het Uitvoeringsinstituut. Teruggaven 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 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 ambtenaar belast met de invordering het aanbod tot een akkoord accepteert en vaststaat dat ten name van de belastingschuldige nog uit te betalen bedragen zullen volgen, vermeldt de ambtenaar belast met de invordering bij de bekendmaking van de beschikking dat kwijtschelding zal worden verleend. Tevens vermeldt hij op welke aanslagen de te verwachten uit te betalen bedragen zullen worden afgeboekt. Voor die belastingaanslagen wordt – tot het bedrag van de te verwachten uit te betalen bedragen – geen kwijtschelding verleend.

Wanneer de ambtenaar belast met de invordering het aanbod tot een akkoord accepteert maar nog niet definitief vaststaat of en tot welke bedragen uitbetaling is te verwachten, vermeldt de ambtenaar belast met de invordering 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 hij voor die belastingaanslagen niet verder zal worden bemoeilijkt.

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. Met betrekking tot verminderingen op de belastingaanslagen waarvoor kwijtschelding is verleend, wordt verwezen naar § 1, lid 17 en 18, hiervoor.

18 Bestuurlijke boeten

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 akkoordpercentage toegepast op de belastingschuld én op de bestuurlijke boete.

19 *Rente en kosten*

Ook rente en kosten worden integraal in het akkoord betrokken. Het op basis van het akkoord betaalde bedrag wordt op de hoofdsom afgeboekt. 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.

20 *Speciale crediteuren*

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. Omdat het recht van voorrang van de pandhouder op het in pand gegeven goed boven het recht van de ambtenaar belast met de invordering gaat, staat het niet deelnemen van de pandhouder aan het akkoord niet aan een deelname daarvan door de zojuist genoemde ambtenaar in de weg. Vanzelfsprekend moet in aanmerking 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 gedeelte van zijn vordering dat niet door pand is gedekt, kan de pandhouder dus 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;
- 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. Indien sprake is van rechtsgeldige gecedeerde uit te betalen bedragen en de ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering 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

1 *Ex-ondernemers*

Als een verzoek om kwijtschelding wordt gedaan door een natuurlijk persoon die zijn bedrijf of zelfstandige beroepsuitoefening heeft gestaakt en aannemelijk is dat die belasting-schuldige 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 § 2 en 3, hiervoor. Tot het beëin-

digd 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 indien (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) aanslagen. Indien de ex-ondernemer een rechtspersoon is, wordt geen kwijtschelding verleend. De ambtenaar belast met de invordering kan echter altijd met de belastingschuldige/ex-ondernemer overleg plegen indien de ontbinding én liquidatie van de rechtspersoon worden nagestreefd.

§ 6 Administratief beroep

1 Administratief beroep tegen de beschikking van de ambtenaar belast met de invordering

Wanneer de belastingschuldige zich niet kan verenigen met de beschikking van de ambtenaar belast met de invordering op het verzoek om kwijtschelding, kan hij een gemotiveerd beroepschrift richten tot het dagelijks bestuur. Het beroepschrift wordt ingediend bij de ambtenaar belast met de invordering. Een beroepschrift dat is ingediend bij het dagelijks bestuur wordt om advies aan de ambtenaar belast met de invordering toegezonden. In verband met het aan het dagelijks bestuur uit te brengen advies zendt de ambtenaar belast met de invordering zonodig opnieuw een verzoekformulier aan de belastingschuldige toe.

Na behandeling door de ambtenaar belast met de invordering wordt het beroepschrift met advies van de ambtenaar belast met de invordering aan het dagelijks bestuur doorgezonden c.q. retourgezonden.

Als het nader toegezonden verzoekformulier niet wordt terugontvangen stelt de ambtenaar belast met de invordering de belastingschuldige in de gelegenheid dit alsnog te doen. Indien hieraan geen gevolg wordt gegeven stelt de ambtenaar belast met de invordering het dagelijks bestuur daarvan in kennis en adviseert niet aan het beroepschrift tegemoet te komen. Het dagelijks bestuur maakt de beslissing op het ingediende beroepschrift bekend aan de belastingschuldige en zendt een afschrift hiervan aan de ambtenaar belast met de invordering ter verwerking in zijn administratie.

2 Herhaald verzoek om kwijtschelding

Wanneer een belastingschuldige geen administratief beroep instelt tegen de afwijzende beschikking van de ambtenaar belast met de invordering maar voor dezelfde belastingaanslag opnieuw een verzoek om kwijtschelding indient, handelt hij overeenkomstig hetgeen in lid 1 hiervoor is vermeld, tenzij hij op dat moment tot een voor belastingschuldige gunstigere beslissing zou komen dan in zijn eerdere beschikking, in welk geval hij het herhaalde verzoek zelf afdoet.

Wanneer het verzoek is afgewezen op grond van artikel 8, eerste lid, letters a of c, van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 danwel als gevolg van een evidente, 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 en derhalve niet ter beoordeling voorgelegd aan het dagelijks bestuur.

Het vorenstaande houdt in dat in deze gevallen de belastingschuldige desgewenst nog een beroepschrift bij het dagelijks bestuur kan indienen na de beslissing van de ambtenaar belast met de invordering.

3 Beroepsfase en Awb

Op de beroepsfase is naast hetgeen in dit artikel is bepaald hoofdstuk 6 van het Voorschrift Awb 1997 van overeenkomstige toepassing, met dien verstande dat:

Art. 26

- in afwijking in zoverre van het bepaalde in artikel 6.1.2 van het Voorschrift Awb 1997 de termijn voor het indienen van een beroepschrift tien dagen bedraagt;
- 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 ambtenaar belast met de invordering wijst de indiener op een mogelijke niet-ontvankelijkverklaring bij het niet voldoen aan deze motiveringsplicht;
- het dagelijks bestuur op het beroepschrift binnen acht weken na ontvangst daarvan dient te beslissen, met de mogelijkheid tot verlenging (zie voor de mogelijkheid tot verlenging § 6.2.7, eerste alinea, Voorschrift Awb 1997).

In dit verband wordt nog opgemerkt dat als voorbeelden van gevallen waarin sprake kan zijn van een kennelijk ongegrond beroep als bedoeld in hoofdstuk 6, § 6.2.2, van het Voorschrift Awb 1997 de volgende kunnen worden genoemd: gehele of gedeeltelijke tegemoetkoming aan het beroep is duidelijk in strijd met een wettelijk voorschrift of met door het dagelijks bestuur van het waterschap vastgesteld en 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 of de Nationale ombudsman, getoetst – beleid.

4 *Welke gegevens en normen*

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.

Indien 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.

5 *Invordering na administratief beroep en herhaald verzoek*

Wanneer een verzoek om kwijtschelding wordt afgewezen, wordt de invordering niet eerder voortgezet dan nadat 10 dagen zijn verstreken. Artikel 9 van de Uitvoeringsregeling is van overeenkomstige toepassing. Wordt binnen de termijn van 10 dagen een beroepschrift ingediend dan wordt gedurende de 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 dagelijks bestuur 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 Uitvoeringsregeling. 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.

6 *Niet tijdig nemen van een besluit*

Tegen het niet tijdig nemen van een beslissing door de ambtenaar belast met de invordering 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 dagelijks bestuur niet te volstaan met de uitspraak dat de ambtenaar belast met de invordering niet tijdig heeft beslist, maar kan hij op het beroepschrift van de belastingschuldige inhoudelijk beslissen.

§ 7 Voortzetting van de invordering

1 Voortzetting van de invordering na afwijzing

Wanneer de ambtenaar belast met de invordering bij beschikking afwijzend heeft beslist op een ingediend verzoek om kwijtschelding of een aangeboden akkoord, danwel het dagelijks bestuur afwijzend heeft beslist op een ingediend beroepschrift tegen een afwijzende beschikking van de ambtenaar belast met de invordering, 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 danwel 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

1 Inleiding

Wanneer een belastingschuldige de ambtenaar belast met de invordering verzoekt om kwijtschelding van zijn openstaande belastingaanslagen, zal de ambtenaar belast met de invordering in eerste aanleg bezien of de belastingschuldige op grond van de voorwaarden genoemd in de regeling voor kwijtschelding in aanmerking komt. Wanneer de ambtenaar belast met de invordering tot de conclusie komt dat de belastingschuldige niet voor kwijtschelding in aanmerking komt maar dat voortzetting van de invordering niet is gewenst, 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.

Indien de ambtenaar belast met de invordering besluit de invordering achterwege te laten voor de nog openstaande schuld, zonder dat hij daaraan voorwaarden verbindt, heeft dit voor de belastingschuldige materieel dezelfde gevolgen als kwijtschelding.

De ambtenaar belast met de invordering kan ook besluiten de invordering (voorlopig) achterwege te laten voor de nog openstaande schuld onder de voorwaarde dat eventuele teruggaven/verminderingen niet worden uitgekeerd maar 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, danwel indien dit minder is de tijd welke nog overblijft alvorens de verjaring van de belastingaanslag intreedt. Deze verrekeningsvoorwaarde wordt expliciet in de beschikking van de ambtenaar belast met de invordering opgenomen.

Indien de ambtenaar belast met de invordering besluit de invordering (voorlopig) achterwege te laten voor de nog openstaande schuld zal hij voorwaarden stellen. Wanneer de belastingschuldige die voorwaarden niet nakomt, kan de ambtenaar belast met de invordering zijn eerdere toezegging bij beschikking intrekken.

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

- a er mag in een bepaald tijdvak geen nieuwe betalingsachterstand ontstaan. Nieuwe belastingaanslagen moeten derhalve binnen de gestelde termijnen worden voldaan;
- b andere verplichtingen (zoals 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 ambtenaar belast met de invordering bij de curator alsnog een vordering kunnen indienen;
- e de financiële positie van de belastingschuldige zal waarschijnlijk binnen afzienbare tijd verbeteren.

- 2 *Niet verder bemoeilijken in relatie tot een loonbelastingverklaring of een verzoek om een voorlopige teruggaaf*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

- 2a *Aanslag voorafgegaan door een negatieve voorlopige aanslag*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

- 3 *Buitenlandse belastingschuld*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

- 4 *Administratief beroep*

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 beslissing beroep open staat bij het dagelijks bestuur.

§ 8a Kwijtschelding van conserverende belastingaanslagen inkomstenbelasting inzake pensioen- en lijfrenteanspraken

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 9 Kwijtschelding van conserverende belastingaanslagen inzake winst uit aanmerkelijk belang

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 10 Kwijtschelding van belastingaanslagen successie- en schenkingsrecht bij bedrijfsopvolging

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

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 danwel, indien zulks tot een later tijdstip leidt, vijf jaren na de aanvang van de dag volgende op die waarop de laatste akte van vervolging terzake 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 surseance van betaling heeft;
 - d de belastingschuldige in staat van faillissement verkeert;
 - e ten aanzien van de belastingschuldige de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen van toepassing is.

§ 1 Verjaring

1 Algemeen

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 danwel, indien zulks tot een later tijdstip leidt, vijf jaren na de aanvang van de dag volgende op die waarop de laatste akte van vervolging terzake van die belastingaanslag aan de belastingschuldige is betekend.

Het tweede lid van dit artikel bepaalt limitatief in welke gevallen de verjaring wordt geschorst.

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.

2 Aansprakelijkgestelden

Indien 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.

3 Stuiting

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 de 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 eenmaal worden betekend.

Met betrekking tot de belastingaanslag van een overledene wordt stuiting verkregen door betekening aan de erfgenamen overeenkomstig hetgeen is bepaald in artikel 53 Rv.

4 *Uitstel van betaling*

Schorsing van de verjaring op grond van artikel 27, tweede lid, sub a, van de wet heeft alleen plaats op grond van een 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 beëindigd. Wanneer een verleend uitstel van rechtswege vervalt (zie in dit verband artikel 25 § 1, 10e 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 belastingaanslag met de tijd gedurende welke het uitstel loopt.

4a *Wettelijke schuldsaneringsregeling*

Door de beëindiging 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. In geval de ambtenaar belast met de invordering echter 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 **Vervallen**

6 **Vervallen**

7 *Rechtsgeding*

Met betrekking tot het gestelde in artikel 27, tweede lid, sub b, 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.

8 *Afstand van verjaring*

Van eenmaal verkregen verjaring kan zowel uitdrukkelijk als stilzwijgend afstand worden gedaan. De ambtenaar belast met de invordering beroept zich echter alleen op afstand van verjaring indien zonder meer duidelijk is dat door de belastingschuldige daadwerkelijk is bedoeld afstand van de verjaring te doen.

9 *Beroep op verjaring*

Het ligt niet op de weg van de ambtenaar belast met de invordering 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.

10 Rente en kosten

De op een belastingaanslag belopen rente en kosten zijn onlosmakelijk met de belastingaanslag verbonden. Indien ten aanzien van een belastingaanslag de verjaring is ingetreden blijven derhalve ook met betrekking tot de rente en kosten invordering en verrekening achterwege.

HOOFDSTUK V BETALINGSKORTING EN RENTE

Artikel 27a

Betalingskorting

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

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 Maatregel van Bestuur te stellen regels, niet in rekening gebracht over de tijd voor welke de belastingschuldige krachtens artikel 25, derde, achtste, negende, elfde of zeventiende 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 ten einde de bedrijfsvoering voort te zetten; danwel
 - 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

0 *Geen invorderingsrente in rekening brengen*

In verband met het bepaalde in artikel 4 van het Besluit nadere regels heffing en invordering Hoogheemraadschap De Stichtse Rijnlanden 2001 wordt geen invorderingsrente in rekening gebracht.

1 *Kader van de invorderingsrente*

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 verbandhoudende en in rekening gebrachte rente en vervolgingskosten.

In de artikelen 28 tot en met 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 Uitvoeringsregeling.

De regeling met betrekking tot de invorderingsrente is met ingang van 1 januari 1997 van kracht geworden voor lokale overheden.

2 *Invorderingsrente en uitstelfaciliteiten inkomstenbelasting*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

3 *Rente terzake van belastingen bij invoer*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

4 *Dag van betaling*

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 het waterschap. Bij betaling aan de kas van de ambtenaar belast met de invordering geldt als dag van betaling de dag van de kasbetaling. 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 *Renteloos uitstel van betaling*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 2 Vermindering, redres en vergoeding

1 *Onverschuldigheid*

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, danwel rente worden terugbetaald ingeval van verrekening met een belastingaanslag, waaraan naderhand een nieuwe dagtekening is toegekend.

Een verzoek van de belastingschuldige tot vermindering van in rekening gebrachte invorderingsrente wordt aangemerkt als een bezwaarschrift tegen de beschikking waarbij de invorderingsrente in rekening is gebracht. Bij afwijzing van het bezwaarschrift dat binnen de bezwaartermijn is ingediend staat dus beroep bij de belastingrechter open.

Als het bezwaarschrift niet tijdig is ingediend dient de 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 de belastingschuldige uiterlijk of kort na de indiening van het aangiftebiljet heeft verzocht om uitstel van betaling tot het bedrag van de te verwachten negatieve definitieve aanslag.

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.

2 *Niet-verwijtbaarheid*

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 ambtenaar belast met de invordering 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 rede-

lijkerwijs van hem mag worden verwacht om de het waterschap in kennis te stellen van zijn nieuwe adres.

De ambtenaar belast met de invordering 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.

3 *Verzuim van het waterschap*

Wanneer de behandeling van een bezwaarschrift meer tijd heeft gevegd dan gebruikelijk is, dient de hierdoor belopen rente volledig te worden voldaan. Er kan slechts aanleiding bestaan wat betreft de belopen rente een tegemoetkoming te verlenen als sprake is van een buitensporig lange behandeling van een bezwaar- of verzoekschrift, 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 het waterschap, een deel van de rente worden verminderd. Dit deel stemt overeen met het aan het waterschap te wijten rentenadeel, dat door de belastingschuldige aannemelijk moet worden gemaakt.

De ambtenaar belas met de invordering 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.

4 *Te late uitbetaling*

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 het waterschap is te wijten, wordt rente vergoed over de periode gedurende welke van vertraging sprake is geweest.

Verzoeken om rentevergoeding die via de Nationale ombudsman worden ingediend, worden door de ambtenaar belast met de invordering behandeld.

Een gehele of gedeeltelijke afwijzing van een verzoek om rentevergoeding wordt door de ambtenaar belast met de invordering gemotiveerd. Als de rechthebbende verzoekt om herziening van de beschikking van de ambtenaar belast met de invordering wordt dit verzoek ter behandeling doorgezonden aan het dagelijks bestuur.

5 *Kwijtschelding niet mogelijk*

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 wordt verwezen naar hetgeen is vermeld bij artikel 26 van deze leidraad.

6 *Teruggaaf middeling*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

7 *Beslistermijnen verzoeken*

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

§ 3 Verminderingen en toepassing artikel 28, zesde lid

1 *Vergoeding invorderingsrente*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

2 *Verschuldigde invorderingsrente*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

3 *Verminderings vanaf het belastingjaar 1997*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

Artikel 29

Het percentage van de invorderingsrente in een kalenderkwartaal is gelijk aan de op de eerste werkdag van de tweede kalendermaand voorafgaande aan dat kwartaal door de Europese Centrale Bank voor basisfinancieringstransacties toegepaste interestvoet, danwel, indien dit lager is, het naar de gemiddelde koers van die dag door Onze Minister berekende, ongewogen gemiddelde effectieve rendement van de laatste drie uitgegeven, aan Euronext effectenbeurs te Amsterdam genoteerde staatsleningen waarbij dit effectieve rendement naar beneden wordt afgerond op een vijfvoud van honderdstenprocenten en vervolgens wordt verminderd met 0,5 procentpunt.

§ 1 Vaststelling rentevoet

1 Vaststelling rentevoet

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 Met betrekking tot bezwaar tegen de in het eerste lid bedoelde beschikking, met betrekking tot beroep terzake van een uitspraak op het desbetreffende bezwaar, alsmede met betrekking tot beroep in cassatie terzake van de desbetreffende rechterlijke uitspraak, gelden dezelfde regels als die welke van toepassing zijn op bezwaar, beroep of beroep in cassatie als bedoeld in hoofdstuk V van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.**

§ 1 Vaststelling van de rente bij voor bezwaar vatbare beschikking

1 Voor bezwaar vatbare beschikking

In artikel 30, eerste lid, van de wet is bepaald dat de ambtenaar belast met de invordering 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:

- het formulier met acceptgiro, dat wordt toegezonden na een afboeking;
- de door de deurwaarder 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 ambtenaar belast met de invordering 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 en het daarop gebaseerde Voorschrift Awb 1997 van toepassing.

2 Bezwaar tegen de aangeboden of teruggenomen betalingskorting en de in rekening gebrachte of vergoede invorderingsrente

Op grond van artikel 30, tweede lid, van de wet kan de belastingschuldige bezwaar maken tegen de hoogte van de in de belastingaanslag vastgestelde danwel vergoede invorderingsrente. Als een belastingschuldige ten kantore mondeling – terecht – bezwaar maakt, bevordert de ambtenaar belast met de invordering zoveel mogelijk dat hij dit ten kantore op schrift stelt. Indien een belastingplichtige tegen meer dan één beschikking bezwaar heeft, kan hij zijn bezwaren hiertegen vervatten in één bezwaarschrift.

