

## LEIDRAAD INVORDERING BsGW, BELASTINGSAMENWERKING GEMEENTEN EN WATERSCHAPPEN

### Artikel 1. Inleiding en Toepassingsgebied

Dit artikel bevat de inleiding van de Leidraad Invordering 2008 en het beleid over het toepassingsgebied zoals opgenomen in artikel 1 van de Invorderingswet 1990.

#### 1.1 Inleiding

Voor u ligt de "Leidraad Invordering BsGW". Net als de Leidraad invordering 2008 van het Rijk (hierna: Rijksleidraad) bevat de Leidraad Invordering enkel beleidsregels. Werkinstructies zijn niet opgenomen. Bij de opmaak van deze Leidraad is aansluiting gezocht bij de Rijksleidraad. Het betreft echter geen kopie. Daar waar noodzakelijk hebben wij bepalingen toegevoegd of aangepast aan de situatie van BsGW, die afwijken van de Rijksleidraad.

#### Opzet van de Leidraad

Voor de indeling in artikelen en sub artikelen is aangesloten bij de Invorderingswet 1990 en de Rijksleidraad. Sommige artikelen uit de Invorderingswet 1990 en onderdelen van de Rijksleidraad treft u echter niet aan. Reden hiervoor is dat deze onderdelen en artikelen niet van toepassing zijn voor BsGW. Dit is aangegeven met de opmerking: "Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW." Dit is gedaan om de nummering van de originele Rijksleidraad niet te veranderen. De (halfjaarlijkse) wijzigingen van het Ministerie van Financiën kunnen dan sneller gevonden en veranderd worden.

Vanwege de leesbaarheid gebruiken wij in deze Leidraad het begrip "ontvanger" in plaats van de wettelijke term "gemeenteambtenaar belast met de invordering van gemeentelijke belastingen" en "ambtenaar van het waterschap belast met de invordering van waterschapsbelastingen". Om dezelfde reden wordt in deze Leidraad het begrip "inspecteur" gebruikt in plaats van de wettelijke term "gemeenteambtenaar belast met de heffing van gemeentelijke belastingen" en "de daartoe aangewezen ambtenaar van het waterschap".

#### Lijst met gebruikte afkortingen

Awb: Algemene wet bestuursrecht

Awir: Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen

AWR: Algemene wet inzake rijksbelastingen

BsGW: Belastingssamenwerking Gemeenten en Waterschappen

BW: Burgerlijk Wetboek

FW: Faillissementswet

MSNP: Minnelijke schuldsanering natuurlijke personen

Rv: Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering

Sr: Wetboek van Strafrecht

Sv: Wetboek van Strafvordering

UWV: Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen

WHOA: Wet homologatie onderhands akkoord

WSF: Wet Studiefinanciering 2000

WSNP: Wettelijke schuldsanering natuurlijke personen

Pw: Participatiewet

#### 1.1.2 Definities

Algemeen bestuur: het algemeen bestuur van BsGW.

Belastingdeurwaarder: de door het dagelijks bestuur aangewezen ambtenaar van BsGW als bedoeld in artikel 232 lid 4 sub d Gemeentewet en artikel 124 lid 5 sub d Waterschapswet.

Belastingverordening: de verordening tot de heffing en invordering van belasting of rechten van het algemeen bestuur en gemeenteraden van de deelnemers aan de gemeenschappelijke regeling BsGW.

Beleids/uitvoeringsregels: beleids/uitvoeringsregels in de zin van titel 4:3 Awb op het gebied van de heffing en invordering van belastingen en de uitvoering van de Wet waardering onroerende zaken.

Besluit (het): het Uitvoeringsbesluit Invorderingswet 1990.

Hoger beroep: Hoger beroep bij een gerechtshof dan wel, als beroep in cassatie bij hoge raad is ingesteld, cassatieberoep.

Dagelijks bestuur: het dagelijks bestuur van BsGW.

Echtgenoot: bedoeld in artikel 3 Wet investering in Jongeren.

Inspecteur: de door het dagelijks bestuur aangewezen ambtenaar van BsGW, als bedoeld in artikel 232 lid 4 sub a Gemeentewet en artikel 124 lid 5 sub a Waterschapswet, bevoegd tot het heffen van belastingen, en tot de uitvoering van de Wet waardering onroerende zaken.

Negatieve definitieve aanslag: de aanslag als bedoeld in artikel 15 AWR, waarbij de aldaar bedoelde verrekeningen hebben geleid tot een per saldo negatief bedrag.  
Negatieve voorlopige aanslag: de aanslag als bedoeld in artikel 13 lid 1 AWR tot een negatief bedrag.  
Ondernemer: de belastingschuldige die een onderneming drijft of zelfstandig een beroep uitoefent.  
Ontvanger: de door het dagelijks bestuur van BsGW aangewezen ambtenaar van BsGW als bedoeld in artikel 232 lid 4 sub b Gemeentewet en artikel 124 lid 5 sub b Waterschapswet, bevoegd tot de invordering van belastingen.  
Particulier: de belastingschuldige die niet als ondernemer wordt aangemerkt.  
Regeling (de): de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990.  
Voorlopige teruggaaf: de aanslag als bedoeld in artikel 13 lid 2 AWR.  
Voorzitter: de voorzitter van het algemeen dan wel het dagelijks bestuur van BsGW.  
Wet (de): Invorderingswet 1990 (de wet van 30 mei 1990 inzake de invordering van rijksbelastingen zoals nadien gewijzigd).  
Onder de overige in deze Leidraad gebruikte begrippen wordt hetzelfde verstaan als de wet daaronder verstaat.

### **1.1.3 Reikwijdte beleidsvoorschriften**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **1.1.4 Aansprakelijkgestelden en andere derden**

De invordering met betrekking tot aansprakelijkgestelden en andere derden vindt voor een groot deel op overeenkomstige wijze plaats als de invordering met betrekking tot belastingschuldigen. Omwille van de leesbaarheid is vermeden steeds de aansprakelijkgestelden en andere derden te noemen, zonder dat hiermee wordt beoogd de toepasselijkheid van die voorschriften te beperken.

### **1.1.5 Awb en algemene beginselen van behoorlijk bestuur**

In de invordering wordt zoveel mogelijk gehandeld in overeenstemming met de Awb en het Besluit Fiscaal bestuursrecht, ondanks het feit dat artikel 3:40, titels 4.1 tot en met 4.3, artikel 4:125, titel 5.2, de hoofdstukken 6 en 7 en afdeling 10.2.1 Awb niet van toepassing zijn op de wet.

Dit betekent onder meer dat de beslistermijnen uit de Awb inclusief de mogelijkheden tot verlenging van toepassing zijn, tenzij de wet, de regeling of deze Leidraad anders bepaalt. Voor beschikkingen op aanvraag geldt daarom een termijn van acht weken met de mogelijkheid hiervan af te wijken door een redelijke termijn te noemen (zie artikel 4:13, 4:en 4:15 Awb).

Voor besluiten bij kwijtschelding geldt een termijn van 90 dagen.

Voor het beslissen op bezwaarschriften geldt een verdagingstermijn van maximaal zes weken en de mogelijkheid tot verder uitstel in gezamenlijk overleg (artikel 7:10 Awb). Voor het beslissen op beroepschriften bij administratief beroep geldt een verdagingstermijn van maximaal zes weken en de mogelijkheid tot verder uitstel in gezamenlijk overleg (artikel 7:24 Awb).

