



Wijziging van Leidraad Invordering 2008

*Directoraat-generaal Belastingdienst/Corporate Dienst Vaktechniek
Besluit van 28 september 2022, nr. 2022-226090*

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit wijzigt het besluit van 12 juni 2008, nr. CPP2008/1137M. De wijziging betreft diverse wijzigingen van het uitstelbeleid, met name voor ondernemers met betalingsproblemen. Daarnaast wordt van de gelegenheid gebruik gemaakt om een wijziging in het beleid voor het afgeven van verklaringen over het betalingsgedrag door te voeren. Tot slot wordt ook een nieuw artikel ingevoerd als redactionele wijziging.

ARTIKEL I

Het besluit van 12 juni 2008, nr. CPP2008/1137M, laatstelijk gewijzigd bij besluit van 25 juli 2022, nr. 2022-196575 wordt als volgt gewijzigd:

A

De eerste en tweede alinea na de opsomming in artikel 1.1.5 vervallen.

B

Na artikel 1.1.5 wordt het volgende nieuwe artikel ingevoegd.

1.1.5a. Toepassing artikel 4:84 Awb

Artikel 4:84 Awb is van overeenkomstige toepassing bij de invordering van rijksbelastingen. Op grond hiervan is het onder omstandigheden mogelijk om af te wijken van beleidsregels zoals die zijn opgenomen in een beleidsbesluit dat van toepassing is voor de praktijk van de ontvanger, zoals deze leidraad. Afwijking van beleidsregels is gerechtvaardigd als toepassing van die regels voor een of meer belanghebbenden gevolgen zou hebben, die vanwege bijzondere omstandigheden onevenredig zijn in verhouding tot de doelen die de beleidsregels dienen.

Toepassing van artikel 4:84 Awb zal slechts bij hoge uitzondering aan de orde zijn. Het afwijken van beleidsregels leidt in de regel immers tot schending van het gelijkheidsbeginsel. Er moet dus sprake zijn van daadwerkelijk bijzondere omstandigheden waardoor onverkorte toepassing van de beleidsregels onevenredig nadeel voor de betrokkene zou opleveren. Dit criterium gaat aanzienlijk verder dan een belangenafweging als bedoeld in artikel 3:4 Awb.

C

Artikel 1.1.12 wijzigt als volgt:

1. De eerste zin van de eerste alinea wordt vervangen door:

Op verzoek van de belanghebbende of zijn gemachtigde geeft de ontvanger een verklaring af over het betalingsgedrag van de belanghebbende. De verklaring ziet op formele belastingschulden of andere vorderingen ten name van de belanghebbende waarvan de invordering aan de ontvanger is opgedragen op het moment van afgifte van de verklaring. De verklaring biedt geen garantie dat de materieel verschuldigde belastingen tot het moment van afgifte van de verklaring volledig zijn voldaan.

2. Aan de eerste alinea van artikel 1.1.12 wordt het volgende toegevoegd:

Op de procedure voor de afgifte van de verklaring en op de inhoud ervan, is het bepaalde in artikel 35.12 van deze leidraad van overeenkomstige toepassing.

D

De eerste en laatste alinea van artikel 25.4.2 vervallen.



E

Aan het einde van de eerste alinea van artikel 25.5.1, wordt de volgende zin toegevoegd:

Als voor de belastingschuld waarvoor om uitstel van betaling wordt verzocht, al uitstel van betaling op grond van artikel 25.5.3 is genoten, is de maximale looptijd van de betalingsregeling twaalf maanden, gerekend vanaf de datum waarop de betalingsregeling op grond van artikel 25.5.3 is toegekend.

F

De zin na de opsomming in artikel 25.5.3 vervalt.

G

De laatste zin van de eerste alinea van artikel 25.5.4 vervalt.

H

Artikel 25.6.1 wijzigt als volgt:

1. De tweede alinea vervalt.

2. De betalingsregeling heeft een looptijd van ten hoogste twaalf maanden, te rekenen vanaf de datum waarop de ontvanger de betalingsregeling bij beschikking toestaat. Als voor de belastingschuld waarvoor om uitstel van betaling wordt verzocht, al uitstel van betaling op grond van artikel 25.6.2d is genoten, is de maximale looptijd van de betalingsregeling twaalf maanden, gerekend vanaf de datum waarop de betalingsregeling op grond van artikel 25.6.2d is toegekend.