De ambtenaar belast met de invordering vraagt de belastingschuldige die telefonisch zijn bezwaren uit, deze schriftelijk in te dienen.

Aangezien de Awb en het daarop gebaseerde Voorschrift Awb 1997 van toepassing zijn op de desbetreffende beschikking wordt opgemerkt dat als voorbeelden van gevallen waarin sprake kan zijn van een kennelijk ongegrond bezwaar als bedoeld in hoofdstuk 6, § 6.2.2, van het Voorschrift Awb 1997 de volgende kunnen worden genoemd: gehele of gedeeltelijke tegemoetkoming aan het bezwaar is duidelijk in strijd met een wettelijk voorschrift of met door het dagelijks bestuur van het waterschap vastgesteld en gepubliceerd beleid; het bezwaar richt zich tegen een beslissing die geheel overeenkomt met bestaand – bijvoorbeeld door de rechter, de Commissie voor de Verzoekschriften of de Nationale ombudsman, getoetst – beleid.

De ambtenaar belast met de invordering beslist op een bezwaarschrift tegen de in de belastingaanslag vastgestelde of vergoede invorderingsrente binnen zes weken na ontvangst daarvan, met de mogelijkheid tot verlenging (zie voor de mogelijkheid tot verlenging § 6.2.7, eerste alinea, Voorschrift Awb 1997).

3 *Beroep en cassatie*

Tegen de uitspraak van de ambtenaar belast met de invordering kan de belastingschuldige een beroepschrift indienen bij het Gerechtshof. Tegen de schriftelijke uitspraak van het Gerechtshof kan beroep in cassatie worden ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden. De AWR is hierbij van toepassing. Het gaat hierbij dan om de hoofdstukken V en VIII, afdeling 4, van de AWR, waarin het bezwaar en beroep (ook het cassatieberoep) en het herstel van vormverzuimen is geregeld.

Bij het voeren van beroepsprocedures voor het Gerechtshof laat de ambtenaar belast met de invordering zich in beginsel steeds bijstaan door de ambtenaar belast met de heffing. Ook het schrijven van het verweerschrift en eventuele overige processtukken geschiedt in beginsel steeds in overleg met laatstgenoemde ambtenaar.

Terzake van het nemen van de beslissing of tegen een schriftelijke uitspraak van het Gerechtshof beroep in cassatie moet worden ingesteld, is het dagelijks bestuur van het waterschap bevoegd. Het dagelijks bestuur is ook bevoegd terzake de indiening van de op de cassatieprocedure betrekking hebbende stukken.

4 *Uitstel van betaling*

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, § 1 en 2, van deze leidraad van overeenkomstige toepassing, onverminderd het bepaalde in artikel 34 van de regeling.

5 *Geen bezwaar tegen de niet verleende betalingskorting*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

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.

§ 1 Nadere regelgeving

0 Renteregeling Invorderingswet

Artikel 31 Invorderingswet geeft in combinatie met artikel 123, lid 4, Waterschapswet, aan dat het dagelijks bestuur 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. Artikel 31 geeft ook de bevoegdheid om nadere regels te stellen met betrekking tot een doelmatige invordering van invorderingsrente. Hiertoe staan in de praktijk twee mogelijkheden open, te weten:

- 1 Het dagelijks bestuur van een waterschap stelt op grond van het bepaalde in de diverse belastingverordeningen van het waterschap nadere regels vast, waarin met betrekking tot het niet in rekening brengen van invorderingsrente Hoofdstuk III, artikelen 30 t/m 32 en 34 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 (Regeling van 30 mei 1990, Stcrt. 103, laatstelijk gewijzigd bij Regeling van 22 december 1999, Stcrt. 251) van overeenkomstige toepassing wordt verklaard.
- 2 Het dagelijks bestuur stelt op grond van het bepaalde in de diverse belastingverordeningen van het waterschap nadere regels vast met betrekking tot het niet in rekening brengen van invorderingsrente. In deze nadere regels kiest het dagelijks bestuur voor een eigen invulling van het bedrag waaronder aan de belastingschuldige geen invorderingsrente in rekening wordt gebracht.

In de eerste situatie wordt bij de enige of laatste betaling een bedrag aan invorderingsrente van € 23 niet in rekening gebracht. In de tweede situatie kan dit bedrag lager, maar ook hoger zijn dan € 23.

Artikel 31a

Afwijkingen betalingskorting en rente

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

HOOFDSTUK VI AANSPRAKELIJKHEID

AFDELING 1

Artikel 32

- 1 De bepalingen van dit hoofdstuk laten, behoudens voorzover 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 voorzover het belopen daarvan aan de aansprakelijke is te wijten.**

§ 1 Fiscale en civiele aansprakelijkheidsbepalingen

1 Aansprakelijkheid fiscale en civiele bevoegdheden

Naast de in hoofdstuk VI van de wet opgenomen aansprakelijkheidsbepalingen kan de ambtenaar belast met de invordering ook een beroep doen op de bepalingen in enige andere wettelijke regeling inzake aansprakelijkheid. Dit betekent dat de ambtenaar belast met de invordering ook een beroep kan doen op aansprakelijkheidsbepalingen van bijvoorbeeld het Burgerlijk Wetboek of het Wetboek van Koophandel. In situaties waarin de ambtenaar belast met de invordering feitelijk de keuze heeft tussen de toepassing van zowel een aansprakelijkheidsbepaling uit de wet als een aansprakelijkheidsbepaling uit het civiele recht, geldt in beginsel hetgeen is vermeld in artikel 3, § 1, 2e lid, van deze leidraad. Bij de belangenafweging welke ingevolge dat lid aan de aansprakelijkstelling 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

1 Algemeen

Naast de mogelijkheid tot aansprakelijkstelling op grond van artikel 44 van de wet, ten aanzien van de aansprakelijkheid van echtgenoten – en in bijzondere omstandigheden ook ex-echtgenoten – kan de ambtenaar belast met de invordering een beroep doen op de civielrechtelijke aansprakelijkheid welke voortvloeit uit het tussen echtgenoten geldende huwelijksgoederenrecht.

2 Civielrechtelijke aansprakelijkheid

In hoeverre een beroep kan worden gedaan op de civielrechtelijke aansprakelijkheid is afhankelijk van het huwelijksgoederenregime bij aanvang huwelijk gekozen, danwel 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 danwel van een privé-schuld.

3 *Gemeenschapsschulden: privé-schulden/belastingsschulden*

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 plaats vindt na ontbinding van het huwelijk (zie het zesde lid hierna).

4 *Verhaal privé-schuld*

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.

5 *Verhaal gemeenschapsschuld*

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 aangemerkt 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.

6 *Aansprakelijkheid na ontbinding van de goederengemeenschap*

De ontbinding van een goederengemeenschap ontheft de echtgenoten niet van hun aansprakelijkheid voor gemeenschapsschulden welke zijn ontstaan vóór de ontbinding van de gemeenschap. Ieder der echtgenoten blijft voor het geheel aansprakelijk voor de gemeenschapsschulden waarvoor hij/zij voordien aansprakelijk was.

Zoals in het vijfde lid hiervoor reeds is opgemerkt, kunnen gemeenschapsschulden worden verhaald op het gemeenschapsvermogen en op het privé-vermogen van de echtgenoot-schuldenaar. Vanaf het moment van de ontbinding der 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 belastingsschuld moet worden aangemerkt als een privé-schuld. Een beroep op de uitbreiding van de aansprakelijkheid jegens de echtgenoot van de belastingsschuldige wordt uitsluitend gedaan indien:

- de materiële schuld is ontstaan tijdens de feitelijke samenleving, óf
- de feitelijke samenleving weliswaar is beëindigd (maar het huwelijk nog niet is ontbonden) doch de echtgenoot gebaat is met de inkomsten terzake waarvan belastingsschuld is ontstaan vóór de ontbinding van het huwelijk doch nádat de feitelijke samenleving is beëindigd.

§ 3 Aansprakelijkheid en invorderingsrente

1 Algemeen

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 de ambtenaar belast met de invordering maakt aannemelijk dat het belopen van de invorderingsrente mede is te wijten aan de aansprakelijkgestelde. De aansprakelijkgestelde is in dit geval aansprakelijk voor de invorderingsrente die is verschuldigd vanaf de vervaldag van de aanslag tot de dag waarop hij, na aansprakelijk te zijn gesteld, het door hem verschuldigde bedrag (inclusief de invorderingsrente) aan de ambtenaar belast met de invordering betaalt;
- b de ambtenaar belast met de invordering gaat uit van de niet-verwijtbaarheid van de aansprakelijkgestelde met betrekking tot het belopen van de belastingschuld en de daarop verschuldigde invorderingsrente. De ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering gaat in dit geval op basis van de enkele eventuele niet-tijdige betalingen uit van een toekomstige verwijtbaarheid aan de zijde van de op dat punt voorwaardelijk aansprakelijkgestelde voor het belopen van de bedoelde invorderingsrente. Deze verwijtbaarheid geldt ook als de aansprakelijkgestelde niet onwillig is om zijn aansprakelijkheidsschuld tijdig te betalen maar door betalingsonmacht daartoe niet in staat is.

2 Invorderingsrente verzekeraar

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 4 Aansprakelijkheid en bestuurlijke boeten

1 Aansprakelijkheid en bestuurlijke boete

De aansprakelijkheid kan een bestuurlijke boete betreffen als het belopen daarvan (mede) aan de aansprakelijke kan worden verweten.

2 Inleders- en ketenaansprakelijkheid

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

3 Bestuurlijke boete verzekeraar

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

4 Motivering

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 5 Aansprakelijkheid en kosten

1 Aansprakelijkheid voor kosten

De aansprakelijkgestelde kan eveneens aansprakelijk worden gesteld voor de kosten die de belastingschuldige verschuldigd is over een periode die voorafgaat aan de dagtekening van de beschikking tot aansprakelijkstelling. De ambtenaar belast met de invordering dient dan

aannemelijk te maken dat het verschuldigd worden van deze kosten (mede) aan de aansprakelijkgestelde is te wijten.

2 Eigen kosten van de aansprakelijkgestelde

De aansprakelijkheid voor kosten ten name van de belastingschuldige laat onverlet dat de ambtenaar belast met de invordering de aansprakelijkgestelde na aansprakelijkstelling kosten in rekening brengt, die deze uit eigen hoofde verschuldigd is geworden.

§ 6 Aansprakelijkheid en heffingsrente

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

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 danwel 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 – voorzover 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 voorzover hij bewijst dat het niet aan hem is te wijten dat de belasting niet is voldaan.

§ 1 Inleidende opmerkingen

1 Algemeen

Artikel 33 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 Begrippen vaste inrichting en vaste vertegenwoordiger

1 Ruime uitleg

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.

Verplaatsbaarheid is in principe 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.

De begrippen vaste inrichting en vaste vertegenwoordiger zijn dezelfde als bij de heffing van de diverse belastingen.

2 Feitelijke vestiging

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 omstan-

digheden van het geval. De ambtenaar belast met de invordering dient hierbij aansluiting te zoeken bij het materiele vestigingsbegrip van artikel 4, eerste lid, van de AWR.

§ 3 Ontbinding en vereffening

1 Lichaam dat is ontbonden

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 de 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.

2 Vereffenaar

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 ambtenaar belast met de invordering 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 vereffenaar de vorderingen van de concurrente crediteuren voldoet terwijl de preferente schulden onbetaald blijven. De betekenis van het begrip kennelijk onbehoorlijk bestuur in dit lid is dezelfde als die van het begrip kennelijk onbehoorlijk bestuur in artikel 36 van de wet.

§ 4 Bestuurder

1 Bestuurder

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.

2 Gewezen bestuurder

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.

3 Lichaam als bestuurder

Wanneer de bestuurder van een lichaam als bedoeld in het eerste lid, onderdeel a van de wet zelf een lichaam is, kunnen ook de bestuurders van laatstbedoeld lichaam aansprakelijk worden gesteld.

Dit doet zich bijvoorbeeld voor ingeval een besloten vennootschap als bestuurder van een lichaam zonder rechtspersoonlijkheid optreedt.

In dat geval kunnen ook de bestuurders van de besloten vennootschap op grond van het derde lid worden aangesproken. Maar ook indien deze bestuurders op hun beurt lichamen zouden zijn, kunnen de bestuurders van die lichamen op grond van artikel 33, derde lid, worden aangesproken.

§ 5 Disculpatiemogelijkheid

Art. 33

1 *Niet-verwijtbaarheid*

Artikel 33, vierde lid, bevat voor degene die op grond van het eerste lid, onderdelen a en b 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.

Artikelen 34 t/m 47

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

Artikel 48

1 Erfgenamen zijn niet verder aansprakelijk 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 aansprakelijk gestelde 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

1 Formele bepalingen niet van toepassing

Bij toepassing van artikel 48 gelden niet de formele bepalingen van artikel 49 e.v. Artikel 48 regelt immers 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.

2 Beneficiaire aanvaarding

Als een nalatenschap onder het voorecht van boedelbeschrijving is aanvaard wordt de vereffening van de boedel afgewacht, met dien verstande dat de ambtenaar belast met de invordering die maatregelen neemt die ter beveiliging van zijn rechten nodig zijn. Zie echter ook artikel 14, § 1, tweede lid, van deze leidraad. Aantasting van het vermogen van de erfgenamen blijft uiteraard achterwege.

3 Navorderingsaanslagen

Artikel 48, eerste lid, onderdeel a, heeft de strekking de aansprakelijkheid van de erfgenamen voor navorderingsaanslagen welke na het overlijden van de erflater zijn vastgesteld te beperken. In afwijking van artikel 4:182, tweede lid, BW zijn zij niet naar rato van hun erfdeel aansprakelijk doch blijft de aansprakelijkheid beperkt tot hetgeen zij zuiver uit de nalatenschap – met inbegrip van legaten – hebben ontvangen.

4 Aansprakelijkheidsschulden

De beperkte aansprakelijkheid omschreven in het eerste lid geldt ook in het geval waarin de ambtenaar belast met de invordering op de voet van artikel 49, eerste lid, 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.

5 De waarde in het economische verkeer

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. Door dit voorschrift worden de fictiebepalingen voor de waardering voor het recht van successie op de voet van artikel 21 van de Successiewet 1956 uitgeschakeld.

6 *Bestuurdersaansprakelijkheid*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

7 *Verhaal op de nalatenschap*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 2 Invordering ten laste van een erfgenaam

1 *Invordering blijft achterwege*

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 € 227 moet worden ingevorderd achterwege.

Ook buiten het hiervoor genoemde geval kan er aanleiding bestaan een gering restbedrag op tactische gronden buiten invordering te laten.

2 *Dwangbevel*

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

AFDELING 2 FORMELE BEPALINGEN

Artikel 49

- 1 Aansprakelijkstelling** geschiedt bij voor bezwaar vatbare 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 in ieder geval het bedrag waarvoor de aansprakelijkheid bestaat en de termijn waarbinnen het bedrag moet worden betaald. Voor zover de aansprakelijkstelling betrekking heeft op een bestuurlijke boete, geschiedt zij met overeenkomstige toepassing van hoofdstuk VIII A, afdeling 2, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.
- 2** De ontvanger maakt de beschikking bekend door toezending als aangetekend stuk.
- 3** Met betrekking tot bezwaar tegen de in het eerste lid bedoelde beschikking, met betrekking tot beroep ter zake van een uitspraak op het desbetreffende bezwaar, alsmede met betrekking tot beroep in cassatie ter zake van de desbetreffende rechterlijke uitspraak, gelden dezelfde regels als die welke van toepassing zijn op bezwaar, beroep of beroep in cassatie als bedoeld in hoofdstuk V van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.
- 4** Met betrekking tot het derde lid zijn de artikelen 25, zesde lid, en 27e van de Algemene wet inzake rijksbelastingen niet van toepassing indien het niet aan de aansprakelijk gestelde is te wijten dat:
 - a de vereiste aangifte niet is gedaan; of
 - b niet volledig is voldaan aan de verplichtingen ingevolge de artikelen 41, tweede lid, 47, 47a, 49 en 52 van die wet, alsmede aan de verplichtingen ingevolge de artikelen 52a en 53, eerste, tweede en derde lid, van die wet voor zover het verplichtingen van administratieplichtigen betreft ten behoeve van de heffing van belasting waarvan de inhouding aan hen is opgedragen.
- 5** De ontvanger stelt de aansprakelijk gestelde desgevraagd op de hoogte van de gegevens met betrekking tot de belasting waarvoor hij aansprakelijk is gesteld voor zover deze gegevens voor het maken van bezwaar, het instellen van beroep of beroep in cassatie redelijkerwijs van belang kunnen worden geacht.
- 6** Het bezwaar kan geen betrekking hebben op feiten of omstandigheden die van belang zijn geweest bij de vaststelling van een belastingaanslag en ter zake waarvan een onherroepelijke rechterlijke uitspraak is gedaan.

§ 1 Inleidende opmerkingen

1 *Algemeen*

De formele bepalingen van hoofdstuk VI van de wet geven aan op welke wijze een materiele aansprakelijkheid wordt omgezet in een formele aansprakelijkstelling. De bepalingen gelden niet alleen voor de in de Invorderingswet opgenomen aansprakelijkheidsregels maar ook met betrekking tot de aansprakelijkheid in enige andere wettelijke regeling, zoals die in het Burgerlijk Wetboek en het Wetboek van Koophandel.

De aansprakelijkstelling vindt plaats bij voor bezwaar vatbare beschikking en wel afzonderlijk jegens ieder die aansprakelijk wordt gesteld.

2 *Uitzondering voor erfgenamen en andere rechtsopvolgers onder algemene titel*

Als een erfgenaam die een nalatenschap zuiver of beneficiair heeft aanvaard door de ambtenaar belast met de invordering wordt aangesproken voor openstaande belasting-schulden 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 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 alge-

mene titel. Ook op hen zijn de formele aansprakelijkheidsbepalingen derhalve niet van toepassing.

3 *Aansprakelijkstelling vennoten*

Als een vennootschap onder firma (v.o.f.) voor belastingschulden aansprakelijk wordt gesteld, kan er aanleiding bestaan tegelijkertijd de vennoten voor deze aansprakelijkheidschulden van de v.o.f. aansprakelijk te stellen. Hiervoor gelden ook de formele bepalingen van hoofdstuk VI van de wet.

Indien een v.o.f. failliet is verklaard en de ambtenaar belast met de invordering de vennoten van die v.o.f. aansprakelijk stelt, dient in de beschikking waarbij de aansprakelijkstelling plaatsvindt uitdrukkelijk te worden aangegeven dat deze beschikking mede moet worden gezien als aanmelding van de schuld ter verificatie in het faillissement van de vennoot.