Het uitgangspunt met betrekking tot de Awb-conforme werkwijze geldt niet voor de regeling inzake de dwangsom bij niet tijdig beslissen (artikel 4:17 Awb)<sup>5</sup>. Het laatste betekent dat bij de uitvoering van de wet de dwangsom uitsluitend van toepassing is op de volgende gevallen:

- bezwaarschriften tegen beschikkingen invorderingsrente als bedoeld in artikel 30, eerste lid, van de wet;
- bezwaarschriften tegen beschikkingen ambtshalve kwijtschelding als bedoeld in artikel 26a van de wet;
- bezwaarschriften tegen beschikkingen aansprakelijkstelling als bedoeld in artikel 49, eerste lid, van de wet;
- bezwaar- en beroepschriften als bedoeld in artikel 7, eerste lid, van de Kostenwet invordering rijksbelastingen.
- bezwaarschriften tegen beschikkingen kostenvergoeding bij een onrechtmatig opgelegde verplichting als bedoeld in artikel 62a, eerste lid, van de wet;
- bezwaarschriften tegen beschikkingen bestuurlijke boete als bedoeld in artikel 63b van de wet.

Naast het zoveel mogelijk handelen in overeenstemming met de Awb moet de ontvanger bij zijn handelen de algemene beginselen van behoorlijk bestuur in acht te nemen, ook als sprake is van privaatrechtelijke handelingen (beslag, executoriale verkoop en dergelijke). Dit betekent onder meer dat als de belastingschuldige aannemelijk heeft gemaakt dat er gegronde twijfels zijn bij de verschuldigdheid van een onherroepelijk geworden belastingaanslag, de ontvanger desgevraagd de belastingaanslag marginaal toetst.

#### **1.1.5a Toepassing artikel 4:84 Awb**

Artikel 4:84 Awb is van overeenkomstige toepassing bij de invordering van belastingen. 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.

#### **1.1.5b Marginale toetsing**

Als de belastingschuldige in zijn verzoek aan de BsGW aannemelijk maakt dat er gegronde twijfels bestaan over de verschuldigdheid van een onherroepelijk geworden belastingaanslag, toetst de ontvanger de belastingaanslag marginaal. Onder een onherroepelijk vaststaande belastingaanslag wordt in dit verband verstaan een belastingaanslag waartegen geen bezwaar of beroep meer openstaat en waarbij evenmin een ambtshalve beoordeling mogelijk is in verband met termijnoverschrijding. Als bij de marginale toetsing blijkt dat een belastingaanslag geheel of gedeeltelijk in materiële zin niet verschuldigd kan worden geacht, neemt de ontvanger in zoverre geen invorderingsmaatregelen. Onder invorderingsmaatregelen worden niet alleen dwangmaatregelen begrepen zoals de tenuitvoerlegging van een dwangbevel, maar ook de verrekening van een belastingaanslag met belastingteruggaven. Als de ontvanger invorderingsmaatregelen heeft genomen na indiening van het verzoek tot marginale toetsing, corrigeert hij de afboekingen op de belastingaanslag voor zover deze belastingaanslag niet materieel verschuldigd kan worden geacht. Wanneer het afboekingen betreffen die zien op de periode van vóór de ontvangst van het verzoek dan wel betalingen betreffen die de belastingschuldige uit eigen beweging heeft gedaan, corrigeert de ontvanger dit voor zover dat in redelijkheid nog mogelijk is. De ontvanger wijst het verzoek van belastingschuldige af als de inspecteur een tijdig verzoek voor ambtshalve beoordeling ook zou hebben afgewezen.

#### **1.1.5c Verzoekschriften aan andere instellingen**

De ontvanger houdt de invordering aan als er een verzoekschrift is ingediend bij Zijne Majesteit de Koning, de Commissie voor de Verzoekschriften en Burgerinitiatieven uit de Tweede Kamer of de Commissie voor de Verzoekschriften uit de Eerste Kamer der Staten-Generaal, de Nationale ombudsman of het Ministerie van Financiën tot op dat verzoekschrift is beslist. De ontvanger houdt de invordering ook aan als de Belangenbehartiger een casus in behandeling heeft genomen. De ontvanger doet dit tot het moment waarop behandeling van de casus door de Belangenbehartiger definitief is afgerond. Als naar het oordeel van de ontvanger aanwijzingen bestaan dat door het niet direct aanvangen of vervolgen van de invordering de belangen van de Staat worden geschaad, kan de ontvanger na voorafgaande toestemming van het ministerie toch invorderingsmaatregelen treffen.

#### **1.1.6 Keuze uit verschillende invorderingsmaatregelen**

Als de invordering op verschillende manieren kan plaatsvinden, heeft de eenvoudigste, snelste en minst kostbare wijze voor BsGW de voorkeur.

#### **1.1.7 Invorderingsmaatregelen tegen grote bedrijven**

Als de ontvanger invorderingsmaatregelen wil treffen die het voortbestaan kunnen bedreigen van een bedrijf met meer dan vijftig werknemers, dan vraagt hij daartoe toestemming van het dagelijks bestuur van BsGW. Onder een bedrijf wordt in dit verband ook verstaan een geheel van bij elkaar behorende bedrijven of een zelfstandig uitgeoefend beroep. De ontvanger kan bij met redenen omkleed besluit hiervan afwijken

Beslaglegging hoeft niet het hiervoor bedoelde effect te hebben, als de ontvanger op een zodanige wijze kan handelen dat derden daarvan geheel onwetend blijven.

De ontvanger vraagt altijd toestemming 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 ontvanger aan een schuldeiser zodanige inlichtingen omtrent openstaande belastingaanslagen verstrekt, dat deze kunnen dienen als steunvorderingen bij het aanvragen van faillissement door die schuldeiser.

#### **1.1.8 Voor de invordering minder geschikte dagen**

De ontvanger zal geen invorderingsmaatregelen nemen tegen particulieren op dagen die daarvoor minder geschikt kunnen worden geacht, als die maatregelen zonder bezwaar naar een later tijdstip kunnen worden verschoven.

Deze terughoudendheid geldt bij ondernemers slechts voor zover sprake is van invorderingsmaatregelen die betrekking hebben op bezittingen die tot de privésfeer kunnen worden gerekend.

Voor invordering minder geschikte dagen zijn met name:

- de Nieuwjaarsdag, de Christelijke tweede Paas- en Pinksterdag, de beide Kerstdagen, de Hemelvaartsdag, de dag waarop de verjaardag van de Koning wordt gevierd, de vijfde mei en de Goede Vrijdag, alle met inbegrip van de daaraan voorafgaande en de daarop volgende dag;
- regionaal vrij algemeen erkende feest- en gedenkdagen met inbegrip van de daaraan voorafgaande en de daarop volgende dag;
- de dagen tussen de beide Kerstdagen en Nieuwjaarsdag.

### **1.1.9 Binnenkomst van bescheiden**

Als aan het indienen van bepaalde bescheiden rechtsgevolgen zijn verbonden dan wel rechten kunnen worden ontleend, dan geldt als datum van binnenkomst van die stukken de datum van binnenkomst bij BsGW.

Dit geldt ook als dergelijke bescheiden worden ingediend bij een andere autoriteit waarvan de indiener meende - en redelijkerwijs kon menen - dat deze autoriteit de tot ontvangst bevoegde instantie was. Als de ontvanger in de tussentijd heeft verrekend of dwangmaatregelen heeft genomen ter invordering van de belastingsschuld, dan blijven deze gehandhaafd als hij niet van de indiening op de hoogte was en er redelijkerwijs ook niet van op de hoogte kon zijn. Onder dwangmaatregelen moeten in dit verband worden verstaan: alle maatregelen in het kader van de dwanginvordering respectievelijk invordering langs civielrechtelijke weg, en het aansprakelijk stellen van derden.