I

De tweede alinea van artikel 25.6.2 komt te luiden:

De ontvanger kan bij het verlenen van een betalingsregeling zekerheid eisen (zie artikel 25.1.13). Dit zal hij in ieder geval doen als het aangifte- en betalingsgedrag van de belastingschuldige in het verleden, of de aard of de omvang van de belastingschuld waarvoor om uitstel wordt verzocht, daartoe aanleiding geeft. Uitgangspunt voor de hoogte van de zekerheid is de hoogte van de schuld waarvoor uitstel is verzocht.

J

Artikel 25.6.2a wijzigt als volgt:

1. De eerste zin komt te luiden:

Als een ondernemer (hoofdzakelijk) door een oorzaak die buiten zijn invloed ligt in tijdelijke liquiditeitsproblemen is gekomen, kan de ontvanger desgevraagd uitstel voor een langere periode verlenen.

2. Na de opsomming wordt de volgende alinea ingevoegd:

Als de totale belastingschuld ten tijde van de ontvangst van het verzoek om uitstel, minder dan € 20.000 bedraagt, kan de ondernemer volstaan met een eigen verklaring. De ondernemer moet daarin aannemelijk maken dat aan de eisen onder a. tot en met d. wordt voldaan.

K

Artikel 25.6.2c vervalt.

L

Artikel 25.6.2d wijzigt als volgt:

1. Onderdeel f komt te luiden:



Er is geen sprake van een aangifteverzuim voor de belastingschuld waarvoor om uitstel van betaling wordt verzocht.

2. De eerste zin na de opsomming vervalt.

ARTIKEL II

Dit besluit treedt op 1 oktober 2022 in werking. Dit besluit zal met de toelichting in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 28 september 2022

*De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
H.G. Roodbeen
hoofddirecteur Fiscale en Juridische zaken*



TOELICHTING

Artikel I, onderdelen A en B betreffen wijzigingen van redactionele en technische aard van artikel 1.1.5 en de introductie van artikel 1.1.5a zodat het beleid over de toepassing van artikel 4:84 Awb, prominenter tot uiting komt in deze leidraad.

Met de toepassing van artikel 4:84 Awb kan de ontvanger onder bijzondere omstandigheden in individuele gevallen afwijken van de beleidsregels zoals die zijn opgenomen in deze leidraad, of in een ander beleidsbesluit waarin beleidsregels voor de ontvanger zijn opgenomen. De bepaling kan worden toegepast als het onverkort vasthouden aan de beleidsregels vanwege bijzondere omstandigheden van het geval tot onevenredige gevolgen zou leiden voor de betrokkene die niet in verhouding staan tot het doel wat met de betreffende beleidsregel wordt beoogd. Dit geldt ook als de gevolgen op zichzelf al waren voorzien bij de totstandkoming van de beleidsregel.¹ Ook voorziene omstandigheden kunnen er namelijk op zichzelf of in samenhang met andere omstandigheden toe leiden dat onverkorte toepassing van beleidsregels onevenredige gevolgen met zich meebrengt voor een betrokkene. Ik vind het daarom belangrijk dat het voor de Belastingdienst en betrokkenen duidelijk is dat in individuele gevallen waarbij zich bijzondere omstandigheden voordoen niet onverkort hoeft te worden vastgehouden aan de beleidsregels zoals ze in een beleidsbesluit zijn geformuleerd. Dit wil echter niet zeggen dat de ontvanger altijd kan afwijken van beleidsregels. Afwijking van beleidsregels leidt in de regel immers tot rechtsongelijkheid. Dat moet zoveel mogelijk worden voorkomen. Zoals gezegd is afwijking van beleidsregel ex artikel 4:84 Awb alleen mogelijk als de omstandigheden bijzonder zijn en als de gevolgen van het onverkort vasthouden aan een bepaalde beleidsregel door die bijzondere omstandigheden onevenredig zijn in verhouding tot de met de beleidsregel te dienen doelen.²

Artikel I, onderdeel C, wijzigt artikel 1.1.12. Deze wijziging is bedoeld om een verzoek om een algemene verklaring van betalingsgedrag voortaan te toetsen aan dezelfde voorwaarden als waar de specifieke verklaringen ten behoeve van de inleners- (artikel 34.7), respectievelijk ketenaansprakelijkheid (artikel 35.12) aan worden getoetst. Hiermee wordt uniformiteit bereikt en duidelijkheid geboden over de voorwaarden waaronder de algemene verklaring van betalingsgedrag wordt afgegeven.