3a *Aansprakelijkstelling bestuurders*

Als met betrekking tot de belastingschulden van een rechtspersoon meerdere bestuurders aansprakelijk kunnen worden gesteld en de ambtenaar belast met de invordering besluit niet tot aansprakelijkstelling van alle bestuurders over te gaan, motiveert hij ten aanzien van de bestuurders(s) die wel aansprakelijk wordt of worden gesteld, waarom hij ten aanzien van een of meer andere bestuurders van aansprakelijkstelling heeft afgezien. Het voorenstaande geldt dienovereenkomstig in het geval het betreft een volledig aansprakelijke vennoot van een maat- of vennootschap indien de aansprakelijkheid de schulden van de maat- of vennootschap betreft.

4 *Aansprakelijkstelling voor bestuurlijke boete*

Bij aansprakelijkstelling voor de bestuurlijke boete is hoofdstuk VIIIA, afdeling 2, van de AWR van overeenkomstige toepassing.

Op grond van het bepaalde in artikel 67g van de AWR wordt de boete opgelegd bij voor bezwaar vatbare beschikking. De beschikking ex artikel 49, eerste lid, van de wet is eveneens 'voor bezwaar vatbaar'. Het is dus niet noodzakelijk dat aansprakelijkstelling voor de boete plaatsvindt bij afzonderlijke beschikking. In voorkomend geval kan laatstbedoelde aansprakelijkstelling worden opgenomen in dezelfde beschikking als waarbij de aansprakelijkstelling voor de belastingschuld geschiedt. Als de derde ook aansprakelijk wordt gesteld voor de boete, dienen de gronden waarop de aansprakelijkstelling berust te zijn vermeld in de beschikking.

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 waarin het voornemen tot het opleggen van een vergrijpboete wordt aangekondigd, 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 die 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, danwel kopieën, leesbare afdrukken of uittreksels te vervaardigen van de gegevensdragers waarin informatie is opgenomen met betrekking tot de gronden waarop de aansprakelijkheid voor de bestuurlijke boete berust.

5 *AWR en Awb van toepassing*

De beschikking aansprakelijkstelling is een voor bezwaar vatbare beschikking. Dit houdt in dat dezelfde rechtsmiddelen – bezwaar, beroep en beroep in cassatie – open staan als die welke zijn opgenomen in hoofdstuk V van de AWR en dat ook de Awb en het Voorschrift Awb 1997 van toepassing zijn.

6 *Aansprakelijkstelling voor invorderingsrente*

Indien aan de aansprakelijk gestelde invorderingsrente in rekening moet worden gebracht, wordt de rente berekend over het bedrag dat aan enkelvoudige belasting is verschuldigd. Voorzover in het bedrag van de aansprakelijkstellingsbeschikking tevens een bedrag aan invorderingsrente is opgenomen – zie artikel 32, § 3, eerste lid – wordt over dat bedrag geen rente in rekening gebracht.

§ 2 De aansprakelijkstelling

1 *In gebreke zijn*

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. Alsdan zal ook aansprakelijkstelling eerder kunnen plaatsvinden.

2 *Uitstel van betaling en niet verder bemoeilijken*

Indien aan belastingschuldige uitstel van betaling is verleend kan aansprakelijkstelling van een derde pas plaatsvinden nadat het uitstel is ingetrokken.

Als belastingschuldige (voorlopig) niet verder wordt 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.

3 **Vervallen**

4 *De bekendmaking van de beschikking*

De beschikking waarbij de aansprakelijkstelling plaatsvindt, geschiedt door toezending als aangetekend stuk. De beschikking bevat in elk geval het bedrag, waarvoor de betrokkene aansprakelijk wordt gesteld en de termijn waarbinnen dit bedrag moet worden betaald, met ingang van welke datum ook aansprakelijkheid bestaat voor de invorderingsrente. Aangezien de bepalingen van de Awb inzake de motivering van een besluit (afdeling 3.7, artikelen 3:46 tot en met 3:50) mede van toepassing zijn op de beschikking waarbij aansprakelijk wordt gesteld, moeten ook de gronden waarop de aansprakelijkheid berust in de beschikking worden vermeld. Dit laatste houdt in dat melding wordt gemaakt van de bepalingen – hetzij die uit de eerste afdeling van hoofdstuk VI, hetzij die uit andere wettelijke regelingen – ingevolge welke de aansprakelijkheid bestaat. De ambtenaar belast met de invordering motiveert de aansprakelijkstelling nader indien, ingevolge de aansprakelijkheidsbepaling waarop hij zich beroept, op hem een bepaalde bewijslast rust. De aansprakelijkgestelde is zodoende in de gelegenheid zijn bezwaar tegen de aansprakelijkstelling te motiveren.

In dezelfde beschikking waarbij aansprakelijk wordt gesteld voor de belasting, kan in voorkomend geval ook een aansprakelijkstelling worden opgenomen voor de bestuurlijke boete en voor de invorderingsrente. Deze aansprakelijkstellingen dienen afzonderlijk te worden gemotiveerd.

Als de aansprakelijkgestelde in het buitenland verblijft, wordt de kennisgeving betekend op de voet van artikel 4, sub 8, Rv.

5 *Nadere motivering keten- en inlenersaansprakelijkheid*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

6 *Informatieverstrekking aan aansprakelijkgestelden*

Op grond van het bepaalde in artikel 49, vijfde lid, van de wet stelt de ambtenaar belast met de invordering de aansprakelijkgestelde desgevraagd op de hoogte van de gegevens met betrekking tot de belasting waarvoor hij aansprakelijk is gesteld. Derhalve kan aan de aansprakelijkgestelde alle informatie worden verstrekt die de ambtenaar belast met de invordering bij bezwaar, beroep of beroep in cassatie zou moeten overleggen. Een dergelijke informatieplicht bestaat niet met betrekking tot gegevens die geen rechtstreeks verband houden met de belasting. 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 bezwaar, beroep of beroep in cassatie, zal de ontvanger in dat kader bepaalde gegevens en bescheiden moeten verstrekken. Deze gegevens en/of bescheiden kunnen desgevraagd aan de aansprakelijkgestelde worden verstrekt.

7 ***Vervallen***

8 *Aansprakelijkstelling als gegevens kunnen worden verstrekt*

De beschikking waarbij de aansprakelijkstelling plaatsvindt wordt niet eerder genomen dan wanneer de ambtenaar belast met de invordering op grond van artikel 49, vijfde lid, van de wet 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 na het leggen van het conservatoir beslag tot aansprakelijkstelling kan worden overgegaan, dient verlenging van het conservatoire beslag bij de voorzieningenrechter te worden verzocht en wel op een zodanig tijdstip dat bij afwijzing van het verzoek om verlenging door de voorzieningenrechter aansprakelijkstelling binnen de drie-maands-termijn kan plaatsvinden.

9 t/m 16 ***Vervallen***

§ 3 *Bezwaar, beroep en beroep in cassatie tegen de beschikking aansprakelijkstelling*

1 *Beschikking aansprakelijkstelling voor bezwaar vatbare beschikking*

De beschikking waarbij een derde aansprakelijk wordt gesteld is een voor bezwaar vatbare beschikking. Op grond van artikel 49, derde lid, van de wet, staan met betrekking tot de beschikking aansprakelijkstelling dezelfde rechtsmiddelen open (bezwaar, beroep en beroep in cassatie) als die welke zijn opgenomen in hoofdstuk V van de Algemene wet inzake rijksbelastingen met betrekking tot de door de ambtenaar belast met de heffing vastgestelde belastingaanslagen en voor bezwaar vatbare beschikkingen.

2 *Awb en Voorschrift Awb van toepassing*

De toepasselijkheid van hoofdstuk V van de AWR op de beschikking aansprakelijkstelling houdt in dat tevens de Awb en het Voorschrift Awb 1997 van toepassing zijn.

Art. 49

3 *Termijn voor het indienen bezwaarschrift*

De aansprakelijk gestelde kan tegen de beschikking aansprakelijkstelling een bezwaarschrift indienen. Het bezwaarschrift kan zowel tegen de aansprakelijkstelling zelf als tegen de hoogte van de aansprakelijkstelling zijn gericht. De termijn voor het instellen van een bezwaarschrift bedraagt zes weken en gaat in op de dag na de dagtekening van de beschikking, tenzij de dagtekening is gelegen vóór de dag van de bekendmaking. Het bezwaarschrift tegen de beschikking aansprakelijkstelling moet worden ingediend bij de ambtenaar belast met de invordering.

4 *Overleg met de ambtenaar belast met de heffing*

Als het bezwaarschrift (mede) is gericht tegen de hoogte van de aan de aansprakelijkstelling ten grondslag liggende belastingaanslag(en) neemt de ambtenaar belast met de invordering contact op met de ambtenaar belast met de heffing met betrekking tot de vraag of de aan de aansprakelijkstelling ten grondslag liggende belastingaanslag(en) ten aanzien van de aansprakelijk gestelde tot het juiste bedrag is vastgesteld.

5 *Bezwaar en uitstel van betaling*

Een bezwaarschrift tegen de beschikking aansprakelijkstelling wordt tevens aangemerkt als een verzoek om uitstel van betaling. Artikel 25, § 2, van deze leidraad is van overeenkomstige toepassing.

6 *Beslissing op het bezwaarschrift*

Voor de afdoening van bezwaarschriften tegen aansprakelijkstellingen geldt, dat deze in beginsel binnen de termijnen van de Algemene wet bestuursrecht (artikel 7:10 Awb) worden afgehandeld. De hoofdregel daarbij is dat de ambtenaar belast met de invordering binnen zes weken na ontvangst van het bezwaarschrift uitspraak doet. Voldoet het bezwaarschrift niet aan de minimeisen dan stelt de ambtenaar belast met de invordering belanghebbende in de gelegenheid het bezwaarschrift binnen een redelijke termijn aan te vullen. De termijn die de belanghebbende nodig heeft om het bezwaarschrift aan te vullen dan wel ongebruikt laat verstrijken, schort de beslistermijn van de ambtenaar belast met de invordering op. Kan de ambtenaar belast met de invordering niet binnen zes weken (of binnen zes weken verlengd met de periode gedurende welke de beslistermijn is opgeschort) op het bezwaarschrift beslissen, dan kan hij de termijn met ten hoogste vier weken verlengen. Hij doet hiervan schriftelijk mededeling aan belanghebbende. In overleg met de belanghebbende is verder uitstel mogelijk. De wet (artikel 49, derde lid) geeft de ambtenaar belast met de invordering formeel een beslistermijn van één jaar met de mogelijkheid deze termijn – met schriftelijke toestemming van of vanwege het dagelijks bestuur – met maximaal één jaar te verlengen. Van deze mogelijkheid maakt de ambtenaar belast met de invordering alleen in uitzonderingsgevallen gebruik. Hierbij kan gedacht worden aan de situatie waarin de belanghebbende weigert mee te werken aan een voortvarende afhandeling van het bezwaarschrift. Omdat de beslistermijn voor bezwaarschriften formeel is bepaald op één jaar kan belanghebbende geen beroep instellen wegens het niet-tijdig beslissen op het bezwaarschrift als de ambtenaar belast met de invordering de termijn(en) van artikel 7:10 Awb niet realiseert.

7 *Vermindering aansprakelijkstelling na bezwaar*

Een vermindering van het bedrag van de beschikking aansprakelijkstelling naar aanleiding van een tegen de aansprakelijkstelling ingediend bezwaarschrift, leidt in beginsel niet tot vermindering van de aan de aansprakelijkstelling ten grondslag liggende belastingaan-

slag(en). De ambtenaar belast met de invordering is uitsluitend bevoegd tot vermindering van het bedrag van de aansprakelijkstelling. De bevoegdheid tot het verminderen van de desbetreffende belastingaanslag(en) komt uitsluitend toe aan de ambtenaar belast met de heffing.

8 *Procedure bij de fiscale rechter na afwijzing bezwaarschrift*

Als de aansprakelijk gestelde na afwijzing van het bezwaarschrift tegen de beschikking aansprakelijkstelling beroep instelt bij een Gerechtshof, treedt de ambtenaar belast met de invordering zelfstandig op in de beroepsprocedure. Als het beroep zich tevens richt tegen de hoogte van de aan de aansprakelijkstelling ten grondslag liggende belastingaanslag(en) kan de ambtenaar belast met de invordering zich tijdens de zitting bij het gerechtshof desgewenst laten bijstaan door de ambtenaar belast met de heffing.

9 *Beroep en uitstel van betaling*

Een beroepschrift wordt niet tevens aangemerkt als een verzoek om uitstel van betaling. De aansprakelijk gestelde moet desgewenst een afzonderlijk verzoek om uitstel van betaling indienen. Artikel 25, § 2, van deze leidraad is van overeenkomstige toepassing.

10 *Cassatievoorstel na toewijzing van het beroepschrift*

Zo spoedig mogelijk nadat de ambtenaar belast met de invordering van het Gerechtshof de uitspraak heeft ontvangen op een door de aansprakelijk gestelde ingediend beroepschrift, beoordeelt hij of hij zich met die uitspraak kan verenigen. Is dit niet het geval, dan doet hij een cassatievoorstel aan het dagelijks bestuur. Bij het cassatievoorstel moet het procesdossier worden gevoegd.

§ 4 Overgangsrecht procedure aansprakelijkstelling

1 *Algemeen*

Bij de wijziging van het procesrecht inzake aansprakelijkstelling wordt het tot 1 december 2002 geldende recht geëerbiedigd met betrekking tot die aansprakelijkheidszaken die op de voet van artikel 49, vierde lid, van de wet (zoals dat luidde tot 1 december 2002) voor de civiele rechter zijn gebracht (waarvoor een dagvaarding is uitgebracht). De in deze paragraaf, achtste tot en met twaalfde lid, opgenomen bepalingen zijn uitsluitend van toepassing op aansprakelijkheidsprocedures waarvoor vóór 1 december 2002 een dagvaarding is uitgebracht.

2 *Betwisting maar nog geen dagvaarding vóór 1 december 2002*

Als de aansprakelijkstelling tijdig is betwist maar vóór 1 december 2002 nog niet tot dagvaarding is overgegaan – en de 2–maandentermijn waarbinnen moet worden gedagvaard nog niet is verstreken – is het nieuwe recht van toepassing. De betwisting – voorzover die niet heeft geleid tot het intrekken van de aansprakelijkstelling – wordt aangemerkt als een geldig gemaakt bezwaar op de voet van artikel 49, derde lid (nieuw), van de wet. Zonodig moet de aansprakelijk gestelde in de gelegenheid worden gesteld vormverzuimen te herstellen voor het rechtsgeldig maken van bezwaar. Als datum waarop het bezwaar geacht wordt te zijn ingediend, geldt de datum van ontvangst van de schriftelijke mededeling waarin de aansprakelijkstelling is betwist.

3 *Betwisting en bezwaar tegen de belastingaanslag vóór 1 december 2002*

De aansprakelijk gestelde kan – naast de betwisting van zijn aansprakelijkheid (zie het tweede lid van deze paragraaf) – tevens op de voet van artikel 50, eerste en tweede lid, van de wet (oud) bezwaar maken tegen de belastingaanslag waarvoor hij aansprakelijk is gesteld. Als de aansprakelijk gestelde tevens tijdig bezwaar maakt tegen de belastingaanslag, wordt dat bezwaar geacht deel uit te maken van het bezwaar tegen de beschikking als bedoeld in artikel 49, derde lid (nieuw), van de wet.

4 *Geen betwisting maar wel bezwaar tegen de belastingaanslag vóór 1 december 2002*

Als de aansprakelijk gestelde de aansprakelijkstelling niet heeft betwist maar wel tijdig bezwaar heeft gemaakt tegen de belastingaanslag op de voet van artikel 50, eerste en tweede lid, van de wet (oud), wordt dat bezwaar ook aangemerkt als een tijdig gemaakt bezwaar in de zin van artikel 49, derde lid (nieuw), van de wet, tenzij reeds uitspraak op het bezwaar is gedaan en die uitspraak onherroepelijk is geworden of tegen die uitspraak reeds beroep is ingesteld.

Als datum waarop het bezwaar in de zin van artikel 49, derde lid, van de wet geacht wordt te zijn ingediend, geldt de datum waarop het bezwaar op de voet van het oude recht is ingediend.

5 *Afdoeningstermijn van betwistingen waarvoor geldt dat de 2-maandstermijn verstrijkt op of na 1 december 2002*

Met betrekking tot tijdige betwistingen die op grond van overgangsrecht per 1 december 2002 worden aangemerkt als een bezwaar tegen de aansprakelijkstelling (zie het tweede lid van deze paragraaf) moet binnen 2 maanden na ontvangst van de schriftelijke mededeling waarin de aansprakelijkstelling is betwist, door de ambtenaar belast met de invordering uitspraak zijn gedaan op het bezwaar (voorheen betwisting).

6 *Afdoeningstermijn van betwistingen waarvoor geldt dat de 2-maandstermijn vóór 1 december 2002 verstrijkt*

Als sprake is van een onvoldoende gemotiveerde betwisting of een betwisting waarmee de ambtenaar belast met de invordering zich niet kan verenigen en de aansprakelijk gestelde is niet binnen twee maanden gedagvaard voor de burgerlijke rechter, is sprake van verlies van recht. De ambtenaar belast met de invordering kan in die gevallen de aansprakelijke niet opnieuw aansprakelijk stellen met een beroep op het overgangsrecht per 1 december 2002. Als het onderliggende feitencomplex daarvoor aanleiding geeft, kan de ambtenaar belast met de invordering dezelfde derde voor dezelfde belastingschuld aansprakelijk stellen, mits daarvoor andere gronden aanwezig zijn dan bij de oorspronkelijke aansprakelijkstelling.

7 *Betrokkenheid rijksadvocaat bij aansprakelijkheidszaken*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

8 *Nadere betwisting na dagvaarding*

Als de aansprakelijk gestelde, nadat hij de aansprakelijkstelling heeft betwist, de grond van zijn betwisting wijzigt c.q. aanvult en de ambtenaar belast met de invordering van oordeel is dat de aansprakelijk gestelde ten onrechte aansprakelijk is gesteld, maar de aansprakelijk gestelde al heeft gedagvaard, trekt hij de dagvaarding slechts in als de aansprakelijk gestelde de kosten, die tot dan toe zijn gemaakt, betaalt, tenzij het in rekening brengen van deze kosten niet redelijk is.

9 *Wijziging grond in civiele procedure*

Als pas tijdens de procedure als bedoeld in artikel 49, vierde lid (oud), van de wet blijkt dat de betrokkene op de verkeerde grond aansprakelijk is gesteld, maar wel op een andere grond aansprakelijk zou kunnen worden gesteld, streeft de ambtenaar belast met de invordering er naar zijn eis te wijzigen conform het bepaalde in artikel 130 Rv.

10 Wijziging bedrag aansprakelijkstelling in civiele procedures

Als tijdens de procedure als bedoeld in artikel 49, vierde lid (oud), van de wet blijkt dat het bedrag van de aansprakelijkstelling € 1134 of minder zal bedragen, wordt de aansprakelijkstelling niet ingetrokken.