### **1.1.10 Positie belastingdeurwaarder**

Belastingdeurwaarder is de door het dagelijks bestuur aangewezen ambtenaar van BsGW als bedoeld in artikel 232 lid 4 sub d Gemeentewet en artikel 124 lid 5 sub d Waterschapswet. In de uitoefening van zijn functie is de belastingdeurwaarder bestuursorgaan in de zin van de Awb, dan wel handelt hij onder de verantwoordelijkheid van een bestuursorgaan (de ontvanger).

Als zodanig vervult hij zijn taak zonder vooringenomenheid. Hij gebruikt zijn bevoegdheid niet voor een ander doel dan waarvoor die bevoegdheid is verleend. Hij waakt ervoor dat de nadelige gevolgen van zijn handelen niet onevenredig zijn in verhouding tot de doelen die hij met die handelingen dient. Om misverstanden te voorkomen, meldt de belastingdeurwaarder steeds in welke hoedanigheid hij optreedt en hij legitimeert zich desgevraagd. Op grond van artikel 67 van de wet is het de belastingdeurwaarder verboden om hetgeen hem over de persoon of de zaken van een ander blijkt of wordt meegegeeld - in enige werkzaamheid bij de uitvoering van de wet, of in verband daarmee - verder bekend te maken dan nodig is voor de uitvoering van de wet of voor de heffing van enige rijksbelasting.

De leiding van de invordering berust steeds in handen van de ontvanger. Dit brengt met zich mee dat de belastingdeurwaarder de bevoegdheden die hij rechtstreeks ontleent aan de wet en aan het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering, slechts uitoefent nadat hij daartoe een opdracht van de ontvanger heeft verkregen en zich bij de uitoefening van die bevoegdheden houdt aan diens aanwijzingen.

Een ieder heeft het recht om een klacht in te dienen over de wijze waarop de belastingdeurwaarder zich jegens hem of een ander heeft gedragen. Klachten in verband met zijn ambtsuitoefening kunnen worden ingediend bij de ontvanger in wiens opdracht en onder wiens verantwoordelijkheid de belastingdeurwaarder werkzaam is.

### **1.1.11 Bewaren invorderingsbescheiden**

De ontvanger bewaart de bescheiden die direct betrekking hebben op de invordering conform de wettelijk gestelde voorschriften.

De bescheiden die op kwijtschelding betrekking hebben, worden conform de wettelijke voorschriften bewaard

Bescheiden die geen betrekking hebben op één of meer bepaalde belastingaanslagen, worden eveneens conform de wettelijke voorschriften bewaard.

### **1.1.12 Verklaring inzake nakoming fiscale verplichtingen**

Op verzoek van de belanghebbende of zijn gemachtigde geeft de ontvanger een verklaring af, dat op dat moment geen belastingaanslagen of andere vorderingen op zijn naam openstaan waarvan de invordering aan de ontvanger is opgedragen. Tevens verklaart de ontvanger desgevraagd dat zich in het verleden - voor wat betreft de invordering - geen moeilijkheden hebben voorgedaan. In de verklaring kan de ontvanger nadere bijzonderheden vermelden.

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

### **1.1.13 Informatieplicht ten behoeve van de invordering**

De ontvanger maakt van de bevoegdheden van hoofdstuk VII van de wet enkel gebruik bij een betalingsachterstand, dat wil zeggen als niet is betaald binnen de betalingstermijn(en) die voor de belastingaanslag gelden. De informatieplicht vervalt zodra volledige betaling plaatsvindt.

De ontvanger kan altijd gebruik maken van zijn bevoegdheid van hoofdstuk VII als de toepassing van artikel 10 van de wet aan de orde kan komen.

### **1.1.14 Diplomatieke status**

De invordering van belastingsschulden van personen met een diplomatieke status gebeurt door tussenkomst van de minister van Buitenlandse Zaken. De ontvanger richt een verzoek om bemiddeling rechtstreeks tot:

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

## 1.2 Toepassingsgebied

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. 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.

## Artikel 2. Begrippen

In aansluiting op artikel 2 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over het begrip “woonplaats”

### 2.1 Woonplaats

De begrippen “woonplaats” en “plaats van vestiging” hebben bij de uitvoering van de wet niet steeds dezelfde inhoud.

Als het gaat om de betekening van stukken of om andere handelingen overeenkomstig het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering, sluit de ontvanger aan bij het begrip “woonplaats” als bedoeld in artikel 1:10 en volgend van het BW.

Bij de aansprakelijkheidsbepalingen van Afdeling 1 van Hoofdstuk IV van de wet ligt het voor de hand om aan te sluiten bij de begrippen “woonplaats” en “plaats van vestiging” die gelden voor de heffingswet op grond waarvan de belastingschuld - waarvoor de aansprakelijkheid bestaat - is ontstaan.

### 2.2 Vertaalbepalingen Waterschapswet en Gemeentewet

In artikel 123, lid 2, van de Waterschapswet en artikel 231, lid 1, van de Gemeentewet is de Invorderingswet 1990 van toepassing verklaard op de invordering van waterschapsbelastingen en gemeentelijke belastingen. Tegelijkertijd zijn in artikel 138 Waterschapswet en artikel 249 van de Gemeentewet enkele artikelen uit Invorderingswet 1990 genoemd die buiten toepassing blijven. In artikel 123 Waterschapswet en artikel 231 van de Gemeentewet is tevens bepaald aan welke colleges of functionarissen van de waterschappen en gemeenten de in de Invorderingswet 1990 genoemde bevoegdheden toekomen. Het gaat daarbij om een vertaling van de functionarissen die in artikel 2 van de Invorderingswet 1990 worden genoemd naar colleges en functionarissen van de waterschappen en gemeenten. In de Gemeenschappelijke Regeling Belastingssamenwerking Gemeenten en Waterschappen worden deze bevoegdheden overgedragen aan de BsGW.

## Artikel 3. Bevoegdheden ontvanger

Artikel 3 van de wet geeft een afbakening van de bevoegdheden van de ontvanger.

De ontvanger treedt in alle rechtsgedingen die voortvloeien uit de uitoefening van zijn taak als zodanig in rechte op (artikel 3 lid 2 van de wet).

De bepalingen van deze Leidraad zijn zoveel mogelijk van overeenkomstige toepassing op de invordering op civielrechtelijke wijze.

In aansluiting op artikel 3 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- de fiscale en civiele bevoegdheden van de ontvanger;
- het leggen van conservatoir beslag;
- het vragen van toestemming bij gerechtelijke procedures;
- de Rijksadvocaat;
- faillissementsaanvraag.

### 3.1 Fiscale en civiele bevoegdheden

De ontvanger beschikt op grond van de wet over diverse specifieke bevoegdheden om een belastingenschuld in te vorderen. Daarnaast heeft hij alle bevoegdheden die op grond van enigerlei wettelijke bepaling aan een schuldeiser toekomen. Dit leidt er in veel gevallen toe dat de ontvanger zowel gebruik kan maken van zijn specifieke fiscale bevoegdheden, als van zijn algemene civielrechtelijke bevoegdheden om zijn doel te bereiken.

De ontvanger is vrij in de keuze van de invorderingsinstrumenten die hij het meest geschikt acht voor een juiste uitoefening van zijn taak. Als de ontvanger het wenselijk of noodzakelijk acht van fiscale bevoegdheden over te schakelen op civielrechtelijke bevoegdheden of andersom, dan doet hij dit alleen als het belang van de invordering opweegt tegen de belangen van de belastingschuldige en eventuele derden.