Artikel I, onderdeel D, wijzigt artikel 25.4.2. Bij de eerdere wijziging van dit artikel³ werd het mogelijk gemaakt een betalingsregeling als bedoeld in artikel 25.5 of artikel 25.6 toe te kennen voor naheffingsaanslagen motorrijtuigenbelasting met een uiterste betaaldatum van uiterlijk 30 september 2022. Door deze wijziging krijgt de eerdere tijdelijke wijziging van dit artikel een permanent karakter, zoals eerder is aangekondigd.⁴ Hierdoor kan de ontvanger voor naheffingsaanslagen motorrijtuigenbelasting, betalingsregelingen blijven toekennen.

Hoewel ik van mening ben dat de motorrijtuigenbelasting behoort tot de kosten die per definitie samenhangen met het houden van een motorrijtuig, blijkt uit signalen uit de praktijk dat het niet kunnen toekennen van een betalingsregeling anders dan kort uitstel van betaling voor deze belasting, voor onwenselijke knelpunten kan zorgen. Daarom verlaat ik met deze wijziging het beleidsmatige standpunt dat er geen uitstel van betaling kan worden verleend voor naheffingsaanslagen motorrijtuigenbelasting. Met het mogelijk maken van betalingsregelingen voor naheffingsaanslagen motorrijtuigenbelasting, draagt de Belastingdienst bij aan het voorkomen en oplossen van problematische schulden bij natuurlijke personen en kan de Belastingdienst meer betaling uit eigen beweging stimuleren. Dit sluit aan bij de uitgangspunten die gelden voor de herijking van de invorderingsstrategie, zoals ik die in mijn brief van 25 maart 2022 met de Tweede Kamer heb gedeeld.⁵

Als de ontvanger eenmaal een betalingsregeling toekent voor naheffingsaanslagen motorrijtuigenbelasting, zal hij vanzelfsprekend de voorwaarde stellen dat de belastingschuldige nieuw opkomende verplichtingen stipt moet bijhouden (zie de artikelen 25.5.2 en 25.6.2). Vanwege het feit dat de motorrijtuigenbelasting behoort tot telkens terugkomende fiscale verplichtingen, is deze voorwaarde temeer van belang als een betalingsregeling wordt toegekend voor naheffingsaanslagen motorrijtuigenbelasting. De betalingsachterstand blijft door het bijhouden van nieuw opkomende verplichtingen namelijk beter beheersbaar en overzichtelijker, zodat een betalingsregeling ook daadwerkelijk een oplossing kan zijn voor tijdelijke betalingsproblemen.

Artikel I, onderdeel E, wijzigt artikel 25.5.1. Deze wijziging hangt samen met het vervallen van het beleid in artikel 25.5.4, dat de ontvanger geen uitstel van betaling kon verlenen, als de belastingschul-

¹ Vgl. ABRvS, 26-10-2016, nr. 201507715/1/A3, r.o. 4.3, ECLI:NL:RVS:2016:2840.

² Vgl. Kamerstukken II 1993/94, 23 700, nr. 3, p. 122–124 (MvT).

³ Besluit van 21 december 2021, nr. 2021–239396. Stcrt. 2021, 50949.

⁴ Brief van 1 juli 2022, nr. 2022-0000176609, Kamerstukken II 2021/22, 31 066, nr.1067.

⁵ Kamerstukken II, 2021/22, 24 515, nr. 619, p. 2.



dige eerder kort uitstel van betaling had genoten. Om te voorkomen dat betalingsregeling op betalingsregeling wordt gestapeld, wordt geregeld dat als uitstel van betaling is toegekend op grond van artikel 25.5.3, de maximale periode die een betalingsregeling mag duren op grond van artikel 25.5.1 twaalf maanden zal zijn, gerekend vanaf de datum waarop de betalingsregeling op grond van artikel 25.5.3 is toegekend.

Artikel I, onderdeel F, regelt het vervallen van het gevoerde tijdelijke beleid in artikel 25.5.3 voor kort uitstel van betaling voor naheffingsaanslagen in de motorrijtuigenbelasting voor particulieren.