11 Invordering en verrekening

Tijdens de civiele procedure vinden geen invorderingsmaatregelen plaats. Bij vrees voor onverhaalbaarheid kunnen wel conservatoire maatregelen worden genomen. Eveneens vindt tijdens de civiele procedure geen verrekening plaats van uit te betalen bedragen ten name van de aansprakelijk gestelde met diens aansprakelijkheidsschuld. Bij vrees voor onverhaalbaarheid kan conservatoir beslag worden gelegd op het uit te betalen bedrag.

12 Wijziging eis

De ambtenaar belast met de invordering wijzigt zijn eis als in de fiscale procedure die de belastingschuldige voert, een onherroepelijke uitspraak is gedaan met betrekking tot de hoogte van de belastingaanslag, die leidt tot aanpassing van het bedrag van de aansprakelijkheidsschuld en artikel 50, zesde lid, van de wet (oud) van toepassing is.

§ 5 Invordering

1 Eerst uitwinning belastingschuldige

De ambtenaar belast met de invordering zal zich in beginsel eerst verhalen op vermogensbestanddelen van de belastingschuldige voordat hij overgaat tot uitwinning van de vermogensbestanddelen van de aansprakelijkgestelde.

2 Volgorde van aansprakelijkstellen

Wanneer de ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering verscheidene derden op grond van dezelfde danwel 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

Vervallen

Artikel 51

- 1 Op een conservatoir beslag door de ontvanger ten laste van degene die aansprakelijk is of wordt gesteld, is artikel 700, derde lid, van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering niet van toepassing.
- 2 Het beslag vervalt van rechtswege indien:
 - a de aansprakelijk gestelde bezwaar heeft gemaakt tegen de beschikking, bedoeld in artikel 49, eerste lid, en de ontvanger niet binnen vier maanden na de dagtekening van de beschikking uitspraak heeft gedaan op het bezwaarschrift; of
 - b vóór het leggen van het beslag geen aansprakelijkstelling heeft plaatsgevonden en aansprakelijkstelling niet alsnog plaatsvindt binnen drie maanden na het leggen van het beslag.
- 3 De voorzieningenrechter van de rechtbank die het verlot tot het leggen van het beslag heeft verleend, kan de termijn, bedoeld in het tweede lid, onderdeel b, verlengen indien de ontvanger dit vóór het verstrijken van de termijn verzoekt. Tegen de beschikking, bedoeld in de vorige volzin, is geen hogere voorziening toegelaten.
- 4 Ingeval een conservatoir derdenbeslag van rechtswege is vervallen, stelt de ontvanger de derdebeslagene daarvan schriftelijk in kennis.

§ 1 Conservatoir beslag

1 *Algemeen*

De versnelde invordering op grond van de artikelen 10 en 15 van de wet is niet van toepassing op een aansprakelijkgestelde.

Wel heeft de ambtenaar belast met de invordering ingevolge artikel 51 van de wet de mogelijkheid met toepassing van de regels van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering conservatoir beslag te leggen.

2 *Verval/opheffen conservatoir beslag*

Heeft voor het leggen van het conservatoir beslag geen aansprakelijkstelling op de voet van artikel 49, eerste lid plaatsgevonden, dan vervalt het beslag van rechtswege indien niet binnen drie maanden na het leggen van het beslag aansprakelijk wordt gesteld. In bijzondere omstandigheden kan de ambtenaar belast met de invordering verlenging van de termijn verzoeken aan de voorzieningenrechter die het verlot tot het leggen van het beslag heeft verleend. Het verzoek tot termijnverlenging moet zijn ingediend voor het verstrijken van de drie–maanden–termijn na het leggen van het beslag. Een conservatoir beslag vervalt ook van rechtswege als de aansprakelijkgestelde bezwaar heeft gemaakt tegen de beschikking op de voet van artikel 49, eerste lid, van de wet en de ambtenaar belast met de invordering niet binnen vier maanden na de dagtekening van de beschikking uitspraak heeft gedaan op het bezwaarschrift.

3 *Verval/opheffen conservatoir derdenbeslag*

Indien op grond van dit artikel conservatoir beslag is gelegd onder een derde en de ambtenaar belast met de invordering heeft dit beslag op of dit beslag vervalt van rechtswege dan stelt de ambtenaar belast met de invordering de derde hieromtrent zo spoedig mogelijk schriftelijk in kennis.

4 *Executoriale titel*

Het conservatoir beslag gaat over in een executoriaal beslag zodra de ambtenaar belast met de invordering een executoriale titel heeft verkregen en deze voor tenuitvoerlegging vatbaar is.

De ambtenaar belast met de invordering kan een executoriale titel verkrijgen:

1 doordat in een procedure omtrent de aansprakelijkheid een condemnatoir vonnis wordt gewezen;

2 **niet van toepassing op waterschapsbelastingen;**

3 doordat de ambtenaar belast met de invordering, ingeval de aansprakelijkheid niet wordt betwist, doch niet tijdig wordt betaald, een dwangbevel uitvaardigt jegens de aansprakelijkgestelde (zie artikel 52, § 1, van deze leidraad).

In de drie 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).

5 *Verklaring bij derdenbeslag*

Indien ten laste van een aansprakelijk gestelde 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 de in artikel 477a van dat wetboek bedoelde bevoegdheden van de ambtenaar belast met de invordering 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 Het bedrag, vermeld in een beschikking als bedoeld in artikel 49, eerste lid, is invorderbaar twee maanden na de dagtekening van de beschikking. De artikelen 9, tiende lid, 11, 12, 13, 14 en 19 zijn van overeenkomstige toepassing.
- 2 De aansprakelijk gestelde kan tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel inzake de invordering van een aansprakelijkheidsschuld 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 beschikking, bedoeld in artikel 49, eerste lid, en voor de omstandigheden die aan de orde zijn of hadden kunnen worden gesteld bij het maken van bezwaar tegen de in artikel 49, eerste lid, bedoelde beschikking, bij het instellen van beroep ter zake van een uitspraak op het desbetreffende bezwaar of bij het instellen van beroep in cassatie ter zake van een uitspraak op het desbetreffende beroep.

§ 1 Invordering

1 *Invordering na aansprakelijkstelling*

Ingevolge artikel 52, eerste lid, van de wet heeft de aansprakelijkgestelde een betalingstermijn van twee maanden na dagtekening van de beschikking. Als na het verstrijken van deze termijn geen betaling heeft plaatsgevonden en geen (of te laat) een bezwaarschrift tegen de beschikking is ingediend, is het in de beschikking vermelde bedrag invorderbaar.

2 *Aanmaning en eigen dwangbevel*

De invordering vindt plaats met overeenkomstige toepassing van de artikelen 9, tiende lid, 11, 12, 13, 14 en 19 van de wet. De invordering vangt aan met de verzending van een aanmaning en wordt zonodig voortgezet door middel van een ten laste van de aansprakelijk gestelde uitgevaardigd dwangbevel.

3 *Invordering na een ingediend bezwaar- of beroepschrift*

In het geval dat een bezwaar- c.q. beroepschrift is ingediend met het oogmerk de invordering te traineren of de belangen van het waterschap anderszins te schaden, kan de invordering worden aangevangen voordat op het bezwaar- c.q. beroepschrift is beslist.

4 *Verzoek ambtshalve vermindering door de belastingschuldige*

Als de belastingschuldige zich tot de ambtenaar belast met de heffing heeft gewend met het verzoek een belastingaanslag, waarvan het bedrag geheel of gedeeltelijk is opgenomen in het bedrag van de beschikking, ambtshalve te verminderen, wacht de ambtenaar belast met de invordering met de invordering bij de aansprakelijk gestelde. Het voorgaande is niet van toepassing indien het verzoek kennelijk is ingediend met het oogmerk de invordering te traineren.

5 *Invordering na declaratoir vonnis*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

6 *Invordering na condemnatoir vonnis*

Als een condemnatoir vonnis is gewezen op grond van een dagvaarding die is uitgebracht vóór 1 december 2002, wordt de aansprakelijkgestelde bij niet betaling, uit beleidsmatige overwegingen eerst aangemaand. Er wordt echter geen dwangbevel uitgevaardigd. Invordering vindt namelijk plaats op basis van het condemnatoire vonnis. Hoofdstuk III van de

wet is derhalve niet van toepassing. De belastingdeurwaarder dient het vonnis ten uitvoer te leggen.

§ 2 Verzet tegen tenuitvoerlegging dwangbevel

1 Algemeen

Artikel 52, tweede lid, bepaalt dat een aansprakelijkgestelde tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel in verzet kan komen op overeenkomstige wijze als een belasting-schuldige op de voet van artikel 17 van de wet.

De bepaling van het tweede lid opent echter niet de mogelijkheid voor de aansprakelijkge-stelde om in verzet te komen tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel jegens de belastingschuldige. Evenmin kan de belastingschuldige in verzet komen tegen de tenuit-voerlegging van een dwangbevel jegens de aansprakelijkgestelde.

Het bepaalde in artikel 17, § 1, is hierbij zo veel mogelijk van overeenkomstige toepassing.

2 Beperking verzetsgronden

Op grond van artikel 52, tweede lid, van de wet kan de aansprakelijkgestelde niet als ver-zetsgrond aanvoeren dat de beschikking aansprakelijkstelling niet is ontvangen. Noch kan de aansprakelijkgestelde omstandigheden aanvoeren die aan de orde zijn of hadden kun-nen worden gesteld bij het maken van bezwaar tegen de in artikel 49, eerste lid, van de wet genoemde beschikking, bij het instellen van beroep ter zake van een uitspraak op het desbetreffende bezwaar of bij het instellen van beroep in cassatie ter zake van een uit-spraak op het desbetreffende beroep. Door de verwijzing naar artikel 17 van de wet kan de aansprakelijkgestelde zich voorts niet beroepen op de (materiële) onverschuldigdheid van de belasting waarvoor hij aansprakelijk is gesteld.

3 Verzet tegen executie condemnatoir vonnis

Als een condemnatoir vonnis dat is gewezen op grond van een dagvaarding die is uitge-bracht vóór 1 december 2002 ten uitvoer wordt gelegd, is geen verzet mogelijk tegen de tenuitvoerlegging van het dwangbevel aangezien het condemnatoir vonnis zelf vatbaar is voor tenuitvoerlegging en derhalve geen dwangbevel meer behoeft te worden uitgevaar-digd.

In deze gevallen kan de aansprakelijkgestelde zich wel verzetten tegen de executie van het vonnis, op grond van artikel 438 Rv. Ofschoon dit verzet geen schorsende werking biedt, gaat de ambtenaar belast met de invordering er van uit dat het bepaalde bij artikel 17, § 1, tweede lid van deze leidraad zo veel mogelijk van overeenkomstige toepassing is.

§ 3 Vordering

1 Vordering

De ambtenaar belast met de invordering kan tegen een derde een vordering doen om de schulden van een aansprakelijkgestelde in verband met diens aansprakelijkstelling terzake te betalen.

Het bepaalde in deze Leidraad bij artikel 19 is hierbij zo veel mogelijk van overeenkomsti-ge toepassing.

§ 4 Lijfswang

1 Aansprakelijkgestelde

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

Artikel 53

- 1 De bepalingen van de eerste en de tweede afdeling van hoofdstuk IV inzake verhaalsrechten en verrekening, met uitzondering van artikel 24, derde lid, vinden overeenkomstige toepassing ten aanzien van de aansprakelijk gestelde.**
- 2 Het bepaalde in artikel 25 met betrekking tot de mogelijkheid van uitstel van betaling vindt overeenkomstige toepassing ten aanzien van de aansprakelijk gestelde.**
- 3 Bij ministeriële regeling worden regels gesteld krachtens welke de aansprakelijk gestelde die niet in staat is anders dan met buitengewoon bezwaar het bedrag waarvoor hij aansprakelijk is gesteld geheel of gedeeltelijk te voldoen, geheel of gedeeltelijk wordt ontslagen van zijn betalingsverplichting.**

§ 1 Verhaalsrechten

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

§ 2 Verrekening

1 Verrekening aansprakelijkheidsschuld

Het bepaalde in artikel 53, eerste lid, dat ook de regels inzake de verrekening (artikel 24, met uitzondering van het derde lid) overeenkomstige toepassing vinden ten aanzien van een aansprakelijkgestelde leidt ertoe dat een openstaande aansprakelijkheidsschuld kan worden verrekend met een aan de aansprakelijkgestelde uit te betalen bedrag.

§ 2A Uitstel van betaling

1 Algemeen

Als de aansprakelijkgestelde bezwaar heeft gemaakt tegen de in artikel 49, eerste lid, van de wet genoemde beschikking, beroep heeft ingesteld ter zake van een uitspraak op het desbetreffende bezwaar of beroep in cassatie heeft ingesteld ter zake van een uitspraak op het desbetreffende beroep, kan hij om uitstel van betaling verzoeken. Het bepaalde in artikel 25, § 2, van deze leidraad is daarbij zoveel mogelijk van overeenkomstige toepassing. Ingeval de aansprakelijkgestelde beroep instelt ter zake van een uitspraak op het bezwaar of beroep in cassatie instelt ter zake van een uitspraak op het beroep, moet hij de ambtenaar belast met de invordering uitdrukkelijk om uitstel van betaling verzoeken.

§ 3 Ontslag van betalingsverplichting

1 Algemeen

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

1 Geen eigen verjaringsregels

Wat de verjaring betreft is geen bepaling inzake de toepassing bij aansprakelijkstelling opgenomen aangezien de aansprakelijkheidsschuld betrekking heeft op de schuld die ingevolge 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.

Als ten tijde van de verjaring de aanslag voor de betaling waarvan de derde aansprakelijk is gesteld – ook te zijnen aanzien – onherroepelijk is vast komen te staan, handelt de ambtenaar belast met de invordering overeenkomstig het bepaalde in artikel 27, § 1, achtste en negende lid, van deze leidraad.

2 Geen verlenging verjaringstermijn

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 ambtenaar belast met de invordering alsdan 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 schuldsaneringsregeling is uitgesproken.

Artikel 54

- 1 Een teruggaaf als gevolg van een vermindering van een belastingaanslag waarop het door de aansprakelijk gestelde betaalde bedrag is afgeboekt, alsmede een teruggaaf als gevolg van een vermindering van een aanslag waarmee een voorlopige aanslag, waarop het door de aansprakelijk gestelde betaalde bedrag is afgeboekt, op de voet van artikel 15 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen is verrekend, komt niet toe aan de belastingschuldige doch aan de aansprakelijk gestelde, tot het bedrag dat hij op grond van die aansprakelijkstelling heeft voldaan.**
- 2 Indien een aanslag na de verrekening van een voorlopige aanslag met die aanslag leidt tot een teruggaaf, wordt deze teruggaaf voor de toepassing van het eerste lid aangemerkt als een vermindering van de voorlopige aanslag.**
- 3 De ontvanger doet aan de belastingschuldige mededeling van zijn voornemen tot betaling van de in het eerste lid bedoelde teruggaaf aan de aansprakelijk gestelde, dan wel van zijn voornemen tot verrekening op de voet van artikel 24 van die teruggaaf.**
- 4 Indien meer dan één aansprakelijk gestelde recht heeft op dezelfde teruggaaf, komt het bedrag van de teruggaaf toe aan ieder van hen naar evenredigheid van ieders op grond van de aansprakelijkstelling betaalde bedrag.**

§ 1 Mededeling aan de belastingschuldige

1 Algemeen

De 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 wel van toepassing als een belastingaanslag na de verrekening van die aanslag met de voorlopige aanslag leidt tot een teruggave. Deze teruggave wordt dan voor de toepassing van artikel 54 als een vermindering op de voorlopige aanslag aangemerkt.

2 Invorderingsrente en kosten

Artikel 54 is eveneens van toepassing op de invorderingsrente en de kosten die als gevolg van de vermindering van de belastingaanslag moeten worden terugbetaald.

3 Betaling aanhouden

De ambtenaar belast met de invordering houdt de betaling van de teruggaaf als bedoeld in onderdeel 1, 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 ambtenaar belast met de invordering op het bedrag van de teruggaaf. In de derdenbeslag-procedure zal dan worden uitgemaakt aan wie de ambtenaar belast met de invordering het bedrag van de teruggaaf moet betalen.

AFDELING 3 BIJZONDERE VERHAALREGELING VOOR DE AANSPRAKELIJKGESTELDE

Artikel 55

Verhaal op uitlener onmogelijk

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

Artikel 56

Verhaal inleners– en ketenaansprakelijkgestelden op bestuurdersaansprakelijkgestelden

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

Artikel 57

De aansprakelijke die een belastingschuld heeft voldaan danwel in de belasting heeft bijgedragen, is bij zijn verhaal op de belastingschuldige of de medeaansprakelijke uitsluitend gesubrogeerd in het voorrecht van 's Rijks schatkist overeenkomstig artikel 21. De eerste volzin is van overeenkomstige toepassing ten aanzien van de belastingschuldige en de aansprakelijke die in de belasting heeft bijgedragen indien artikel 54 toepassing heeft gevonden.

§ 1 Subrogatie

1 Algemeen

De subrogatie is beperkt tot het voorrecht voor waterschapsbelastingen als bedoeld in artikel 138, lid 3 van de Waterschapswet. De andere rechten van de ambtenaar belast met de invordering, zoals het recht van parate executie of het doen van een vordering bij een derde, komen niet voor subrogatie in aanmerking.

Het artikel geldt voor de aansprakelijkgestelde die de belastingschuld van een derde heeft betaald.

HOOFDSTUK VII VERPLICHTINGEN T.B.V. DE INVORDERING

§ 1 Algemene onderwerpen

1 Algemeen

Hoofdstuk VII van de wet regelt de verplichtingen die ten dienste van de invordering aan personen en lichamen kunnen worden opgelegd. In hoofdstuk VIII worden de sancties, die 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 ambtenaar belast met de invordering weegt dus de fiscale belangen af tegen die van de belastingschuldige en derden. Van de bevoegdheden van hoofdstuk VII maakt de ambtenaar belast met de invordering 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 uitsstel van betaling in verband met een ingediend bezwaar- of beroepschrift. Opgemerkt wordt dat de informatieplicht vervalt als alsnog volledige betaling heeft plaatsgevonden. Een en ander is echter anders als de toepassing van artikel 10 van de wet aan de orde kan komen.

2 Bevoegde ambtenaar

Niet alleen de ambtenaar belast met de invordering maar ieder andere daartoe door het dagelijks bestuur aangewezen ambtenaar van het waterschap kan de in hoofdstuk VII van de wet gegeven bevoegdheden uitoefenen. Ambtenaren die de bevoegdheid hebben om vanwege het dagelijks bestuur andere ambtenaren 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 ambtenaar belast met de invordering van het voorgaande af.

3 Gegevens en inlichtingen

Het vragen van gegevens en inlichtingen dient zo concreet mogelijk te geschieden. Gegevens die aanwezig zijn bij het waterschap danwel, niet relevant zijn voor de invordering, worden niet gevraagd. Wanneer het om meer gedateerde gegevens gaat dient vooraf bij de ambtenaar belast met de heffing 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 bepaalde in artikel 60, § 1, tweede lid, van deze leidraad.