### **3.2 Conservatoir beslag**

Om de rechten van BsGW veilig te stellen heeft de ontvanger naast de versnelde invordering de mogelijkheid conservatoir beslag te leggen. Feiten en omstandigheden bepalen de keuze van de ontvanger.

#### **3.2.1 Geen conservatoir beslag betekent geen versnelde invordering**

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, dan legt de ontvanger niet alsnog om dezelfde reden executoriaal beslag op grond van artikel 10 juncto 15 van de wet.

#### **3.2.2 Ontbreken belastingaanslag en conservatoir beslag**

Als het niet mogelijk is eerst een belastingaanslag op te leggen, vraagt de ontvanger slechts verlof om conservatoir beslag te leggen aan de voorzieningenrechter als de belasting in redelijkheid materieel verschuldigd geacht mag worden. Het opleggen van de belastingaanslag wordt beschouwd als het instellen van een eis in de hoofdzaak als bedoeld in artikel 700 lid 3 Rv.

### **3.3 Gerechtelijke procedures - toestemming**

#### **3.3.1 Juridische bijstand**

Op grond van artikel 3 lid 3 van de wet treedt de ontvanger zelfstandig in rechte op in rechtsgedingen die voortvloeien uit de uitoefening van zijn taak. Hij voorziet zich daarbij in alle gevallen van procesvertegenwoordiging, met uitzondering van:

- beroepsprocedures op grond van artikel 26 AWR;
- hoger beroepsprocedures op grond van artikel 27h AWR;
- (hoger) beroepsprocedures op grond van artikel 7 Kostenwet Invordering rijksbelastingen;
- kantonzaken;
- kort gedingprocedures, indien de ontvanger gedaagde is.

#### **3.3.2 Toestemming**

In gerechtelijke procedures voor de burgerlijke rechter waaronder faillissementsaanvragen waarin de ontvanger als eiser optreedt, moet hij toestemming hebben van het dagelijkse bestuur. Het voorgaande geldt niet voor:

- verklaringsprocedures in het kader van derdenbeslagen;
- kantonzaken;
- verzoekschriftprocedures;
- procedures die worden ingesteld naar aanleiding van een verzet ex artikel 435 lid 3 dan wel artikel 708 lid 2 Rv.
- In afwijking van de vorige volzin geldt voor in hoger beroep te voeren zaken altijd toestemming van het ministerie nodig.

### **3.4 Rijksadvocaat**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **3.5 Faillissementsaanvraag**

Als een belastingschuldige verkeert in de toestand dat hij ophoudt met betalen kan de ontvanger het faillissement aanvragen.

De ontvanger is zelfstandig in het nemen van deze beslissing.

## **Artikel 4. Bevoegdheid belastingdeurwaarder**

In artikel 4 van de wet is bepaald dat voor het verrichten van deurwaarderswerkzaamheden in opdracht van een ontvanger voor de invordering van rijksbelastingen uitsluitend een belastingdeurwaarder bevoegd is.

In aansluiting op artikel 4 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over de reikwijdte van die bevoegdheid.

### **4.1 Reikwijdte bevoegdheid belastingdeurwaarder**

Belastingdeurwaarders zijn bevoegd tot het uitbrengen van alle exploitatie en het treffen van alle invorderingsmaatregelen die rechtstreeks verband houden met de invorderingstaak en de hieruit voortvloeiende bevoegdheden van de ontvanger.

Dit brengt met zich mee dat een belastingdeurwaarder ook bevoegd is tot die werkzaamheden die voortvloeien uit de invordering langs civielrechtelijke weg, waartoe de ontvanger op grond van artikel 3 lid 2 van de wet gerechtigd is en tot die werkzaamheden die verricht moeten worden, wanneer de ontvanger zelfstandig eisend en verwerend in rechte optreedt.

---

## 4.2 Bescherming

Belastingdeurwaarders zijn ambtenaar in de zin van artikel 179 juncto 180 Sr. Daardoor genieten zij strafrechtelijke bescherming, voor zover zij hun wettelijke taken en bevoegdheden uitoefenen.

## 4.3 Aanwijzing

Belastingdeurwaarders worden aangesteld door het dagelijks bestuur van de BsGW, Belastingssamenwerking Gemeente en Waterschappen.

## 4.4 Legitimatie

Voor de uitoefening van de aan hem opgedragen invorderingstaken kan een belastingdeurwaarder op verzoek zich legitimeren aan de belastingschuldige en/of zijn of haar gemachtigde.

## Artikel 5. Bevoegdheid ressort

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

## Artikel 6. Reikwijdte van de wet

In aansluiting op artikel 6 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over rente en kosten.

### 6.1 Rente en kosten in het kader van de reikwijdte van de wet

Onder rente als bedoeld in artikel 6 van de wet wordt alleen verstaan: de invorderingsrente. 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 zijn verbonden aan de werkzaamheden die de belastingdeurwaarder verricht bij de invordering langs civielrechtelijke weg.

## Artikel 7. Betaling en afboeking

In aansluiting op artikel 7 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- het tijdstip van de betaling;
- de afboeking van de betaling;
- teveelbetalingen;
- het rekenen van rente en kosten bij afboeking;
- het toerekenen van kosten bij meerdere aanslagen;
- de afboeking van de betaling op de bestuurlijke boete;
- de afboeking van betalingen door aansprakelijkgestelden;
- betaling bij vergissing;
- ontvangen bedragen uit de wettelijke schuldsaneringsregeling en faillissement; ontvangen bedragen uit executie.

### 7.1 Tijdstip betaling

- Als tijdstip van betaling geldt de datum van bijschrijving op de rekening van BsGW;
- Bij betaling aan de belastingdeurwaarder geldt als tijdstip van betaling de dag waarop het bedrag aan de belastingdeurwaarder is betaald;
- Als een cheque uit het buitenland is ontvangen, wordt de dag van ontvangst van de cheque als de dag van betaling beschouwd, tenzij de ontvanger constateert dat sprake is van misbruik.

### 7.2 De afboeking van de betaling

Bij de afboeking van betalingen 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 van de wet neergelegde wijze van toerekening van betalingen.;
- Betalingen waarvoor geen bestemming is aangegeven (de zogenoemde ongerichte betalingen), worden afgeboekt op de oudste openstaande belastingaanslagen, met dien verstande dat de aard van die belastingaanslagen aanleiding kan zijn hiervan af te wijken;

- Als de ontvanger ook is belast met de invordering van andere heffingen dan rijksbelastingen, vindt verdeling van de betaling over de vorderingen van de diverse schuldeisers naar evenredigheid plaats, met inachtneming van de preferenties.

### **7.3 Teveelbetaling**

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

### **7.4 Rente en kosten bij afboeking betalingen**

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 bij de invordering langs civielrechtelijke weg.

### **7.5 Het toerekenen van kosten bij meerdere aanslagen**

Kosten die niet betrekking hebben op één specifieke belastingaanslag worden toegerekend aan een van de belastingaanslagen waarvoor de kosten zijn gemaakt.

### **7.6 Afboeking betaling op bestuurlijke boeten waarvoor uitstel van betaling is verleend**

Als sprake is van een belastingaanslag en een in verband met die aanslag vastgestelde bestuurlijke boete, vindt toerekening uitsluitend plaats aan de belasting, als voor de betaling van de bestuurlijke boete uitstel van betaling is verleend in verband met een ingediend bezwaarschrift of beroepschrift (in hoger beroep).