Artikel I, onderdelen G en K, betreffen het vervallen van het beleid in de artikelen 25.5.4, respectievelijk 25.6.2c, dat de ontvanger geen uitstel van betaling verleent, als de belastingschuldige eerder kort uitstel van betaling heeft genoten. Uit signalen uit de praktijk is mij gebleken dat het bedoelde beleid tot onnodige knelpunten leidt. De Belastingdienst kan met deze wijziging bovendien een meer persoonsgerichte benadering hanteren en een bijdrage leveren aan het voorkomen en oplossen van problematische schulden.⁶

Artikel I, onderdeel H, wijzigt artikel 25.6.1, waarmee de eerdere tijdelijke wijziging⁷ van dit artikel permanent is geworden. In mijn brief van 1 juli 2022 heb ik onder meer aangegeven dat de Belastingdienst ten aanzien van ondernemers van oudsher een stringent uitstelbeleid voert.⁸ Een belangrijke reden voor dit beleid is het risico van concurrentievervalsing. Dit stringente beleid uitte zich onder meer in artikel 25.6.1, waarin de maximale looptijd van een betalingsregeling (twaalf maanden) werd gerekend vanaf het moment dat de belastingaanslag betaald had moeten zijn. Met deze wijziging worden de mogelijkheden van een betalingsregeling verruimd; ook in situaties waarin de ondernemer, door omstandigheden, een verzoek om uitstel laat indient, kan de ontvanger een betalingsregeling van twaalf maanden toekennen. Dit is een tegemoetkoming voor ondernemers, maar ook een verlichting van de uitvoeringslasten. Naar verwachting zal er minder vaak administratief beroep worden ingesteld. Bovendien geldt voor de totale belastingschuld dezelfde einddatum, hetgeen zowel voor de ondernemer als voor de Belastingdienst tot een vereenvoudiging leidt. Tot slot wordt ook geregeld dat als kort telefonisch uitstel is genoten op grond van artikel 25.6.2d, de maximale looptijd van een betalingsregeling twaalf maanden is, gerekend vanaf de datum waarop het kort uitstel is toegekend. Zie voor dit laatste verder de toelichting bij artikel I, onderdeel E.'

Artikel I, onderdeel I wijzigt artikel 25.6.2, zodat de ontvanger bij het beoordelen van een verzoek om een betalingsregeling, beter rekening kan houden met de situatie van ondernemers met betalingsproblemen. Vanwege het uitgangspunt van de Belastingdienst dat burgers en bedrijven centraal staan en de maatschappelijke wens om meer ruimte voor maatwerk te bieden, heeft het kabinet bij brief van 1 juli 2022 aangegeven van oordeel te zijn dat het stringente fiscale uitstelbeleid op enkele onderdelen een structurele versoepeling behoeft en deze maatregel aangekondigd.⁹ Daarnaast is uit signalen van de praktijk en het rapport 'Burgers beter beschermd' van de commissie praktische rechtsbescherming gebleken dat behoefte bestaat aan een discretionaire bevoegdheid van de ontvanger ten aanzien van het eisen van volledige zekerheid als voorwaarde voor het toekennen van een betalingsregeling aan ondernemers.¹⁰ Deze behoefte bestaat zowel bij de Belastingdienst als bij ondernemers. Met deze wijziging wordt geregeld dat de ontvanger beoordeelt of het in de gegeven omstandigheden noodzakelijk is om (volledige) zekerheid te eisen als voorwaarde voor het toekennen van een betalingsregeling. Daarbij zullen het aangifte- en betalingsgedrag uit het verleden, de aard van de belastingschuld en de hoogte van de belastingschuld in ieder geval aanleiding kunnen zijn om (volledige) zekerheid te eisen. Voor de volledigheid merk ik op dat deze omstandigheden op zichzelf al een reden zouden kunnen zijn voor de Belastingdienst om zekerheid te eisen, net zoals dat de in artikel 25.2.5 genoemde omstandigheden bij uitstel van betaling in verband met bezwaar tegen een belastingaanslag, of de in artikel 25.5.2 genoemde omstandigheden bij uitstel van betaling voor particulieren, op zichzelf telkens aanleiding zijn om zekerheid te eisen. Anders dan bij die soorten uitstel, kan de ontvanger echter ook (volledige) zekerheid eisen vanwege alleen de hoogte van de belastingschuld om financiële risico's zoveel mogelijk te beperken. Anders dan bij uitstel van betaling in verband met bezwaar of een betalingsregeling voor particulieren, hoeft de hoogte van de belastingschuld niet gerelateerd te worden aan de op dat moment bekende verhaalsmogelijkheden bij de ondernemer. Het uitgangspunt bij een betalingsregeling voor ondernemers is nadrukkelijk niet dat er geen zekerheid wordt gevraagd, maar dat de ontvanger (volledige) zekerheid als eis stelt als hij dat in de gegeven omstandigheden noodzakelijk acht. Dat kunnen ook andere omstandigheden zijn dan de omstandigheden die in artikel 25.6.2 zijn genoemd. Vanwege de aard van de belastingschulden die

⁶ Zie ook noot 5.