4 Gegevensdragers

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.

5 *Plaats van raadpleging gegevensdragers*

De ambtenaar belast met de invordering maakt een terughoudend gebruik van de mogelijkheid om van de belastingschuldige of de aansprakelijkgestelde te vorderen dat deze de gegevensdragers, waarvan hij de raadpleging verlangt, naar zijn kantoor brengt.

De desbetreffende ambtenaren zullen zich doorgaans dus bij de belastingschuldige of de aansprakelijkgestelde vervoegen om daar de verlangde raadpleging te doen plaatsvinden, danwel de gegevensdragers naar het kantoor over te brengen.

6 *Financiële instellingen*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

7 *Van belang voor de invordering*

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 over verhaalsmogelijkheden. Of sprake is van gegevens en inlichtingen respectievelijk gegevensdragers die van belang kunnen zijn voor de invordering is ter beoordeling van de ambtenaar belast met de invordering, 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 danwel 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 aansprakelijk gestelde 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

- 1 *Verplichting tot het verstrekken van gegevens en tot voor raadpleging ter beschikking stellen van gegevensdragers voor 'eigen' schulden*

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, dit ter keuze van de ambtenaar belast met de invordering voor 'eigen' belastingschulden.

De reikwijdte van het artikel beperkt zich tot verstrekking door de belastingschuldige zelf 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 voor raadpleging beschikbaar te stellen om te beoordelen of tot aansprakelijkstelling van derden kan worden overgegaan.

- 2 *Invorderingsonderzoek*

Het is de ambtenaar belast met de invordering niet toegestaan een invorderingsonderzoek te doen instellen nadat de rechter hem in de gelegenheid heeft gesteld bewijs te leveren voor door hem in een procedure aangevoerde stellingen indien en voorzover dat onderzoek wordt ingesteld om gegevens te verwerven om dat bewijs te kunnen leveren. Als deze situaties zich voordoen wendt de ambtenaar belast met de invordering zich tot het dagelijks bestuur.

- 3 *Sfeerovergang*

De ambtenaar belast met de invordering dient bij het vragen van gegevens en/of gegevensdragers op grond van artikel 58 van de wet met betrekking tot de invordering van belastingaanslagen die direct danwel indirect het onderwerp zijn van een strafrechtelijk onderzoek, tegenover de belastingschuldige het gestelde in artikel 29 Sv in acht te nemen (geven van de zgn. cautie). Als in die gevallen het stellen van de cautie achterwege zou blijven zou 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.

- 4 *Aansprakelijkgestelden*

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

Inzageverplichting voor derde

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

Ter toelichting wordt het volgende opgemerkt.

Artikel 59 houdt in dat een derde bij wie zich gegevensdragers (bijvoorbeeld de boekhouding) van de belastingschuldige of van de aansprakelijkgestelde bevinden, gehouden is deze gegevens aan de ontvanger te verstrekken. Het artikel kan op grond van artikel 126a van de Waterschapswet bij Algemene Maatregel van Bestuur geheel of gedeeltelijk van toepassing worden verklaard voor waterschapsbelastingen. In de betreffende Algemene Maatregel van Bestuur (het Besluit administratieve verplichtingen waterschapsbelastingen, Stb. 1996, 5) is ten aanzien van de invordering echter geen bepaling opgenomen die overeenkomt met artikel 59 van de wet.

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 afdrukken of uittreksels worden gemaakt van de voor raadpleging beschikbaar gestelde gegevensdragers of de inhoud daarvan.

§ 1 Raadpleging van stukken: aard, inhoud en wijze

1 Algemeen

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.

2 Redelijke termijn

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 ambtenaar belast met de invordering 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 die 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 ambtenaar belast met de invordering heeft bij een spoedige verstrekking of beschikbaarstelling. Het is dit spanningsveld waarbinnen de redelijke termijn moet worden vastgesteld.

3 Kwaliteit van de gegevens en wijze van verstrekking of beschikbaar stellen

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, danwel gegevens ten aanzien waarvan voorbehouden worden gemaakt hoeft de ambtenaar belast met de invordering 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, danwel de strafsanctie van hoofdstuk VIII toe te passen. Gegevensverstrekking vindt in beginsel uitsluitend schriftelijk plaats. Slechts in uitzonderingssituaties kan, dit ter beoordeling van de ambtenaar belast met de invordering, 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 ambtenaar belast met de invordering – 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.

4 Kopieën, leesbare afdrukken of uittreksels

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 de betrokkene met zich mee te brengen, zonder dat daarbij overigens het invorderingsbelang in het geding is.

5 *Strafsancties*

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

1 Reikwijdte

Artikel 61 van de wet bepaalt ten aanzien van de in de artikelen 58, 59 en 60 van de wet opgenomen 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.

2 Niet van de administratie gescheiden beroepsvertrouwelijke gegevens

De ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering gegevens met een privacykarakter onder ogen krijgt, dan kan de verstrekking van de gegevens en inlichtingen, danwel de raadpleging van gevraagde gegevensdragers niet aan de ambtenaar belast met de invordering worden geweigerd. Hij is evenwel op grond van artikel 67, eerste lid, van de wet gehouden tot geheimhouding daarvan.

Artikel 62

Verplichtingen met het oog op de invordering ten aanzien van derden

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

Zie ook de toelichting die met betrekking tot artikel 59 van de wet in deze leidraad is opgenomen.

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

1 Algemeen

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 de 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 Onze Minister aangewezen andere ambtenaar van de rijksbelastingdienst.

§ 1 Bevoegdheid belastingambtenaren

1 Algemeen

Artikel 63a van de wet bepaalt dat de op grond van de artikelen 58 en 60 van de wet tegenover de ambtenaar belast met de invordering bestaande verplichtingen tevens bestaan tegenover ambtenaren die door het dagelijks bestuur zijn aangewezen.

HOOFDSTUK VIII STRAFRECHTELIJKE BEPALINGEN

§ 1 Inleiding

1 Algemeen

Op grond van de artikel 58 van de wet is de belastingschuldige verplicht desgevraagd aan de ambtenaar belast met de invordering gegevens en inlichtingen te verstrekken alsmede de gegevensdragers voor raadpleging beschikbaar te stellen. Artikel 60 van de wet regelt de aard, 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 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.

2 Betrokkenheid meer personen

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 ambtenaar belast met de invordering, 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 dit 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 bij afwezigheid van alle schuld

1 Algemeen

Bij het niet of niet correct nakomen van een verplichting tot het verstrekken van gegevens, danwel 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 eerste 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, terzake 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

1 Algemeen

Als bij het niet of niet correct nakomen van een verplichting tot het verstrekken van gegevens, danwel 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.

2 Reikwijdte opzetcriterium

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 ten gevolge van de in die leden omschreven feiten er toe strekken dat te weinig belasting wordt ingevorderd.

3 Het alsnog verstrekken van gegevens en inlichtingen kan strafvervolgning voorkomen

Artikel 65, derde lid, van de wet strekt ertoe om degene die binnen de door de ambtenaar belast met de invordering 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 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 strafbaar gestelde feiten waarop gevangenisstraf is gesteld, zijn misdrijven. De overige bij deze wet strafbaar gestelde feiten zijn overtredingen.

§ 1 Overtreding/gevolgen daarvan

1 Algemeen

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 strafvervolging moet plaatsvinden omdat anders door verjaring de mogelijkheid van strafvervolging 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.

§ 1 Algemene bepalingen van strafrecht en algemene bepalingen van strafvordering uit AWR van overeenkomstige toepassing

0 Toepassingsgebied

In artikel 143, eerste lid, Waterschapswet is bepaald dat voor de toepassing van artikel 66 met betrekking tot waterschapsbelastingen 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 126 van de Waterschapswet ook voor de heffing uitgezonderd.

1 Algemeen

Artikel 66 van de wet 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 artikel 64 van de wet strafbaar gestelde feiten. De uitzondering van artikel 72 AWR vindt plaats omdat de inhoud van dat artikel al 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 medegedeeld 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

0 Geheimhoudingsplicht en ontheffing

Artikel 67 van de wet regelt de geheimhoudingsplicht. Ingevolge het tweede lid van dat artikel (juncto artikel 123, derde lid, van de Waterschapswet) kan het dagelijks bestuur van deze plicht ontheffing verlenen.

1 Informatieverstrekking van aansprakelijkgestelden

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.

2 Informatieverstrekking en de Wet Openbaarheid van bestuur

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 de door de Wob beschermde belangen – waaronder mede begrepen de belangen van het waterschap bij de geheimhouding van gegevens en van de ambtenaar belast met de invordering 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

Verzending en betekening van stukken; recht van successie, overgang, schenking

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

Artikel 69

Ministeriële regeling

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

Artikel 70

Fiscaal bodemrecht

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

HOOFDSTUK X SLOTBEPALINGEN

Artikel 71

De inwerkingtreding van deze wet wordt nader bij de wet geregeld.

§ 1 Inwerkingtreding

1 Invoeringswet

In de Invoeringswet Invorderingswet 1990 is het tijdstip van de inwerkingtreding van deze wet geregeld.

2 Overgangsbepalingen

In de in het eerste lid van deze paragraaf genoemde invoeringswet zijn overgangsbepalingen opgenomen 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

1 Algemeen

In tegenstelling tot de vorige invorderingswet heeft deze wet een officiële citeertitel: Invorderingswet 1990.

HOOFDSTUK XI WETTELIJKE SCHULDSANERINGSREGELING EN FAILLISSEMENT

§ 1 Aanvragen van faillissement

1 Beleidsmatige toepassing

Voor de beleidsuitgangspunten die door de ambtenaar belast met de invordering worden gehanteerd waar het 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

1 Wettelijke schuldsaneringsregeling

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 er van uitgegaan dat belastingschulden die naar tijdvak worden geheven geacht worden van dag tot dag te ontstaan naarmate zich belastbare feiten voordoen.

2 Faillissementen

Voor het indienen van vorderingen in het faillissement wordt verwezen artikel 19, § 2, van deze leidraad.

Opgemerkt wordt dat ook voor rechten bij invoer gebruik kan worden gemaakt van de hiervoor bedoelde vordering.

§ 3 Tijdens de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement

1 Toezicht ambtenaar belast met de invordering

De ambtenaar belast met de invordering ziet er op toe dat zijn belangen als schuldeiser door de bewindvoerder of door de curator op een juiste wijze worden behartigd.

Indien de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken en in faillissementssituaties woont de ambtenaar belast met de invordering de verificatievergadering bij als daartoe aanleiding bestaat.

De ambtenaar belast met de invordering raadpleegt altijd de (slot)uitdelingslijst en zo nodig de verslagen.

2 Mededeling beslag

De ambtenaar belast met de invordering stelt de curator in kennis van alle ten tijde van de faillietverklaring op goederen van de gefailleerde liggende beslagen. Tevens informeert hij de curator omtrent 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 ambtenaar belast met de invordering de bewindvoerder dienovereenkomstig in.

3 Verhaal tijdens de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement

Als een executie voor de faillietverklaring al zover was voorbereid dat de dag van verkoop was bepaald, treedt de ambtenaar belast met de invordering – 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 ambtenaar belast met de invordering 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 zo veel mogelijk in overleg met de curator. De ambtenaar belast met de invordering 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.

4 *Boedelschulden*

Over het algemeen zijn belastingschulden die materieel na de uitspraak van het faillissement zijn ontstaan boedelschulden. De ambtenaar belast met de invordering ziet er op toe dat de boedelschulden tijdig door de curator worden voldaan.

Indien de totale boedelschulden niet integraal kunnen worden voldaan dient de ambtenaar belast met de invordering 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 belastingschulden.

Als belastingschulden, die als boedelschulden kunnen worden aangemerkt, niet worden voldaan beziet de ambtenaar belast met de invordering of de curator daarvoor aansprakelijk kan worden gesteld.

Het vorenstaande is van overeenkomstige toepassing indien de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken.

5 *Verificatievergadering*

De ambtenaar belast met de invordering bevordert zo veel mogelijk dat eventuele geschilpunten met de bewindvoerder danwel 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 of de daaraan verbonden voorrang 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 ambtenaar belast met de invordering aanleiding heeft gepretendeerde rechten van andere schuldeisers te betwisten.

Wanneer de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken woont de ambtenaar belast met de invordering, indien sprake is van voldoende belang, de verificatievergadering bij.

Bezwaren tegen de hoogte van een belastingaanslag vormen geen geschilpunt voor een renvooiprocedure als bedoeld in artikel 122 Fw.

Degene die de ambtenaar belast met de invordering vertegenwoordigt tijdens een verificatievergadering dient in het bezit te zijn van een schriftelijke volmacht van de ambtenaar belast met de invordering, welke volmacht desgevraagd aan de rechter-commissaris kan worden overgelegd.

6 **Vervallen**

7 *Proceskosten*

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 ambtenaar belast met de invordering.

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 het waterschap (een deel van) de in het faillissement ingediende vordering zal kunnen innen. De vraag of een garantie kan worden verleend, wordt door het waterschap dus benaderd vanuit zijn positie als (preferent) 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 wederpartij (tegen wie de actie wordt ingesteld) voldoende gegoed? Als aannemelijk is dat de wederpartij geen of nauwelijks 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 als 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 de schuldeisers die, bij een verdeling van de activa volgens de wettelijke regels, eveneens zullen profiteren van de vermoedelijke opbrengst van de procedure bereid naar evenredigheid mede garant te staan voor de proceskosten? Hetzelfde geldt voor boedelschuldeisers.

N.B. Wanneer, bij verdeling volgens de normale wettelijke regels, deze verdeling er naar verwachting toe zou leiden dat ook andere (faillissements- en boedel) schuldeisers door de opbrengst die met de procedure wordt beoogd een hoger bedrag krijgen uitgekeerd dan zij zouden ontvangen zonder deze opbrengst, is het redelijk dat zij naar evenredigheid van hun geschatte 'aandeel' in de te verwachten opbrengst (na aftrek van de kosten en salaris van de curator) een garantie afgeven.

Wanneer één of meer schuldeisers een zodanige garantie niet afgeven, geeft het waterschap slechts een garantie af als deze schuldeisers dan ook schriftelijk afstand doen van hun recht op de uitdeling die hen toekomt en voorzover die het gevolg is van de eventuele opbrengst van de procedure. Het ontmoet geen bezwaar om van belanghebbende schuldeisers die slechts een zeer klein bedrag te vorderen hebben om praktische redenen geen medegarantie te vorderen.

- 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 honderd procent 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 de wettelijke schuldsaneringsregeling de ambtenaar belast met de invordering voormeld verzoek om garantstelling doet, treedt de ambtenaar belast met de invordering, alvorens op een zodanig verzoek te beslissen, in overleg met het dagelijks bestuur.

8 *Spaarfaillissementen*

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 ambtenaar belast met de invordering met een dergelijke werkwijze akkoord gaan als de daardoor voor het waterschap te verwachten uitkering substantieel is.

De ambtenaar belast met de invordering gaat niet met deze werkwijze akkoord indien het meer dan 5 jaren gaat duren om een acceptabel bedrag bij elkaar te vergaren. Als de curator deze werkwijze dan toch wil voortzetten, wendt de ambtenaar belast met de invordering zich tot de rechter-commissaris.

9 *Belangenbehartiging door de bewindvoerder of de curator*

De ambtenaar belast met de invordering 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. Op grond van deze bepaling is de bewindvoerder of de curator onder andere verplicht erop toe te zien dat bij executie door de pandhouder van zaken die vallen onder artikel 21, tweede lid, tweede volzin, van de wet de pandhouder dat deel van de opbrengst aan de bewindvoerder of de curator afstaat waarop de ambtenaar belast met de invordering op grond van zijn voorrecht recht kan doen gelden.

De bevoegdheid ex artikel 57, derde lid, Fw kan eerst door de bewindvoerder danwel de curator worden uitgeoefend indien en voorzover vaststaat dat de met bodemvoorrecht beklifde vordering van de ambtenaar belast met de invordering niet uit het vrije boedelactief kan worden voldaan. De bevoegdheid wordt pas uitgeoefend voorzover bij het vaststellen van de (slot)uitdelingslijst in het faillissement blijkt dat de boven de pandhouder bevoorrechte vorderingen van de ambtenaar belast met de invordering niet uit het vrije actief kunnen worden voldaan of voorzover op voorhand duidelijk is dat de hoogte van de belastingschuld aantasting van de rechten van de pandhouder onvermijdelijk maakt.

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 ambtenaar belast met de invordering worden geschaad.

§ 4 Na de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement

1 *Na de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling*

Belastingvorderingen ten aanzien waarvan de wettelijke schuldsaneringsregeling werkt en voorzover die na de beëindiging van de toepassing van de regeling op grond van artikel 356, tweede lid, Fw onvoldaan zijn gebleven, zijn, ongeacht of de vorderingen door de ambtenaar belast met de invordering bij de bewindvoerder zijn aangemeld, aan te merken als natuurlijke verbintenissen. Een natuurlijke verbintenis is een rechtens niet afdwingbare verbintenis.

2 *Na faillissement*

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 waterschapsbelastingen in be-

ginsel geen gebruik gemaakt. Als al tot invordering aanleiding bestaat, geschiedt dit zo veel mogelijk bij dwangbevel. Slechts in bijzondere omstandigheden wordt bij natuurlijke personen na beëindiging van het faillissement de invordering weer ter hand genomen. 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.

§ 5 Akkoord in faillissement getoetst aan artikel 19 en artikel 22a van de regeling

1 Algemeen

Als omzetting van een faillissement in een wettelijke schuldsaneringsregeling mogelijk is, toetst de ambtenaar belast met de invordering een door de schuldenaar in het faillissement aangeboden akkoord aan het terzake geldende beleid ingevolge artikel 19a en 20a van de regeling en artikel 26, § 2a, van deze leidraad.

HOOFDSTUK XII VERVOLGINGSKOSTEN

§ 1 Algemeen

1 Vervolgingskosten

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. Hieronder vallen dus ook de kosten die verbonden zijn aan de werkzaamheden die de belastingdeurwaarder verricht in het kader van de invordering op civiele wijze. 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 de Awb onverkort van toepassing.

2 Gevorderde som

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.

3 Aan derden toekomende bedragen

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, danwel 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 danwel als daarbij voornamelijk zijn belang is gediend. Eventuele door de Belastingdienst 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

1 Bezwaar- en beroepsmogelijkheid

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 ambtenaar belast met de invordering en tegen het in rekening brengen van de betekeningskosten van het dwangbevel staat administratief beroep open bij de ambtenaar belast met de invordering. Tegen de beslissing van de ambtenaar belast met de invordering 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.