Als echter, ondanks dit uitstel, zoveel wordt betaald dat er na afboeking op de belasting nog een bedrag overblijft, dan wordt dit bedrag afgeboekt op de bestuurlijke boete. Als op de bestuurlijke boete is afgeboekt en de bestuurlijke boete wordt alsnog aangevochten, dan blijven de afboekingen gehandhaafd.

### **7.7 Afboeking van betalingen door aansprakelijkgestelden**

Als een betaling wordt verricht door een aansprakelijkgestelde, worden eerst de vervolgingskosten afgeboekt die aan de aansprakelijkgestelde zelf in rekening zijn gebracht.

Het resterende bedrag wordt afgeboekt op de onderliggende belastingaanslag - waarbij artikel 7 van de wet wel van toepassing is - echter met dien verstande dat de invorderingsrente en kosten die op die aanslag zelf betrekking hebben alleen worden afgeboekt indien en voor zover men hiervoor aansprakelijk is gesteld.

Als na afboeking van genoemd resterend bedrag nog een bedrag overblijft, dan wordt dit op de belastingaanslag afgeboekt, met inachtneming van de toerekeningbepaling van artikel 7 lid 2 van de wet. Van deze toerekening naar evenredigheid wordt afgeweken als de derde niet aansprakelijk is gesteld voor de bestuurlijke boete. In dit geval kan namelijk niet op de bestuurlijke boete worden afgeboekt.

### **7.8 Betaling bij vergissing**

Met de terugbetaling van een bedrag dat is voldaan ten gevolge van een evidente vergissing of misverstand aan de zijde van de betaler, wordt bijzondere voorzichtigheid betracht.

Het is zeer wel mogelijk dat de betaling niet onverschuldigd 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 voor de ontvanger wordt verklaard dat geen beroep zal worden gedaan op het feit dat de schuld in een eerder stadium teniet is gegaan en dat de schuld te geleger tijd op juiste wijze zal worden voldaan.

### **7.9 Ontvangen bedragen uit de wettelijke schuldsaneringsregeling en faillissement**

Uit de wettelijke schuldsaneringsregeling of uit een faillissement ontvangen bedragen dienen steeds te worden afgeboekt overeenkomstig de gegevens van de uitdelingslijst, met in achtneming van artikel 7.2 van deze Leidraad.

## **Artikel 7a Aanwijzing rekeningnummer voor uitbetaling**

Artikel 7a van de wet regelt de wijze waarop de ontvanger bedragen uitbetaalt.

Een schuldenaar dient te betalen op een daartoe door de schuldeiser bestemde rekening. Als een belastingschuldige aan wie de ontvanger een bedrag moet betalen geen rekening(nummer) heeft aangegeven waarop de betaling moet plaatsvinden, regelt artikel 7a van de wet dat de ontvanger betaalt op het rekeningnummer waarvan de laatste betaling is verricht, mits dit geen derde is die door deze betaling van zijn wettelijke betaalverplichting bevrijd is.

---

## Artikel 8. Bekendmaking aanslag

Artikel 8 van de wet regelt dat de ontvanger de belastingaanslag bekend maakt door toezending of uitreiking aan de belastingschuldige. De belastingschuldige is de belastingaanslag in zijn geheel verschuldigd.

- In aansluiting op artikel 8 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- de verzending of uitreiking van het aanslagbiljet in bijzondere situaties;
- de verzending van de aanslagbiljetten via een postverzorgingsbedrijf;
- de gehoudenheid tot betalen belastingaanslag en aanslagbiljet;
- het verzenden van een uitnodiging tot betaling aan erfgenamen;
- bekendmaking van de aanslag aan een rechtspersoon die (vermoedelijk) is opgehouden te bestaan.

### 8.1 Verzending of uitreiking van het aanslagbiljet in bijzondere situaties

De toezending of uitreiking van het aanslagbiljet gebeurt aan de belastingschuldige of aan zijn wettelijke vertegenwoordiger, met dien verstande dat:

- aanslagbiljetten ten name van een onder curatele gestelde aan de curator worden gezonden;
- in geval van faillissement het aanslagbiljet aan de curator wordt gezonden als de belastingschuld in het faillissement valt dan wel een boedelschuld vormt;
- als de belastingschuldige minderjarig is, het aanslagbiljet aan de wettelijke vertegenwoordiger wordt gezonden als bekend is dat verzending aan de belastingschuldige zelf al eerder problemen 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.

### 8.2 Bekendmaking als de rechtspersoon (vermoedelijk) is opgehouden te bestaan

De wijze van bekendmaking van de belastingaanslag, bedoeld in artikel 8 tweede lid van de Wet, is ter beoordeling van de ontvanger.. Bij deze beoordeling kunnen onder andere de volgende factoren een rol spelen:

- het recht waarnaar de rechtspersoon is opgericht;
- het belang van een snelle bekendmaking in verband met vrees voor onverhaalbaarheid.

### 8.3 Gehoudenheid tot betalen belastingaanslag en aanslagbiljet

De gehoudenheid tot betalen wordt niet ongedaan gemaakt door de omstandigheid dat de schuld vermeld op de belastingaanslag 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.

### 8.4 Uitnodigen erfgenamen tot betalen belastingaanslag

Als de belastingschuldige is overleden, dan zendt de ontvanger de belastingaanslag naar de gezamenlijke erfgenamen. De belastingaanslag wordt altijd ten name van de erfgenamen gesteld.

## Artikel 9. Betalingstermijnen

In aansluiting op artikel 9 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- de afwijking van de betalingstermijnen bij voorlopige aanslagen;
- de afwijking van de betalingstermijn bij voorlopige teruggaven;
- de uitbetaling van een voorlopige teruggave in één termijn;
- de dagtekening van het aanslagbiljet;
- de begrippen bij betalingstermijnen;
- de regeling bij betalingstermijnen;
- de automatische incasso.

### 9.1 Afwijking van de betalingstermijnen in geval van voorlopige aanslagen

In de gevallen waarin voor voorlopige aanslagen (bedoeld in artikel 9 lid 5 van de wet) die zijn gedagtekend in oktober of eerder, toepassing van de wet er toe zou leiden dat de enige of laatste betalingsstermijn eindigt voor 31 december, dan wordt de vervaldag van deze termijn op 31 december gesteld.

### 9.2 Afwijking van de betalingstermijn bij voorlopige teruggaven

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **9.3 Uitbetaling van een voorlopige teruggave in één termijn**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **9.4 Dagtekening aanslagbiljet**

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.

### **9.5 Begrippen bij betalingstermijnen**

Als de betalingstermijn van een aanslag is gesteld op één maand of is gesteld op twee maanden, dan houdt dat in dat als de dagtekening van een aanslagbiljet valt op 31 oktober, de betalingstermijn van één maand vervalt op 30 november en de betalingstermijn van twee maanden vervalt op 31 december. Als de dagtekening van het aanslagbiljet valt op een andere dag dan de laatste dag van de kalendermaand, vervalt de termijn één maand later (bij een betalingstermijn van één maand) of twee maanden later (bij een betalingstermijn van twee maanden) op de dag die hetzelfde nummer heeft als dat van de dagtekening. Als de dagtekening bijvoorbeeld 15 februari is, dan vervalt de termijn dus op 15 maart dan wel op 15 april.

### **9.6 Regeling betalingstermijnen**

De deelnemers van BsGW hebben voor iedere belastingsoort de betalingstermijn(en) in haar belastingverordeningen geregeld. Is in de belastingverordening niets geregeld, dan zijn de betalingstermijnen van de wet van toepassing. In aansluiting op artikel 9 lid 10 van de wet wordt de Algemene Termijnenwet in beide gevallen niet van toepassing verklaard.