⁷ Besluit van 29 april 2022, nr. 2022 – 121239, Stcrt. 2022, 12325.

⁸ Zie noot 4.

⁹ Zie noot 4.

¹⁰ Bijlage bij Kamerstukken II, 2021/22, 31 066, nr. 820.



ondernemers moeten betalen en het risico op concurrentievervalsing, kan de ontvanger dus in meer gevallen (volledige) zekerheid eisen dan bij uitstel van betaling voor particulieren of uitstel van betaling in verband met bezwaar.

Artikel I, onderdeel J wijzigt artikel 25.6.2a, zodat de ontvanger meer maatwerk kan toepassen bij een verzoek om uitstel van betaling van een ondernemer in verband met bijzondere omstandigheden. Zo kan de ontvanger nog beter rekening houden met de financiële en feitelijke situatie van in de kern levensvatbare ondernemingen met betalingsproblemen die (hoofdzakelijk) het gevolg zijn van bijzondere omstandigheden waar de ondernemer geen invloed op heeft. Subonderdeel 1 is enerzijds een technische wijziging die samenhangt met de wijziging van artikel 25.6.2. Omdat de ontvanger daardoor niet meer verplicht is in alle gevallen volledige zekerheid te eisen, is het niet meer nodig om dit nog expliciet in artikel 25.6.2a op te nemen. Anderzijds wordt met subonderdeel 1 '(hoofdzakelijk)' toegevoegd aan de eerste zin. Dit is een redactionele wijziging om beter tot uiting te laten komen dat het moet gaan om betalingsproblemen die in ieder geval hoofdzakelijk of geheel zijn veroorzaakt door een omstandigheid die buiten de directe invloedssfeer van de ondernemer ligt. Het kan immers ook voorkomen dat een ondernemer ook door andere omstandigheden al betalingsproblemen heeft, maar dat deze aanmerkelijk erger zijn geworden door een oorzaak buiten de invloedssfeer van de ondernemer. Het is in die gevallen passend dat een ondernemer in beginsel in aanmerking kan komen voor uitstel van betaling op grond van artikel 25.6.2a.

Met subonderdeel 2 is verder geregeld dat de ontvanger pas om een derdenverklaring zal verzoeken als de geformaliseerde belastingschuld ten tijde van het verzoek om uitstel van betaling € 20.000 of hoger is. Hiermee wordt aangesloten bij het tijdens de coronacrisis gevoerde beleid, zodat wordt voorkomen dat ondernemers met een relatief geringe schuld onevenredige kosten moeten maken om in aanmerking te komen voor deze regeling.¹¹

Artikel I, onderdeel L, betreft een wijziging van het kort uitstel van betaling voor ondernemers in artikel 25.6.2d.

Subonderdeel 1 betreft een redactionele wijziging, zodat het voor de ontvanger duidelijker is dat de beoordeling of sprake is van een aangifteverzuim uitsluitend ziet op de belastingschuld waarvoor uitstel van betaling wordt verzocht. Er is geen beleidswijziging beoogd.

Subonderdeel 2 regelt het vervallen van het gevoerde tijdelijke beleid voor kort uitstel van betaling voor naheffingsaanslagen in de motorrijtuigenbelasting.

Artikel II regelt de datum van inwerkingtreding van de onderhavige wijziging(en). Deze datum is gesteld op 1 oktober 2022. Dit besluit is na de inwerkingtreding terstond uitgewerkt en bevat daarom geen vervalbepaling.¹²

*De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
H.G. Roodbeen
hoofddirecteur Fiscale en Juridische zaken*

¹¹ Zie ook in dit verband de brief waarnaar in noot 4 wordt verwezen.

¹² Zie Aanwijzing 6.25 Aanwijzingen voor de regelgeving (Stcrt. 1992, 230).