2 *Bezwaarfase en Awb*

Op een bezwaarschrift tegen de in rekening gebrachte kosten van een aanmaning zijn de Awb en het daarop gebaseerde Voorschrift Awb 1997 van toepassing. De ambtenaar belast met de invordering beslist op een bezwaarschrift binnen zes weken na ontvangst daarvan, met de mogelijkheid tot verlenging (zie voor de mogelijkheid tot verlenging § 6.2.7, eerste alinea, Voorschrift Awb 1997).

Voorts wordt opgemerkt dat als voorbeelden van gevallen waarin sprake kan zijn van een kennelijk ongegrond bezwaar als bedoeld in hoofdstuk 6, § 6.2.2, van het Voorschrift Awb 1997 de volgende worden genoemd: gehele of gedeeltelijke tegemoetkoming aan het bezwaar is duidelijk in strijd met een wettelijk voorschrift of met vastgesteld en gepubliceerd beleid; het bezwaar richt zich tegen een beslissing die geheel overeenkomt met bestaand – bijvoorbeeld door de rechter of de Nationale ombudsman, getoetst – beleid.

3 *Administratief beroep bij de ambtenaar belast met de invordering*

Als sprake is van administratief beroep bij de ambtenaar belast met de invordering is het tweede lid van deze paragraaf van overeenkomstige toepassing.

4 *Beroep en cassatie*

Tegen de uitspraak van de ambtenaar belast met de invordering kan de belastingschuldige een beroepschrift indienen bij het Gerechtshof. Tegen de schriftelijke uitspraak van het Gerechtshof kan beroep in cassatie worden ingesteld. De regels uit de AWR zijn hierbij van toepassing. Het gaat hierbij om de hoofdstukken V en VIII, afdeling 4, van de AWR, waarin respectievelijk het bezwaar en beroep (ook het cassatieberoep) en het herstel van vormverzuimen is geregeld.

Bij het voeren van procedures voor het Gerechtshof laat de ambtenaar belast met de invordering zich in beginsel steeds bijstaan door de ambtenaar belast met de heffing. Ook het schrijven van het verweerschrift en eventuele andere processtukken geschiedt in beginsel steeds in overleg met laatstgenoemde ambtenaar.

Terzake van het nemen van de beslissing of tegen een schriftelijke uitspraak van het Gerechtshof beroep in cassatie moet worden ingesteld, is het dagelijks bestuur van het waterschap bevoegd. Het dagelijks bestuur is ook bevoegd terzake de indiening van de op de cassatieprocedure betrekking hebbende stukken.

5 *Uitstel van betaling*

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. Als om uitstel van betaling wordt verzocht is het beleid dat is verwoord in artikel 25, § 1 en 2, van deze leidraad van overeenkomstige toepassing.

§ 3 Vermindering en redres

1 *Karakter van het ingediende verzoek om geen vervolgingskosten in rekening te brengen*

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.

2 *Niet in rekening brengen*

In een aantal gevallen worden voor het uitbrengen van exploten 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 directorale 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.

3 *Onverschuldigheid*

Naast de gevallen waarin ten aanzien van de kostenberekening rekenfouten zijn gemaakt danwel 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.

Wat betreft het nemen van initiatief moet onderscheid worden gemaakt tussen enerzijds betalingen door storting op het postkantoor op rekening van de ambtenaar belast met de invordering en anderzijds girale betalingen. Bij betaling door storting op het postkantoor wordt uitgegaan van het exacte tijdstip van betaling. Wanneer noch op grond van een akte, noch op grond van een ambtsedige 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 ambtenaar belast met de invordering.

- 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 de Nationale ombudsman, het algemeen of het dagelijks bestuur van het waterschap.

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.

Kosten worden in afwijking van het vorenstaande altijd in rekening gebracht als sprake is van trainering van de invordering.

- Wanneer na het in rekening brengen van de kosten aan de belastingaanslag een nieuwe dagtekening is toegekend.

- Wanneer een derdenbeslag nooit blijkt te hebben gelegen als bedoeld in artikel 14, § 4, eerste lid, van deze leidraad.
- 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 danwel 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 danwel 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 danwel de kosten terug te betalen, geschiedt ambtshalve danwel na een daartoe ingediend verzoekschrift.

4 *Niet-verwijtbaarheid*

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 ambtenaar belast met de invordering 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 belastingaanslag, terwijl hij wel datgene heeft gedaan dat redelijkerwijs van hem mag worden verwacht om het waterschap in kennis te stellen van zijn nieuwe adres;
- een ongeval, ernstige ziekte of overlijden van de belastingschuldige danwel 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 tegenover de fiscus na te komen.

De ambtenaar belast met de invordering kan slechts naar aanleiding van een ingediend verzoekschrift tegen de in rekening gebrachte kosten in vorengenoemde situaties die kosten verminderen.

5 *Versnelde invordering en zekerheidsbeslag*

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 genomen te hebben 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 beroep vatbare beschikking. De beschikking wordt aan de belastingschuldige bekendgemaakt. 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.

6 *Aansprakelijkgestelden*

Met betrekking tot de door aansprakelijkgestelden verschuldigde kosten die het gevolg zijn van invorderingsmaatregelen die ten aanzien van de aansprakelijkgestelde zijn genomen is deze paragraaf van overeenkomstige toepassing.

7 *Kwijtschelding niet mogelijk*

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 wordt verwezen naar hetgeen is vermeld bij artikel 26 van deze leidraad.

§ 4 Limitering betekeningskosten dwangbevel

1 *Algemeen*

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 € 6.807, brengt de belastingdeurwaarder niet meer betekeningskosten in rekening dan € 6.807.

HOOFDSTUK XIII ONINBAAR VERKLAREN VAN BELASTINGSCHULD

§ 1 Algemeen

1 Algemeen

Artikel 144, lid 5, Waterschapswet luidt als volgt:

Het dagelijks bestuur kan de belasting geheel of gedeeltelijk oninbaar verklaren. Het daartoe strekkende besluit ontheft de ambtenaar van het waterschap, belast met de invordering van waterschapsbelastingen van de verplichting verdere pogingen tot invordering te doen.

In daartoe aanleiding gevende gevallen en met inachtneming van dit hoofdstuk heeft het dagelijks bestuur de mogelijkheid een openstaande belastingaanslag oninbaar te verklaren. De bevoegdheid tot het oninbaar verklaren van aanslagen kan door het dagelijks bestuur worden gemandateerd aan de ambtenaar belast met de invordering. In onderstaande bepalingen is van deze laatste situatie uitgegaan.

2 Geen invorderingsmogelijkheden

Voordat de ambtenaar belast met de invordering een openstaande belastingaanslag oninbaar verklaart, overtuigt hij zich er van dat er in Nederland of in het buitenland geen invorderingsmogelijkheden meer zijn. De ambtenaar verklaart een belastingaanslag dus pas oninbaar als alle invorderingsmogelijkheden zijn afgerond danwel 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.

3 Belastingteruggaven en andere uit te betalen bedragen

Wanneer de ambtenaar belast met de invordering constateert 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 oninbaar verklaren van de belastingaanslag 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.

4 Kwijtschelding

Wanneer de ambtenaar belast met de invordering constateert dat een belastingschuldige in aanmerking kan komen voor kwijtschelding dient hij, voordat hij een belastingaanslag oninbaar verklaart, te bevorderen dat de belastingschuldige een verzoek om kwijtschelding indient.

5 *Verjaringstermijn*

Voordat een belastingaanslag oninbaar wordt verklaard, gaat de ambtenaar belast met de invordering na of er aanleiding bestaat de verjaring als bedoeld in artikel 27 van de wet te stuiten of te (laten) schorsen. De ambtenaar zal de verjaring in de regel stuiten of schorsen als het oninbaar te verklaren bedrag € 4.538 of meer bedraagt. Door stuiting of schorsing wordt bereikt dat de verjaringstermijn opnieuw gaat lopen danwel wordt verlengd. Toekomstige uit te betalen bedragen kunnen daardoor gedurende de door de ontvanger te bepalen tijd worden verrekend met de oninbaar te verklaren 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 de ambtenaar bekend is dat een uit te betalen bedrag binnen afzienbare tijd wordt verwacht, verklaart hij de openstaande belastingaanslag waarmee het uit te betalen bedrag kan worden verrekend uiteraard niet oninbaar (zie het derde lid van deze paragraaf).

6 *Rechten bij invoer*

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

HOOFDSTUK XIV UITWINNEN VAN ZEKERHEID VOOR RECHTEN BIJ INVOER

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

HOOFDSTUK XV PASPOORTSIGNALERING

§ 1 Algemeen

1 Verstrekking reisdocument

In de Paspoortwet zijn aan de paspoortafgevende autoriteit 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 2001, de Paspoortuitvoeringsregeling Buitenland 2001 en de Paspoortuitvoeringsregeling Nederlandse Antillen en Aruba 2001.

Voor de wijze waarop de gegevens worden opgenomen, kunnen worden geraadpleegd en worden verwijderd van personen waarvan de vervallenverklaring of weigering van een reisdocument is gevraagd, zijn voorschriften gegeven in het (hoewel vervallen, maar nog steeds in gebruik zijnde) '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 gebruikmaken van deze mogelijkheid wordt aangeduid als signalering bij de paspoortafgevende autoriteiten, korter gezegd: de paspoortsignalering.

2 Omschrijving paspoortsignalering

Paspoortsignalering houdt in dat een aantal persoonsgegevens van de belastingschuldige van wie om vervallenverklaring of weigering van een 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 van 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.

3 Bevoegdheid tot signalering

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 ambtenaar belast met de invordering en worden ingezonden door tussenkomst van het dagelijks bestuur.

4 Paspoort, identiteitskaart

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 overvallenverklaring 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 Nederlandse 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.

5 Bevoegdheid tot afgifte van een reisdocument

De bevoegdheid tot het afgeven van een paspoort berust bij de burgemeester voorzover het personen betreft die als ingezetene in de basisadministratie persoonsgegevens zijn in-

geschreven. 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 consulaire posten bevoegd (de Nederlandse 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 paspoortafgeevende autoriteiten.

§ 2 Wanneer paspoortsignalering

1 *Criteria*

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 tot het nakomen van zijn verplichtingen tot betaling van 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 als 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 van een reisdocument kan worden overgegaan:

- a Er moet 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 gebruikgemaakt om een belastingschuldige langs deze weg te dwingen alsnog de voor de heffing benodigde gegevens aan de ambtenaar belast met de heffing te verstrekken.
- b Er moet sprake zijn van een gegronde vermoeden dat betrokkene zich door het 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 belastingschuldige zoals verkoop van zijn woning en/of inboedel, het opzeggen van de huur of het niet opgeven van zijn woon- of verblijfplaats.

2 *Geen andere invorderingsmogelijkheden*

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 al in het buitenland heeft gevestigd, waardoor de invorderingsmogelijkheden aanzienlijk beperkter zijn, zal signalering sneller kunnen plaatsvinden.

3 *Kans op succes*

Tot slot wordt opgemerkt dat signalering door het waterschap 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?

1 Soort schulden

In de signalering kunnen worden begrepen alle belastingen verschuldigd aan het waterschap.

Hoewel dit niet uitdrukkelijk in artikel 22, letter a, van de Paspoortwet is vermeld, vallen ook heffingen, rechten, boeten, kosten en rente waarvan de heffing en de inning is opgedragen aan het waterschap onder de werking van dit artikel.

§ 4 Voor welk bedrag signalering?

1 Minimum bedrag

Omdat een gegrond 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 aanleiding geen verzoek tot paspoortsignalering aan de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties voor te leggen als de totale materiële belastingschuld minder bedraagt dan € 5.000,—.

In het geval de ambtenaar belast met de invordering toch voor een lager bedrag tot signalering wil overgaan, neemt hij vooraf contact op met voornoemd ministerie. Zoveel 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 ambtenaar belast met de heffing 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 belastingaanslagen zijn opgelegd. In die situatie is een indicatie van de ambtenaar belast met de heffing dat een deel van de belastingaanslag(en) in redelijkheid verschuldigd kan/kunnen worden geacht (tot een bedrag van ten minste € 5.000,—) voldoende om een voorstel tot signalering in te dienen. In een eventueel door de belastingschuldige in te stellen bezwaar- of beroepsprocedure na weigering van het reisdocument moet de materiële verschuldigdheid van de opgelegde belastingaanslag(en) kunnen worden onderbouwd.

De ambtenaar belast met de heffing 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

1 Opname in het register paspoortsignaleringen

De paspoortsignalering 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.

2 *Opname in het opsporingsregister*

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 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 vanuit 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.

3 *De aanvraag van een nieuw reisdocument na signalering*

Pas nadat de belastingschuldige aan wie een nieuw reisdocument moet worden geweigerd of waarvan 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.

4 *Belastingenschuldige staat ingeschreven in een gemeente in Nederland*

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 van plan 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 ambtenaar belast met de invordering die om opname in het register paspoortsignaleringen heeft gevraagd en geeft het reisdocument terug of verstrekt een document 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 ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar

belast met de invordering waaronder hij ressorteert 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 vervallenverklaarde 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 die gevallen waarin de ambtenaar belast met de invordering zekerheid wenst dat belastingschuldige de gedane toezeggingen ook nakomt. Wanneer de belastingschuldige geen overeenstemming bereikt met de ambtenaar belast met de invordering, hoeft de ambtenaar belast met de invordering 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 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 onderdeel 1 is omschreven.

5 Belastingschuldige staat niet ingeschreven in een gemeente in Nederland

Wanneer de belastingschuldige niet staat ingeschreven in een gemeente in Nederland is de burgemeester van de gemeente Den Haag bevoegd een aanvraag voor een nieuw reisdocument in ontvangst te nemen. Laatst genoemde 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.

6 Belastingschuldige verblijft in het buitenland

Naast een aantal autoriteiten in Nederland zijn ook de hoofden van de 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 Buitenlandse Zaken. Wanneer een gesignaleerde belastingschuldige in het buitenland verblijft en aldaar een verzoek doet tot verstrekking van een reisdocument, licht het consulaat het Ministerie van Buitenlandse Zaken in. Vervolgens behandelt het Ministerie van Buitenlandse Zaken de aanvraag op dezelfde wijze als is omschreven in het vierde lid van deze paragraaf.

7 Verstrekking van een reisdocument ondanks fiscaal bezwaar

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 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 ambtenaar belast met de invordering altijd dient in te stemmen met de afgifte van een reisdocument als dringende familieomstandigheden daartoe aanleiding geven, ondanks eventuele bezwaren die overigens mochten bestaan.

8 Vervallenverklaring of weigering tot afgifte van een reisdocument

Vervallenverklaring of weigering tot afgifte van een reisdocument heeft voor de gesignaleerde verstrekking gevolgen. Het betekent niet alleen dat hij in zijn bewegingsvrijheid wordt beperkt maar tevens dat hem in een aantal landen geen (nieuwe) werk- of verblijfs-

vergunning wordt verstrekt en de gesignaleerde dientengevolge verplicht is naar Nederland terug te komen. Zowel het besluit tot signalering van een belastingschuldige als het besluit fiscaal bezwaar te maken tegen de afgifte van een reisdocument dient te geschieden op basis van een behoedzaam en selectief gevoerd beleid.

§ 6 Verzet tegen de signalering

1 Rechtsmiddelen

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

1 Intrekking

Als twee jaar zijn verstreken nadat de signalering heeft plaatsgevonden en niet uitdrukkelijk om handhaving van de signalering is 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 voordat de termijn van twee jaar is verstreken. Als de schuld is aangezuiverd, kwijtschelding is verleend of anderszins is teniet gegaan, stelt de ambtenaar belast met de invordering het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties daarvan op de hoogte onder mededeling dat niet langer fiscaal bezwaar bestaat tegen de afgifte van een reisdocument met normale geldigheidsduur.

Naast het tenietgaan van de schuld bestaat ook de mogelijkheid dat de ambtenaar belast met de invordering constateert dat de gesignaleerde in omstandigheden is komen te verkeren die voldoening van de schuld uitsluiten. Ook kan de ambtenaar belast met de invordering 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 ambtenaar belast met de invordering aan het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties mededelen dat de fiscale 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 GEMEENSCHAPPELIJKE FISCALE REGELING VOOR MOEDER-
MAATSCHAPPIJEN EN DOCHTERONDERNEMINGEN UIT VERSCHILLENDE LIDSTATEN**

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

HOOFDSTUK XVII INTERNATIONALE INVORDERING

Niet van toepassing op waterschapsbelastingen

BIJLAGEN

Bijlage 1a.1 Overzicht kwijtscheldingsnormen per 1 januari 2003

100% KWIJTSCHELDINGSNORM

<i>Huishoudtype</i>	<i>Vaste norm</i>	<i>Minimum–norm</i>	<i>Maximum–norm</i>
Echtgenoten beiden jonger dan 65 jaar	n.v.t.	€ 909	€ 1.136
Echtgenoten waarvan één echtgenoot 65 jaar of ouder is en de andere echtgenoot jonger is dan 65 jaar	€ 1.198	n.v.t.	n.v.t.
Echtgenoten beiden zijn 65 jaar of ouder	€ 1.189	n.v.t.	n.v.t.
Alleenstaande ouder jonger dan 65 jaar	n.v.t.	€ 795	€ 1.023
Alleenstaande ouder 65 jaar of ouder	€ 1.072	n.v.t.	n.v.t.
Alleenstaande jonger dan 65 jaar	n.v.t.	€ 568	€ 795
Alleenstaande 65 jaar of ouder	€ 844	n.v.t.	n.v.t.

Bijlage 1a.2 Overzicht bedragen beslagvrije voet per 1 januari 2003

GEHUWDEN

partner 1: \geq 21 jr. en $<$ 65 jr. partner 2: \geq 21 jr. en $<$ 65 jr.	partner 1: $<$ 21 jr. partner 2: $<$ 21 jr.	partner 1: \geq 21 jr. en $<$ 65 jr. partner 2: $<$ 21 jr.
beslagvrije voet: € 1.022,01	beslagvrije voet: € 353,21	beslagvrije voet: € 687,62

partner 1: $<$ 21 jr. partner 2: $<$ 21 jr. met ten laste komend(e) kind(eren) beslagvrije voet: € 557,61	partner 1: \geq 21 jr. en $<$ 65 jr. partner 2: $<$ 21 jr. met ten laste komend(e) kind(eren) beslagvrije voet: € 892,02
--	---

partner 1: \geq 65 jr. partner 2: \geq 65 jr. beslagvrije voet: € 1.069,34	partner 1: \geq 65 jr. partner 2: $<$ 65 jr. beslagvrije voet: € 1.077,93
--	---

ALLEENSTAANDE OUDER

\geq 21 jr. en $<$ 65 jr. beslagvrije voet: 90% van het feitelijke inkomen (+ vakantie-aanspraak) met een minimum van € 715,41 en een maximum van € 919,81	$<$ 21 jr. beslagvrije voet: € 381,01 ^{*)} ^{*)} <u>Let op</u> : het waterschap hanteert voor personen met een ander inkomen dan een bijstandsuitkering in afwijking hiervan: 90% van het feitelijke inkomen (+ vakantie-aanspraak) met een minimum van € 715,41 en een maximum van € 919,81
\geq 65 jr. beslagvrije voet: € 963,91	

ALLEENSTAANDE

\geq 21 jr. en $<$ 65 jr. beslagvrije voet: 90% van het feitelijke inkomen (+ vakantie-aanspraak) met een minimum van € 511,01 en een maximum van € 715,41	$<$ 21 jr. beslagvrije voet: € 176,61 ^{*)} ^{*)} <u>Let op</u> : het waterschap hanteert voor personen met een ander inkomen dan een bijstandsuitkering in afwijking hiervan: 90% van het feitelijke inkomen (+ vakantie-aanspraak) met een minimum van € 511,01 en een maximum van € 715,41
\geq 65 jr. beslagvrije voet: € 759,51	

Bij een verblijf in een inrichting in de zin van artikel 1 van de ABW bedraagt de beslagvrije voet per maand de eventuele eigen bijdrage voor verzorging danwel verpleging vermeerderd met:

- voor een alleenstaande of een alleenstaande ouder: € 163,90;
- voor gehuwden: € 254,95.