Op elke belastingaanslag worden de betalingstermijn(en) aangegeven. Uiterlijk op die datum moet de belastingschuldige de aanslag (of het evenredige deel ervan bij meerdere termijnen) hebben betaald.

### **9.7 Automatische incasso**

De BsGW stelt een belastingplichtige in de gelegenheid de aanslag of aanslagen te voldoen via een automatische incasso. Hiervoor heeft het dagelijks bestuur beleidsregels automatische incasso vastgesteld.

## **Artikel 10. Versnelde invordering**

In aansluiting op artikel 10 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- de reikwijdte van de versnelde invordering;
- de vrees voor verduistering;
- het metterwoon verlaten van Nederland;
- geen vaste woonplaats in Nederland;
- ingeval beslag;
- de verkoop namens derden;
- de vordering ex artikel 19.

### **10.1 Reikwijdte versnelde invordering**

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

Als de noodzaak tot versnelde invordering zich voordoet nadat het aanslagbiljet is uitgereikt of verzonden - maar voordat de belastingaanslag (geheel) invorderbaar is - deelt de ontvanger de belastingschuldige schriftelijk mee dat hij de belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar verklaart en dat de op het aanslagbiljet vermelde betalingstermijnen niet meer gelden.

Hij doet dit eveneens onder opgave van het onderdeel van het eerste lid van artikel 10 van de wet op grond waarvan hij tot versnelde invordering overgaat.

Veelal zal dan ook gebruik worden gemaakt van de versnelde dwanginvorderingsprocedure als bedoeld in artikel 15 van de wet, zodat vermelding op het dwangbevel dat de belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar is verklaard tot de mogelijkheden van mededeling behoort. In het laatste geval zal de betekening van het dwangbevel overigens niet per post kunnen plaatsvinden. De belastingdeurwaarder zal voordat tot de versnelde dwanginvordering als bedoeld in artikel 15 van de wet wordt overgegaan - als sprake is van direct contact met de belastingschuldige - deze eerst in de gelegenheid stellen om onmiddellijk te betalen.

Als versnelde invordering zich voordoet nadat een dwangbevel is betekend - maar voordat de termijn van twee dagen van het bevel tot betaling is verstreken (bij een per post betekend dwangbevel in feite vier dagen) - vermeldt de ontvanger op het beslagexploot of op een aparte schriftelijke kennisgeving: artikel 15 juncto artikel 10 lid 1 van de wet, gevolgd door het desbetreffende onderdeel. Hetzelfde geldt als de noodzaak tot versnelde invordering zich voordoet na het betekenen van het hernieuwd bevel tot betaling en de tweedagetermijn die daarbij geldt nog niet is verstreken. Er hoeft 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. Een belastingaanslag die op grond van artikel 10 lid 1 van de wet terecht geheel opeisbaar is geworden, blijft geheel opeisbaar ook al zouden de feiten en omstandigheden die daartoe aanleiding hebben gevormd zich niet langer voordoen. Op verzoek van de belastingschuldige verleent de ontvanger in zo'n situatie altijd uitstel van betaling, welk uitstel overeenkomt met de betalingstermijn(en) die normaal zou(den) gelden.

## **10.2 Vrees voor verduistering**

Van gegronde vrees voor verduistering van goederen van de belastingschuldige als bedoeld in artikel 10 lid 1 sub b van de wet is sprake, als de ontvanger aannemelijk kan maken dat redelijkerwijs te verwachten is dat niet alleen het verhaal op een aantal goederen van 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 (bijvoorbeeld crediteuren), die aanleiding geven voor de veronderstelling dat voor onverhaalbaarheid moet worden gevreesd.

Als verduistering wordt gevreesd van goederen waarvan na versnelde beslaglegging blijkt dat deze uitsluitend van een derde zijn, is niet voldaan aan artikel 10 lid 1 sub b van de wet en is het beslag niet rechtsgeldig. Het beslag hoeft dan niet formeel te worden opgeheven maar de ontvanger moet de betrokkenen wel informeren over het feit dat er geen beslag ligt.

## **10.3 Metterwoon verlaten van Nederland**

Naast het redelijke vermoeden van de ontvanger dat de belastingschuldige van plan is Nederland metterwoon te verlaten, dan wel zijn plaats van vestiging naar een plaats buiten Nederland wil verplaatsen, moet de ontvanger - alvorens de belastingaanslag op grond van artikel 10 lid 1 sub 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 goederen van de belastingschuldige die zich in Nederland bevinden.

## **10.4 Geen vaste woonplaats in Nederland**

Het enkele feit dat de belastingschuldige buiten Nederland woont of is gevestigd, is op zich geen reden voor de ontvanger om de belastingaanslag dadelijk en tot het volle bedrag in te vorderen. Er moet een situatie bestaan waarin de ontvanger er redelijkerwijs vanuit kan gaan dat de belastingschuld niet binnen de termijnen zal worden voldaan en de belastingschuld niet in Nederland kan worden verhaald.

## **10.5 Beslag en versnelde invordering**

Als beslag is gelegd voor een belastingschuld van de belastingschuldige zijn alle andere belastingschulden van deze belastingschuldige waarvan de invordering aan de ontvanger is opgedragen, dadelijk en ineens tot het volle bedrag invorderbaar.

## **10.6 Verkoop namens derden**

In geval van dwanginvordering door derden kan de dadelijke invorderbaarheid pas ontstaan door de (aankondiging van de) executoriale verkoop, zodat de ontvanger op deze grond niet eerder maatregelen kan treffen dan op het moment dat redelijkerwijs vaststaat dat verkoop zal plaatshebben. Tot die maatregelen behoort onder andere het leggen van cumulatief beslag.

## **10.7 Vordering ex artikel 19**

De ontvanger heeft op grond van artikel 19 van de wet de bevoegdheid een zogenaamde vordering te doen. Deze vordering is feitelijk een vereenvoudigd derdenbeslag onder een aantal in de wet limitatief opgesomde derden.

De ontvanger mag geen vordering als bedoeld in artikel 19 van de wet doen, enkel om te bereiken dat daardoor een belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar wordt.

Als de ambtenaar belast met de invordering met betrekking tot een bepaalde belastingaanslag een vordering ex artikel 19 jegens een derde heeft gedaan, dan zijn alle andere belastingschulden van deze belastingschuldige waarvan de invordering aan de ontvanger is opgedragen dadelijk en ineens tot het volle bedrag invorderbaar.

---

## Artikel 11. Aanmaning

Artikel 11 van de wet regelt dat indien de belastingsschuldige een belastingaanslag niet binnen de gestelde termijn betaalt, de ontvanger hem schriftelijk aanmaant om alsnog binnen twee weken na de dagtekening van de aanmaning te betalen.

In aansluiting op artikel 11 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- de geadresseerde van de aanmaning;
- als de aanmaning ten onrechte is verzonden;
- het achterwege laten van tussentijdse vervolging;
- de gedeeltelijke voldoening na aanmaning;
- de betalingsherinnering;
- de aanmaning bij invordering langs civielrechtelijke weg.

### 11.1 De geadresseerde van de aanmaning

- De ontvanger zendt de aanmaning aan degene aan wie het aanslagbiljet is verzonden of uitgereikt;
- Als naderhand blijkt dat de ontvanger de vervolging voort moet zetten voor een belastingsschuldige die minderjarig is of onder curatele staat, dan zendt de ontvanger alsnog een aanmaning naar het adres van de wettelijke vertegenwoordiger;
- Als de belastingsschuldige is overleden, dan zendt de ontvanger de aanmaning naar de gezamenlijke erfgenamen. Als de ontvanger weet dat de nalatenschap al is verdeeld, dan zendt hij een aanmaning aan iedere erfgenaam afzonderlijk.