Indien een van de gehuwden in een inrichting verblijft, bedraagt de beslagvrije voet de som van 90% van de bijstandsnormen die voor ieder van hen als alleenstaande of alleenstaande ouder zouden gelden.

Bijlage 1b Overzicht normen studiefinanciering

Hulptabel opbouw maandbudget per 1-1-2003 tot 1-8-2003 (1-9-2003 voor het HO)											
Opl.	Woon.	Verze- kering	Levens- onderh.	Boeken/ leerm.	Ziekte- kosten	Coll. & lesgeld	Maand budget	Reken- max. RL	Basis- beurs	Max. aanv. Beurs	Max. studie- lening
			A	B	C	D	E	F	G	H	I
HO	Uitw.	Part.	491,82	49,07	35,51	116,32	692,72	245,09	220,78	226,90	471,99
HO	Uitw.	Zfonds	491,82	49,07	0,00	116,32	657,21	245,09	220,78	191,39	436,48
HO	Thuisw.	Part.	325,33	49,07	35,51	116,32	526,23	245,09	71,70	209,49	454,58
HO	Thuisw.	Zfonds	325,33	49,07	0,00	116,32	490,72	245,09	71,70	173,98	419,07
BOL	Uitw.	Part.	491,82	42,93	35,51	73,75	644,01	134,02	203,11	306,88	440,90
BOL	Uitw.	Zfonds	491,82	42,93	0,00	73,75	608,50	134,02	203,11	271,37	405,39
BOL	Thuisw.	Part.	325,33	42,93	35,51	73,75	477,52	134,02	54,03	289,47	423,49
BOL	Thuisw.	Zfonds	325,33	42,93	0,00	73,75	442,01	134,02	54,03	253,96	387,98

Partnertoeslag per maand € 486,94

Eénoudertoeslag per maand € 389,66

Bijlage 1c Overzicht normen huursubsidie per 1 januari 2003

De vermelde bedragen zijn op maandbasis

Maximaal subsidiabele huur	€ 565,44
Maximumbedrag dat in de laagste inkomenscategorie volgens artikel 17, tweede lid, Huursubsidiewet voor eigen rekening komt (normhuur)	€ 170,95
Normhuur als op peildatum sprake is van een eenpersoonsouderenshuishouden	€ 169,13
Normhuur als op peildatum sprake is van een meerpersoonsouderenshuishouden	€ 167,32
Maximumbedrag aan woonlasten waarmee de beslagvrije voet kan worden verhoogd (zonder rekening te houden met toeslagen) voor:	
Jongeren tot 23 jaar	€ 136,54
1 persoonshuishouden tot 65 jaar	€ 298,67
1 persoonshuishouden van 65 jaar en ouder	€ 300,49
2 persoonshuishouden 23 tot 65 jaar	€ 236,01
2 persoonshuishouden 65 jaar of ouder en gehandicapten	€ 302,30
3 persoonshuishouden 23 tot 65 jaar	€ 259,67
3 persoonshuishouden 65 jaar of ouder en gehandicapten	€ 310,19

Deze bedragen worden verhoogd met:

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 (€ 22) en vermeerderd met een aantal servicekosten (de zgn. subsidiabele servicekosten: artikel 5, tweede lid, Huursubsidiewet). Deze servicekosten zijn:

- 1 elektriciteitskosten van lift-, ventilatie-, hydrofoor- en alarminstallaties en kosten van de verlichting van gemeenschappelijke ruimten, een en ander tot ten hoogste een bedrag van totaal € 12 per maand;
- 2 schoonmaakkosten van liften en andere gemeenschappelijke ruimten tot ten hoogste € 12 per maand;
- 3 kosten van een huismeester tot ten hoogste € 12 per maand;
- 4 kapitaals- en onderhoudskosten van dienstruimten en gemeenschappelijke recreatieruimten tot ten hoogste € 12 per maand.

De overige in de betaalde brutohuur 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.

N.B.: Voor toepassing van het vorenstaande dient de belastingschuldige zo nodig een huurspecificatie te verstrekken. Deze is verkrijgbaar bij de verhuurder.

Bijlage A bij bijlage 1c

Huur In euro's 565,44				max. huurgrens (23 jaar en ouder)
		50% huursubsidie voor 65+ en gehandicapten	50% huursubsidie voor 65+ en gehandicapten	
	50% huursubsidie	geen extra huur- subsidie voor 65–	geen extra huur- subsidie voor 65–	
471,67)			-----	aftoppingsgrens
)				
440,12)			-----	aftoppingsgrens
	75% huursubsidie	75% huursubsidie	75% huursubsidie	
307,49	-----	-----	-----	kortingsgrens/max. huurgrens voor jongeren (jonger dan 23 jaar)
	100% huursubsidie	100% huursubsidie	100% huursubsidie	
170,95	-----	-----	-----	niveau normhuren voor minima = eigen bijdrage huurder
1)				
0	1 persoon	2 personen	3 en meer personen	

1 Voor éénpersoonsouderenuishoudens: 169,13
Voor meerpersoonsouderenuishoudens: 167,32

Bijlage 2.1 Tekst Gedragscode Schuldregeling Nederlandse Vereniging voor Volkskrediet (NVVK)

- 1 In de Gedragscode Schuldregeling van de Nederlandse Vereniging voor Volkskrediet (NVVK) wordt verstaan onder:

Problematische schuldsituatie: de situatie waarin van een natuurlijke persoon redelijkerwijs is te voorzien dat hij niet zal kunnen voortgaan met het betalen van zijn schulden of waarin hij heeft opgehouden te betalen, bepaald op basis van de in bijlage 1 opgenomen criteria;

Schuldregeling: het geheel van activiteiten in het kader van het regelen van schulden. Schuldregeling is een verzamelnaam en omvat schuldsanering en/of schuldbemiddeling;

Schuldsanering: het volledig oplossen van een schuldenpakket door middel van het verstrekken van een saneringskrediet;

Schuldbemiddeling: het volledig oplossen van een schuldenpakket door het bemiddelen tot een regeling met schuldeisers zonder zelf krediet te verstrekken;

Budget: het volgens de NVVK-norm berekende bedrag dat de schuldenaar nodig heeft voor levensonderhoud en vaste lasten;

Aflossingscapaciteit: het volgens de NVVK-norm berekende bedrag dat de schuldenaar aan zijn schuldeisers voor de aflossing van zijn schulden ter beschikking kan stellen; derhalve al hetgeen de schuldenaar ter beschikking krijgt boven het conform de NVVK-norm vastgestelde budget;

Kredietbank: een rechtspersoonlijkheid bezittend lichaam en/of gemeentelijk bedrijf als bedoeld in de Gemeentewet, dat is opgericht krachtens een daartoe strekkend besluit van de gemeenteraad en tevens lid is van de NVVK, alsmede de overige leden van de NVVK;

Totale schuldenlast: de nog te verschijnen termijnen alsmede de achterstallige termijnen van een lening vermeerderd met de eventuele reeds verschenen rente, alsmede andere achterstallige betalingsverplichtingen;

Preferentie: voorrecht voortvloeiend uit pand, hypotheek en andere in de wet aangegeven gronden. Voorrechten ontstaan alleen uit de wet;

Vaste Commissie Kwaliteitszorg: de krachtens artikel 14 van het Huishoudelijk Reglement van de NVVK door het Bestuur ingestelde commissie, belast met de controle op de naleving van de bepalingen van de Gedragscode Schuldregeling.

- 2 Voordat de kredietbank een verzoek tot schuldregeling in behandeling neemt, informeert zij de aanvrager: voor wie een schuldregeling is bedoeld, wat deze inhoudt en wat de consequenties zijn.
- 3 Een verzoek tot schuldregeling kan uitsluitend worden ingediend met gebruikmaking van een volledig ingevuld en door de aanvrager ondertekend aanvraagformulier.
- 4 Na een analyse van de totale financiële situatie van de schuldenaar op basis van het in artikel 3 vermelde aanvraagformulier stelt de kredietbank vast of er sprake is van een problematische schuldsituatie en besluit, indien zulks het geval is, tot het al dan niet opzetten van een schuldregeling.

- 5 Indien de kredietbank besluit geen schuldregeling op te zetten, informeert zij terstond de schuldenaar schriftelijk onder vermelding van de reden(en) die tot dat besluit hebben geleid. Zo mogelijk adviseert zij de schuldenaar hoe deze in de gegeven omstandigheden kan handelen.
- 6 Indien de kredietbank besluit een schuldregeling op te zetten, informeert zij de schuldenaar en de schuldeisers schriftelijk binnen een termijn van vier weken na het besluit dien-aangaande.
De kredietbank vraagt de schuldeisers een gespecificeerde schriftelijke opgave van het netto-saldo van hun vordering(en) op dat moment, berekent vervolgens de geldende contracts- of leveringsvoorwaarden. De kredietbank informeert daarbij de schuldeisers dat van hen wordt verlangd dat zij gedurende de behandelingsperiode het schuldenpakket niet verder verhogen met (vertragings)rente en/of (invorderings)kosten.
- 7 De kredietbank verleent alleen medewerking aan een schuldregeling, indien die leidt tot een structurele oplossing van de totale schuldpositie.
 - 8.1 In geval van een schuldsanering is voor delging van de schulden beschikbaar: het netto-bedrag dat vrij komt bij een saneringskrediet ter grootte van de aflossingscapaciteit van de schuldenaar gedurende maximaal drie jaar.
 - 8.2 Indien met het saneringskrediet de schulden niet volledig kunnen worden betaald, doet de kredietbank de schuldeisers een voorstel tegen finale kwijting (percentagevoorstel), waarbij de schuldeisers zich vooraf met deze finale kwijting akkoord moeten verklaren.
 - 8.3 Een schuldsanering wordt vastgelegd in een door de schuldenaar te ondertekenen kredietovereenkomst.
- 9.1 In geval van schuldbemiddeling begroot de kredietbank de aflossingscapaciteit van de schuldenaar gedurende maximaal drie jaar, onder aftrek van de kosten als bedoeld in artikel 12, en baseert daarop een bemiddelingsvoorstel aan de schuldeisers.
- 9.2 De kredietbank reserveert de door de schuldenaar ingebrachte aflossingscapaciteit. De schuldeisers ontvangen aan het einde van de periode van schuldbemiddeling of tussentijds indien de door de schuldenaar ingebrachte middelen dat rechtvaardigen, een uitkering.
- 9.3 Van de schuldenaar wordt verlangd dat deze gedurende de periode van schuldbemiddeling aantoonbare inspanningen verricht om zijn inkomsten te vergroten en dat hij de kredietbank terstond informeert over wijzigingen in zijn financiële omstandigheden.
- 9.4 Ten minste één maal per jaar en aan het einde van de periode van schuldbemiddeling bepaalt de kredietbank de aflossingscapaciteit van de schuldenaar opnieuw, waarbij rekening wordt gehouden met wijzigingen in de inkomens- en vermogenspositie van de schuldenaar.
De kredietbank controleert daarbij of de schuldenaar in de verstreken periode zijn aflossingscapaciteit volledig heeft ingebracht.
- 9.5 Van de schuldeisers wordt verlangd, dat zij finale kwijting verlenen, nadat de schuldenaar gedurende de overeengekomen periode aan zijn verplichtingen heeft voldaan.
- 9.6 Een schuldbemiddeling wordt vastgelegd in een door de schuldenaar te ondertekenen overeenkomst waarin naast de regeling van de schuldbemiddeling ook de verplichtingen van de schuldenaar zijn opgenomen.

- 10.1 Alle schuldregelingen door de kredietbanken worden gedaan op basis van gelijkberechtiging van schuldeisers.
- 10.2 Vorderingen waaraan zekerheden zijn verbonden, worden als concurrente vorderingen erkend ná uitwinning van de zekerheid.
- 10.3 De betaling aan de schuldeisers geschiedt naar evenredigheid van hun vordering, met dien verstande, dat de schuldeisers met een wettelijke preferentie een twee keer zo hoog percentage als de concurrente schuldeisers ontvangen tot maximaal het beloop van hun vordering.
- 11 Een schuldregeling wordt altijd als een 'S-melding' ('SK' voor saneringskrediet en 'SB' voor schuldbemiddeling) bij de Stichting Bureau Krediet Registratie (BKR) aangemeld.
- 12 De kredietbanken zijn gerechtigd de kosten van schuldbemiddeling tot een door de Algemene Ledenvergadering van de NVVK vast te stellen percentage over de in het kader van een bemiddeling aan de schuldeisers doorbetaalde aflossingscapaciteit, in mindering te brengen.
De kosten voor de behandeling van de aanvraag voor een schuldregeling mogen niet aan de schuldenaar en/of de schuldeisers in rekening worden gebracht.
- 13 In het kader van een schuldregeling komen uitkeringen uit gemeentelijke en particuliere fondsen aan of ten behoeve van de schuldenaar alle schuldeisers op basis van gelijkberechtiging ten goede, tenzij de uitkerende instantie op grond van de doelstellingen van het fonds uitdrukkelijk anders bepaalt.
- 14.1 De schuldenaar kan een klacht indienen bij het Bestuur, indien zijn verzoek tot schuldregeling en/of budgetbeheer is afgewezen alsmede indien zich gedurende de looptijd van een schuldregeling en/of budgetbeheer problemen voordoen.
De schuldenaar dient, alvorens hij/zij een klacht bij het Bestuur kan indienen, eerst de interne procedure bij de kredietbank te volgen.
- 14.2 De schuldeiser kan een klacht indienen bij het Bestuur, indien toepassing van de Gedragscode Schuldregeling door de kredietbank naar de mening van de schuldeiser tot structurele problemen leidt.
- 14.3 Het Bestuur kan de Commissie Kwaliteitszorg verzoeken ter zake een nader onderzoek in te stellen.
De kredietbank is te allen tijde verplicht de Commissie Kwaliteitszorg op verzoek inzage te geven in haar dossiers, zulks met inachtneming van de uitgangspunten van de Wet bescherming persoonsgegevens.
- 14.4 Het door het Bestuur genomen besluit, zulks met inachtneming van het advies van de Commissie Kwaliteitszorg, is bindend voor de kredietbank.
- 15 De Gedragscode Schuldregeling is bindend voor de kredietbanken en de overige leden van de NVVK die zich met schuldregeling bezighouden.

Bijlage 2.2 Toelichting bij de Gedragscode Schuldregeling

De huidige Gedragscode Schuldregeling

De huidige Gedragscode Schuldregeling van de Nederlandse Vereniging voor Volkskrediet (NVVK) dateert uit 1979. Behoudens enkele kleine aanpassingen in 1984 en 1996 is de Gedragscode tot op heden onveranderd gebleven. Hoewel de code nog dagelijks haar waarde bewijst, is actualisering naar de mening van zowel de NVVK, uitvoerder van de code, als van de financiële instellingen als direct betrokkenen, op zijn plaats.

Bij die actualisering is gestreefd naar een naadloze aansluiting op de Wet schuldsanering natuurlijke personen (Wsnp) die op 1 december 1998 van kracht werd, zowel als naar een eenduidiger formulering van een aantal kernonderdelen van de code.

Wat betreft de aansluiting op de Wsnp is het uitgangspunt geweest dat een minnelijke schuldregeling op basis van de code voor zowel de schuldenaar als de schuldeisers aantrekkelijker moet zijn dan een wettelijke schuldsanering.

De eenduidiger formulering beoogt een uniformere interpretatie van de code en een verdere verbetering van de medewerking van schuldeisers.

De belangrijkste wijzigingen

Het belangrijkste uitgangspunt uit de originele code is in de nieuwe code zelfs versterkt: een schuldenaar die zich gedurende een periode van maximaal drie jaar volledig heeft ingezet om zijn schulden te betalen, krijgt 'een schone lei'. Het 'in principe' bij de maximale looptijd van de regeling uit de oude code is vervallen.

Daar staat tegenover dat de schuldenaar zich gedurende die drie jaar werkelijk tot het uiterste moet inspannen en dat de schuldregelaar daar op moet toezien. De aflossingscapaciteit wordt volgens strikte en objectieve normen bepaald; bij schuldbemiddeling zelfs periodiek, waarbij de schuldregelaar controleert of de schuldenaar zijn aflossingscapaciteit in de verstreken periode wel volledig heeft opgegeven en ingebracht. De nieuwe code gaat uit van automatische gegevensverwerking, zodat de schuldregelaar zich geheel kan richten op diens advies- of begeleidingsfunctie. Geautomatiseerd kunnen zijn:

- de 'intake', op basis van het aanvraagformulier;
- de beantwoording van de vraag 'wel of geen problematische schuldsituatie';
- de berekening van het budget;
- de berekening van de aflossingscapaciteit.

Met het oog op een uniforme interpretatie van de code is de mogelijkheid opgenomen voor de schuldeisers om bij structurele overtreding daarvan door een gemeentelijke kredietbank of een ander NVVK-lid dat zich met schuldregeling bezig houdt, een klacht in te dienen bij het dagelijks bestuur van de vereniging. Deze kan de Vaste Commissie Kwaliteitszorg opdracht geven een onderzoek in te stellen.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel 1

Dit artikel geeft de definities van de begrippen die in de Gedragscode worden gehanteerd, waarvan zeven nieuw zijn. Deze worden hieronder nader toelicht.

Problematische schuldsituatie:

Het kernbegrip van de code. De definitie sluit aan op die in de Wsnp. Of er al dan niet sprake is van een problematische schuldsituatie, wordt bepaald door middel van een – waar mogelijk geautomatiseerde – analyse van de gegevens van het aanvraagformulier.

Budget:

Het voor de betrokken schuldenaar op basis van een NVVK-norm berekende bedrag dat de schuldenaar nodig heeft voor levensonderhoud en vaste lasten.

Aflossingscapaciteit:

Het bedrag dat beschikbaar is voor de schuldeisers. Hierbij wordt nadrukkelijk niet alleen gekeken naar de *actuele* inkomsten van de schuldenaar en de eventuele partner, maar ook naar het inkomen dat de schuldenaar en diens eventuele partner redelijkerwijs zouden kunnen *verwerven*.

Bovendien worden nadrukkelijker dan voorheen *vermogensbestanddelen* in de aflossingscapaciteit betrokken.

Kredietbank:

De leden van de NVVK.

Totale schuldenlast:

Bij leenschulden gaat het om de netto-schulden. Derhalve bij:

- EEN AFLOPEND KREDIET: de achterstallige termijnen van de lening plus de contant gemaakte termijnen vanaf het moment van aanvraag van de schuldregeling, plus eventuele andere contractueel verschuldigde bedragen;
- EEN DOORLOPEND KREDIET: het uitstaand saldo op het moment van aanvraag van de schuldregeling, plus eventuele andere contractueel verschuldigde bedragen. Bij overige vorderingen gaat het om de op het moment van de aanvraag tot schuldregeling contractueel of wettelijk verschuldigde bedragen.

Preferentie:

Preferenties vloeien uitsluitend voort uit de wet. Vorderingen van openbare nutsbedrijven, verhuurders e.d. (in het verleden wel aangeduid als ‘feitelijk’ of ‘sociaal preferent’) hebben geen wettelijke preferentie en dienen derhalve te allen tijde als concurrente vorderingen behandeld te worden.

Vaste Commissie Kwaliteitszorg:

Een nieuw gecreëerd orgaan binnen de NVVK dat het dagelijks bestuur adviseert en op grond van de Gedragscode bepaalde bevoegdheden krijgt.

Artikel 2

Dit is een nieuw artikel. Het introduceert een voorlichtingsverplichting van de schuldregelaar. De – potentiële – aanvrager van een schuldregeling ontvangt steeds ten minste de standaardbrochure ‘Schuldregeling’ van de NVVK, met een mondelinge toelichting voorzover nodig. Doel is:

- het voorkomen dat iemand lichtvaardig en/of op verkeerde gronden een schuldregeling aanvraagt en/of aangaat die vrijwel zeker niet zal worden volbracht;
- de – potentiële – aanvrager te wijzen op de consequenties van een schuldregeling, zoals het moeten leven op het bestaansminimum en de gevolgen van een ‘SB’ of ‘SK’-code bij het BKR.

Artikel 3

Het voorschrijven van een standaardformulier beoogt een uniforme en zo volledig mogelijke aanlevering van gegevens en maakt een geautomatiseerde verwerking mogelijk. Daarnaast wordt via het formulier door de schuldenaar verklaard, dat hij:

- op de hoogte is van het doel en de procedure van een schuldregeling;
- zich zal inzetten om zijn aflossingscapaciteit te vergroten;
- zich ervan bewust is dat het verstrekken van verkeerde informatie of het verzwijgen daarvan er toe kan leiden dat dit als niet te goeder trouw zijn wordt aangemerkt en daardoor niet in aanmerking te komen voor finale kwijting;
- alle wijzigingen in de financiële omstandigheden terstond aan de schuldregelaar ter kennis worden gebracht.

De schuldenaar machtigt de schuldregelaar tevens:

- tot het inwinnen van de noodzakelijk informatie bij derden (Wet bescherming persoonsregistratie!);
- en expliciet tot het opvragen van GBA-informatie.

Het formulier (en daarmee de verklaringen) moet uiteraard door de aanvrager worden ondertekend.

Artikel 4

Er is niet langer sprake van een 'globale analyse'. Dankzij de – zo veel mogelijk – geautomatiseerde verwerking van de informatie uit het standaard aanvraagformulier is een snelle, doch gedegen analyse van de schuldenlast mogelijk.

Een besluit tot het al dan niet opzetten van een schuldregeling is daardoor gebaseerd op geobjectiveerde gegevens. Komt een aanvrager op basis van de analyse niet in aanmerking voor een schuldregeling, dan moet de aanvraag worden afgewezen. Dit betekent ook dat een schuldregeling op andere gronden (bijvoorbeeld 'sociale' of 'psychologische' indicatie) niet mogelijk is.

Ook wanneer de schuldenaar volgens de analyse in aanmerking zou komen voor een schuldregeling, behoudt de kredietbank de mogelijkheid een schuldregelingsverzoek af te wijzen, bijvoorbeeld bij twijfel aan de moraliteit, of aan de bereidheid tot naleving van de schuldregeling.

Artikel 5

Indien de kredietbank tot de conclusie komt dat een schuldregeling niet mogelijk of zinvol is, hoeft zij geen verdere werkzaamheden in dit kader te verrichten. Artikel 5 bepaalt daarom dat de kredietbank de aanvrager hiervan 'terstond' schriftelijk op de hoogte stelt, onder opgave van de reden(en) voor de afwijzing.

De kredietbank verwijst de schuldenaar zo nodig door naar de gemeentelijke sociale dienst, het algemeen maatschappelijk werk, een instelling voor budgetadvies c.q. budgetbeheer of een andere hulpverlenende instelling. Verwijzing kan plaatsvinden als ook achterliggende problemen moeten worden opgelost.

Indien er geen sprake is van een problematische schuldsituatie, legt de kredietbank, voorzover gemandateerd tot het afgeven van een verklaring als bedoeld in artikel 285 lid 1 sub e Fw, op het verzoek van de schuldenaar een verklaring af dat er geen sprake is van een problematische schuldsituatie en dat derhalve een minnelijke regeling niet van toepassing is.

Artikel 6

In artikel 6 wordt een concrete termijn gesteld van vier weken waarbinnen de aanvrager en de schuldeisers moeten weten waar zij aan toe zijn. Een korte termijn is om een aantal redenen essentieel:

- de schuldenaar zal ten tijde van de aanvraag vaak al in een noodsituatie verkeren. Een spoedige oplossing is dan gewenst;
- van de schuldeisers wordt verlangd dat zij hun invorderingsactiviteiten staken. Dit betekent dus veelal dat de schuldenaar tijdens de behandeling van zijn verzoek schuldregeling tijdelijk juist weer meer financiële 'ruimte' krijgt. Het is van belang die periode zo kort mogelijk te houden om de overgang naar het bestaansminimum waarop de schuldregeling is gebaseerd, niet verder te bemoeilijken;

- de banken doen pas afstand van hun recht van verrekening, op het moment dat zij van de kredietbank vernemen dat alle schuldeisers akkoord gaan en de schuldregeling doorgang vindt.

De schuldeisers worden bij het verzoek tot opgave van de netto-vordering ingelicht over de reden(en) van de aanvraag tot schuldregeling op basis van de intakeanalyse.

Bij de opgave van het netto-saldo van de vordering moet bijzondere aandacht worden besteed aan de buitengerechtigde kosten. Vergunninghouders ingevolge de Wet op het consumentenkrediet mogen deze niet aan de schuldenaar in rekening brengen. Deze kosten moeten dus ook in het kader van een schuldregeling op basis van de Gedragscode Schuldregeling buiten beschouwing blijven.

Gerechtigde kosten moeten bij een schuldregeling echter wel worden meegenomen. Dit zijn de kosten die een partij bij het voeren van een gerechtelijke procedure moet maken, zoals:

- het vastrecht (voorheen: griffierecht);
- de dagvaardingskosten;
- de kosten van andere deurwaardersexploten zoals getuigendagvaardingen;
- de uitroepgelden van de deurwaarder;
- de getuigentaxen (schadeloosstelling voor getuigen);
- het salaris en de verschotten van deskundigen;
- ten gevolge van een rechterlijke uitspraak door een partij noodzakelijk gemaakte reiskosten;
- het salaris van de gemachtigde of de procureur.

Ook de onderstaande kosten van een deurwaarder kunnen hiertoe worden gerekend:

- de kosten in verband met de dienst op de terechtzitting anders dan als gemachtigde;
- de executoriale verkoop ter terechtzitting.

Artikel 7

Een gemeentelijke kredietbank verleent alleen medewerking aan een schuldregeling als dit leidt tot een oplossing van de totale schuldenlast.

Artikel 8

De term 'in principe' is uit de Gedragscode geschrapt. Deze term bood – te veel – ruimte voor eigen interpretatie, hetgeen leidde tot verschillende voorstellen in vergelijkbare schuldsituaties. De huidige omschrijving biedt meer zekerheid voor een eenduidige hantering van de code. Een strakkere hantering van de maximale looptijd van drie jaar biedt bovendien zowel de schuldenaar als zijn schuldeisers meer duidelijkheid.

Artikel 8 regelt alle aspecten van de schuldsanering, inclusief de finale kwijting vooraf door de schuldeisers.

Op grond van de definities uit artikel 1 moet de aflossing worden bepaald volgens de NVVK-norm.

Van de schuldenaar wordt verlangd, dat hij (niet langer dan ten hoogste) drie jaar zijn maximale aflossingscapaciteit ter delging van de schulden ter beschikking stelt. Dit sluit een langere looptijd uit. Een kortere looptijd en/of lagere aflossingscapaciteit is alleen toegestaan indien de schuldeisers volledig worden voldaan (dus inclusief de vervallen rente tijdens de looptijd van de lening en eventueel in rekening gebrachte boeterente).

Het derde lid bepaalt, dat een schuldsanering wordt vastgelegd in een door de schuldenaar te ondertekenen kredietovereenkomst.

Artikel 9

Artikel 9 regelt alle aspecten van de schuldbemiddeling.

De beleidsvrijheid van de kredietbank om te kiezen voor een – iets – langere periode van schuldbemiddeling dan drie jaar is vervallen.

Het feit dat, de schuldenaar gedurende de gehele looptijd van de regeling zijn gehele aflossingscapaciteit moet inbrengen, komt hierdoor nadrukkelijk tot uiting. De kredietbank moet er op toezien dat dit ook gebeurt. Dit houdt het volgende in:

- bij het aangaan van een schuldregeling stelt de kredietbank het budget van de schuldenaar vast, begroot de aflossingscapaciteit en baseert daarop de schuldregeling, zoals die aan de schuldeisers wordt voorgelegd;
- de kredietbank wijst de schuldeisers erop dat de aflossingscapaciteit is begroot en dat een substantiële wijziging daarin zowel ten laste als ten gunste van de schuldeiser kan komen;
- jaarlijks stelt de kredietbank het budget en de aflossingscapaciteit opnieuw vast en controleert of de schuldenaar en zijn eventuele partner voldoende inspanningen hebben verricht hun aflossingscapaciteit te vergroten, eventuele wijzigingen in zijn financiële situatie heeft opgegeven en of hij zijn gehele aflossingscapaciteit heeft ingebracht;
- de kredietbank controleert daarbij alle nodige bescheiden zoals loonbriefjes, bank- en giro-afschriften enz. over de gehele verstreken periode.

Analoog aan de Wsnp komt de schuldenaar alléén in aanmerking voor de ‘schone lei’ (geconditioneerde kwijtschelding) indien hij zijn verplichtingen uit hoofde van de schuldregeling drie jaar lang is nagekomen. Op die verplichtingen wordt de schuldenaar gewezen in de overeenkomst van schuldbemiddeling (artikel 9.6) die moet worden ondertekend. Die verplichtingen zijn onder meer:

- de aflossingscapaciteit proberen te vergroten;
- de wijzigingen in de financiële situatie direct opgeven aan de schuldbemiddelaar;
- de aflossingscapaciteit geheel inbrengen;
- het niet aangaan van nieuwe leningen of andere financiële verplichtingen gedurende de looptijd van de schuldbemiddeling. Dit geldt eveneens bij een schuldsanering.

Artikel 9 voorziet ook in de situatie dat de schuldenaar tijdelijk geen, of nagenoeg geen, aflossingscapaciteit heeft, of onregelmatige inkomsten heeft. Het enige verschil met een ‘gewone’ schuldbemiddeling is, dat de kredietbank in zo’n situatie bij voorkeur met de schuldenaar gedurende drie jaar een overeenkomst tot budgetbeheer sluit. De looptijd van de bemiddeling is ook in dat geval drie jaar.

Als een schuldbemiddeling naar het oordeel van de kredietbank correct is verlopen, stelt zij de schuldeisers daarvan schriftelijk op de hoogte, onder mededeling dat:

- de kredietbank gedurende de schuldbemiddeling regelmatig de aflossingscapaciteit heeft vastgesteld en heeft gecontroleerd dat de schuldenaar deze geheel heeft ingebracht;
- de schuldenaar ook overigens aan zijn verplichtingen, voortvloeiend uit de schuldbemiddeling, heeft voldaan.

De kredietbank vermeldt daarbij de totale uitkering en zo nodig bijzonderheden over de betaalwijze en de reeds verrichte betalingen, voorzover van toepassing.

De kredietbank verzoekt de schuldeiser:

- finale kwijting te verlenen voor het restant van zijn vordering;
- de vereiste mededelingen te doen aan het BKR wanneer de vordering van de schuldeiser daar geregistreerd staat.

Of de schuldeisers alleen aan het einde van de periode van de schuldbemiddeling een uitkering ontvangen of ook tussentijds (artikel 9.2, tweede alinea), hangt af van de hoogte van de bedragen die binnenkomen, het aantal schuldeisers, de hoogte van de uitkering aan de schuldeisers, de mate van automatisering van de schuldbemiddelaar enz.

Artikel 10

In artikel 10 wordt de positie van de schuldeisers op dezelfde wijze geregeld als in de Wsnp. Deze gaat ervan uit dat alle niet-preferente schuldeisers gelijk worden behandeld (het principe van gelijkberechtiging) en dat de schuldeisers met een wettelijke preferentie een twee keer zo hoge uitkering ontvangen als de niet-preferente schuldeisers. Dit tot het maximum van hun vordering.

In de praktijk beroepen sommige schuldeisers (verhuurders, openbare nutsbedrijven, verzekeringsmaatschappijen etc.) zich op een zogenaamde ‘feitelijke’ of ‘sociale’ preferentie. Deze schuldeisers worden onder de nieuwe code niet anders behandeld dan de andere concurrente schuldeisers. Hun vorderingen worden gefixeerd op het moment van indienen van het verzoek tot schuldregeling. Zij behouden wel hun bevoegdheid om bijvoorbeeld tot ontruiming van de woning te besluiten of de leveranties van gas, elektriciteit en water te stoppen bij nieuwe schulden.

Artikel 11

Een schuldregeling moet altijd onder de juiste codes bij het BKR worden aangemeld. Hiervoor wordt verwezen naar het BKR-reglement.

In het BKR-reglement wordt onder een saneringskrediet verstaan:

Een krediet dat wordt aangewend voor het saneren van een problematische schuldsituatie, teneinde een algehele schuldregeling te realiseren.

Een krediet, dat om dringende redenen wordt verstrekt en waarin het saldo van een nog lopend saneringskrediet wordt opgenomen, indien de kredietgever dit noodzakelijk acht en de kredietnemer vóór het verstrekken van het krediet hieromtrent is geïnformeerd.

Een SK-code dient ter bescherming van zowel de schuldenaar als de schuldeisers. Zo'n code heeft echter vérstrekkende gevolgen voor de schuldenaar, die daardoor in de praktijk gedurende de looptijd van het saneringskrediet geen commercieel krediet, winkelkaart, credit card of hypotheek krijgt. Een SK-code mag daarom alleen worden gegeven indien aan de daarvoor geldende criteria wordt voldaan. Is dat echter het geval, dan móet het krediet ook als zodanig worden aangemeld. Registratie als persoonlijke lening (PL) – zoals in de praktijk voorkwam – geeft een veel te positief beeld, met alle risico's voor andere kredietverstrekkers en voor de schuldenaar zelf.

Het herhaaldelijk ten onrechte melden van een saneringskrediet als persoonlijke lening of andersom kan leiden tot een sanctie.

Artikel 12

Voorheen mochten de kosten van schuldbemiddeling ‘niet of slechts ten dele’ aan de schuldenaar worden doorberekend. In lijn met de reeds jaren geldende praktijk dienen de kosten van schuldbemiddeling ten laste van de aflossingscapaciteit te worden gebracht.

De kosten van de behandelingsperiode (de periode tussen het indienen van het verzoek tot schuldregeling en het ingaan van een schuldbemiddeling), mogen noch bij de schuldenaar noch bij de schuldeisers in rekening worden gebracht.

Artikel 13

Er bestaat een aantal gemeentelijke en particuliere fondsen waaruit uitkeringen worden gedaan aan mensen met bijvoorbeeld huurschulden, omdat de gemeente er belang bij heeft huisuitzetting te voorkomen.

Uitgangspunt blijft dat al hetgeen de schuldenaar direct of indirect ter beschikking komt, aan alle schuldeisers ten goede komt. Artikel 13 sluit aan bij de praktijk. Daarbij kan van gelijkberechtiging van schuldeisers worden afgeweken als het fonds, op grond van haar specifieke doelstellingen, aan de uitkering nadrukkelijk de voorwaarde verbindt, dat deze dient ter delging van één bepaalde schuld, nádat schuldsanering of –bemiddeling heeft plaatsgevonden.

Heeft de uitkering plaatsgevonden vóór de aanvang van de schuldregeling, dan is de desbetreffende schuld gedelgd en speelt die verder geen rol bij de schuldregeling.

In de praktijk komt het ook voor dat familie bereid is bepaalde schulden te voldoen, bijvoorbeeld om de levering van ‘betaal-TV’, mobiele telefoon e.d. veilig te stellen of om te voorkomen dat een gefinancierd goed wordt terug genomen. Hier geldt wel nadrukkelijk het principe van gelijkberechtiging, zodat dergelijke uitkeringen aan alle schuldeisers ten goede komen.

Een uitzondering wordt gemaakt in geval van een – te controleren – schuldovername (bijvoorbeeld als familie een huurschuld betaalt om huisuitzetting te voorkomen), mits de totale schuldenlast daardoor niet toeneemt.

Artikel 14

Dit artikel biedt een schuldeiser de mogelijkheid zich bij structurele problemen met een bepaalde gemeentelijke kredietbank of een ander NVVK-lid dat zich met schuldregeling bezig houdt, tot het dagelijks bestuur van de NVVK te wenden.

Onder 'structureel' wordt ook verstaan de situatie dat het desbetreffende lid in een bepaald geval de Gedragscode zodanig interpreteert, dat een principe-uitspraak van een hoger orgaan gerechtvaardigd is.

Het dagelijks bestuur kan de Vaste Commissie Kwaliteitszorg belasten met een onderzoek. Teneinde de kwaliteit van de schuldregeling op basis van de Gedragscode Schuldregeling te waarborgen, geeft dit artikel de Vaste Commissie Kwaliteitszorg namens het dagelijks bestuur van de NVVK de bevoegdheid onderzoek uit te voeren bij de gemeentelijke kredietbanken en andere schuldregelende NVVK-leden.

De Vaste Commissie brengt over haar bevindingen verslag uit aan het dagelijks bestuur en adviseert over de eventueel op te leggen sanctie(s).

Artikel 15

De leden van de Nederlandse Vereniging voor Volkskrediet zijn gebonden aan de statuten en reglementen van de vereniging. Dit betekent, dat de Gedragscode Schuldregeling bindend is.

AJBZ/EL
10.02.2003
2047