### 11.2 Aanmaning ten onrechte verzonden

Als een belanghebbende zich tot de ontvanger wendt met de mededeling dat hem ten onrechte een aanmaning is toegezonden, dan wordt de vervolging niet voortgezet voordat dit is opgehelderd.

Als de ontvanger concrete aanwijzingen heeft dat moet worden gevreesd voor de verhaalbaarheid van de belastingaanslagen, of dat de mededeling is gedaan om de invordering te traineren, dan kan hij maatregelen nemen die de rechten van BsGW veilig stellen.

### 11.3 Tussentijdse vervolging en aanmaning

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### 11.4 Gedeeltelijke voldoening aan aanmaning

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

### 11.5 Betalingsherinnering

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### 11.6 Aanmaning bij invordering langs civielrechtelijke weg

Als de ontvanger invordert langs civielrechtelijke weg, dan gaat de ontvanger over tot het uitbrengen van een dagvaarding. De dagvaarding hoeft niet vooraf te worden gegaan door een ingebrekestelling. Wel verzendt de ontvanger eerst een aanmaning.

De ontvanger verzendt echter geen aanmaning als reeds conservatoir beslag is gelegd.

## Artikel 12. Dwangbevel

Artikel 12 van de wet bepaalt dat de ontvanger een dwangbevel kan uitvaardigen als de belastingsschuldige na de aanmaning in gebreke blijft de belastingaanslag te betalen.

Op grond van dit dwangbevel kan de ontvanger overgaan tot invordering van de belastingaanslag.

In aansluiting op artikel 12 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- het onderwerp van het dwangbevel;
- tegen wie een dwangbevel wordt verleend.

### 12.1 Onderwerp van het dwangbevel

De ontvanger vaardigt een dwangbevel uit voor het per saldo verschuldigde bedrag vermeld op een aanslagbiljet van voorkomende belastingaanslagen en beschikkingen.

De ontvanger vermindert het bedrag van een dwangbevel met:

- de inmiddels gedane betalingen;
- verleende verminderingen;
- bedragen waarvoor kwijtschelding.

Indien de belastingschuldige na de vervaldatum van de aanmaning de verschuldigde belasting inclusief de invorderingsrente en/of aanmaningskosten niet (volledig) heeft voldaan, zal een dwangbevel worden uitgevaardigd. Wanneer niet tijdige betaling niet de belastingschuldige te verwijten valt, wordt de in rekening gebrachte invorderingsrente en/of kosten voor het betekenen van het dwangbevel buiten invordering gelaten.

## **12.2 Tegen wie verleent de ontvanger een dwangbevel**

De ontvanger verleent een dwangbevel tegen de belastingschuldige of diens rechtsopvolgers. Als de ontvanger het dwangbevel verleent tegen een ander dan de belastingschuldige, moet duidelijk blijken op welke gronden dit gebeurt.

Als de ontvanger bekend is met de minderjarigheid of curatele van een belastingschuldige, dan brengt hij dit in het dwangbevel tot uitdrukking. Als de ontvanger hiermee niet bekend is, hoeft hij niet vooraf een daarop gericht onderzoek in te stellen.

Als de ontvanger een belastingschuld van een overledene moet verhalen op diens onverdeelde nalatenschap, verleent hij één dwangbevel tegen de gezamenlijke erfgenamen.

Als betekening ten aanzien van de gezamenlijke erfgenamen van een overledene op de voet van artikel 53 Rv niet mogelijk of niet wenselijk is, dan vermeldt de ontvanger alle erfgenamen met naam en adres alsmede met hun kwaliteit van erfgenaam van de overleden belastingschuldige in het dwangbevel. De ontvanger brengt daarbij evenwel niet het deel van ieders aansprakelijkheid tot uitdrukking.

## **Artikel 13. Betekening van het dwangbevel**

In artikel 13 van de wet is de wijze van betekening van het dwangbevel beschreven. Het dwangbevel vermeldt expliciet dat de belastingschuldige tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel in verzet kan komen. Het dwangbevel wordt bekendgemaakt door middel van betekening. De betekening van het dwangbevel met bevel tot betaling kan plaatsvinden:

- door de belastingdeurwaarder;
- per post door de ontvanger.

De ontvanger maakt zoveel mogelijk gebruik van de mogelijkheid het dwangbevel per post te betekenen. In aansluiting op artikel 13 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- de betekening van het dwangbevel per post
- de betekening van het dwangbevel door de deurwaarder;
- bijzondere gevallen van betekening van het dwangbevel.

### **13.1 Betekening dwangbevel per post**

De betekening van het dwangbevel per post met het bevel tot betaling vindt plaats door het ter post bezorgen door de ontvanger van een voor de belastingschuldige bestemd afschrift van het dwangbevel met bevel tot betaling.

Onder ter post bezorging wordt verstaan: het door de ontvanger ter verzending aanbieden van het afschrift aan een in de Kamer van Koophandel geregistreerde postbezorger. Als betekendatum geldt in het algemeen de datum van de terpostbezorging.

#### **13.1.1 Adressering van per post betekende dwangbevelen**

Verzending van het voor de belastingschuldige bestemde afschrift van het dwangbevel met bevel tot betaling vindt plaats aan het in de administratie van BsGW bekende adres van de belastingschuldige. Voor in Nederland woonachtige natuurlijke personen zal dit over het algemeen het adres van de belastingschuldige zijn, dat in de Basis Registratie Personen is geregistreerd. Als de belastingschuldige te kennen heeft gegeven voor hem bestemde poststukken te willen ontvangen op een ander adres dan het adres volgens de Basis Registratie Personen, bijvoorbeeld een postbusadres, kan verzending ook plaatsvinden aan dat adres.

Als achteraf mocht blijken dat het afschrift van het dwangbevel aan een - ten tijde van de terpostbezorging - onjuist adres is verzonden en de belastingschuldige niet heeft bereikt, dan wordt aan het dwangbevel geen rechtsgevolg verbonden.

Als het afschrift van het dwangbevel aan het juiste adres van de belastingschuldige is verzonden, maar laatstgenoemde beweert het afschrift niet te hebben ontvangen, dan geldt het dwangbevel als betekend. Dit is niet het geval als de belastingschuldige bijzondere omstandigheden aannemelijk kan maken op grond waarvan moet worden aangenomen dat het afschrift van het dwangbevel het bestemde adres niet heeft bereikt.

### **13.2 Betekening dwangbevel door de belastingdeurwaarder**

Als bij de betekening van een dwangbevel door de belastingdeurwaarder aanwijzingen bestaan dat de belastingschuldige bezwaar heeft tegen kennisneming van de inhoud van het dwangbevel door de huisgenoot aan wie de belastingdeurwaarder het afschrift moet achterlaten, dan betekent de belastingdeurwaarder het dwangbevel op de wijze als bepaald in artikel 47 lid 1 Rv.

Deze handelwijze volgt de belastingdeurwaarder ook als hij verwacht dat achterlating van het afschrift van het dwangbevel aan de huisgenoot er niet toe zal leiden dat het afschrift de belastingschuldige ook daadwerkelijk zal bereiken.

Bij de betekening van het dwangbevel wordt domicilie gekozen op het adres van het kantoor van BsGW waar de belastingdeurwaarder zijn standplaats heeft.

### **13.3 Bijzondere gevallen van betekening dwangbevel**

Een dwangbevel dat - hetzij door terpostbezorging, hetzij door de belastingdeurwaarder - is betekend aan een minderjarige of onder curatele gestelde, moet mede worden betekend aan de wettelijke vertegenwoordiger alvorens tot tenuitvoerlegging ervan kan worden overgegaan. Zo nodig zal aan de laatstbedoelde betekening het verzenden van een aanmaning aan de wettelijke vertegenwoordiger voorafgaan.

Ten aanzien van schippers zonder vaste woonplaats aan de wal, is betekening mogelijk op het adres van het verplicht gekozen domicilie.

## **Artikel 14. Tenuitvoerlegging van het dwangbevel**

Artikel 4:116 Awb en artikel 14 van de wet regelen de tenuitvoerlegging van het dwangbevel.

In aansluiting op artikel 14 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- de algemene regels over tenuitvoerlegging;
- beslag op roerende zaken die geen registergoederen;
- beslag op onroerende zaken;
- beslag onder derden;
- beslag op schepen.

### **14.1 Tenuitvoerlegging algemeen**

Het dwangbevel levert een executoriale titel op. Na betekening aan de belastingschuldige, kan de belastingdeurwaarder het dwangbevel met toepassing van de voorschriften van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering tenuitvoerleggen.

Als het dwangbevel per post is betekend moet de belastingdeurwaarder een hernieuwd bevel tot betaling betekenen, voordat hij tot tenuitvoerlegging van het dwangbevel overgaat.

Als de betekening van het hernieuwd bevel tot betaling plaatsvindt conform artikel 47 Rv - dat wil zeggen door achterlating van het bevel in een gesloten envelop of door terpostbezorging van het bevel - gaat de belastingdeurwaarder pas na twee dagen na betekening van het hernieuwde betalingsbevel over tot tenuitvoerlegging.

In de overige gevallen kan de belastingdeurwaarder onmiddellijk tot tenuitvoerlegging van het dwangbevel overgaan. Betekening van een hernieuwd bevel tot betaling hoeft overigens niet plaats te vinden als het dwangbevel met toepassing van artikel 15 lid 1 sub c van de wet, terstond ten uitvoer kan worden gelegd.

#### **14.1.1 Keuze van invorderingsmaatregelen**

Dit artikel is vervallen.

#### **14.1.2 Houding van de belastingdeurwaarder tijdens tenuitvoerlegging**

De tenuitvoerlegging van verschillende dwangbevelen tegen dezelfde belastingschuldige gebeurt zoveel mogelijk tegelijkertijd. Bij de tenuitvoerlegging wordt onnodige ruchtbaarheid vermeden. Ook wordt de nodige soepelheid betracht. Dit brengt met zich mee dat 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 of deze onderbreekt of beëindigt, als hij vermoedt dat de ontvanger de beslagopdracht niet zou hebben gegeven als alle omstandigheden bekend waren geweest.

Dit geldt ook als de belastingschuldige aantoont dat de betaling inmiddels heeft plaatsgevonden of dat een verzoek om uitstel van betaling of kwijtschelding, dan wel een verzoekschrift als genoemd in artikel 25.1.15 of 26.1.11 van deze Leidraad en de beslagopdracht elkaar hebben gekruist.

Als het dwangbevel eenmaal ten uitvoer is gelegd door middel van beslag, wordt onverwijld tot uitwinning van de goederen waarop beslag is gelegd, overgegaan. Hiervan kan worden afgeweken als de belastingschuldige een voorstel doet tot minnelijke afdoening van het beslag. Voorwaarde is dan wel dat met de afdoening - gelet op de omstandigheden - naar het oordeel van de ontvanger akkoord kan

worden gegaan. Hierbij geldt als uitgangspunt dat een minnelijke afdoening moet passen in het in deze Leidraad geformuleerde beleid.

#### **14.1.3 Tenuitvoerlegging dwangbevel als de belastingschuldige is overleden**

Als degene tegen wie het dwangbevel is uitgevaardigd, is overleden, gaat de belastingdeurwaarder pas tot tenuitvoerlegging over nadat de termijn van drie maanden als bedoeld in artikel 4:185 BW, is verstreken, tenzij hiermee de belangen van de staat worden geschaad.

Als alle erfgenamen de nalatenschap zuiver hebben aanvaard, kan de rechtbank de termijn van drie maanden verlengen. Hierbij is het niet van belang of de erfgenamen de nalatenschap zuiver hebben aanvaard.

#### **14.1.4 Volgorde van uitwinning bij beslag**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **14.1.5 Verhaal op vruchtgebruik of recht van gebruik bezwaarde zaken**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **14.1.6 Beslaglegging voor vordering van derden**

Als de ontvanger voor een belastingschuld beslag heeft gelegd, gaat hij ook over tot beslaglegging voor vorderingen van derden met gelijke preferentie, waarvan de invordering aan hem is opgedragen, ongeacht de executiewaarde van de inbeslaggenomen zaken.

#### **14.1.7 Opheffing beslag na gedeeltelijke betaling of voldoening aan voorwaarden**

De ontvanger kan een beschikking afgegeven, die inhoudt dat voor een openstaande belastingschuld geen invorderingsmaatregelen meer worden getroffen wanneer alsnog een bepaald bedrag wordt voldaan dan wel dat aan bepaalde voorwaarden moet zijn voldaan.

De ontvanger heft de gelegde beslagen op nadat dit bedrag is betaald of aan die voorwaarden is voldaan.

#### **14.1.8 Opheffing beslag tegen betaling door een derde**

Als de ontvanger van een derde een bedrag krijgt aangeboden ter opheffing van het beslag, dan kan de ontvanger hieraan zijn medewerking verlenen als ten minste is voldaan aan de volgende voorwaarden:

- Het aangeboden geldbedrag komt niet direct of indirect uit het vermogen van de belastingschuldige;
- Het aangeboden geldbedrag is aanzienlijk hoger dan de opbrengst die naar verwachting zou zijn verkregen bij een executie;
- De belangen van BsGW worden niet geschaad.

De ontvanger houdt bij zijn beslissing rekening met de gerechtvaardigde belangen van andere schuldeisers die op de betreffende zaken verhaal zoeken, en hij kan aan zijn medewerking nadere voorwaarden verbinden.

#### **14.1.9 Opschorten van de executie**

De belastingdeurwaarder stelt bij het opmaken van het proces-verbaal van beslag een verkoopdatum vast. Op deze datum vindt de openbare verkoop plaats, tenzij de ontvanger ervan overtuigd is dat betaling van de belastingschuld alsnog op zeer korte termijn zal plaatsvinden. In dat geval kan de ontvanger besluiten de verkoopdatum op te schorten tot (in totaal) maximaal vier maanden na de datum waarop het beslag is gelegd.

Als sprake is van beslag op roerende zaken, dan deelt de belastingdeurwaarder de nieuwe verkoopdatum bij exploitatie aan de belastingschuldige mee, tenzij deze nieuwe datum op grond van een schriftelijke overeenkomst tussen de ontvanger en de belastingschuldige is verschoven. Het opschorten van de verkoopdatum houdt op zich geen uitstel van betaling in, in de zin van artikel 25 van de wet.

#### **14.1.10 Onderhandse verkoop**

Dit artikel is vervallen.

#### **14.1.11 Samenloop opheffing beslag en onderhandse verkoop**

Dit artikel is vervallen.

#### **14.1.12 Strafrechtelijk beslag**

Als op een inbeslaggenomen goed ook een strafrechtelijk beslag ex artikel 94 Sv rust - dat wil zeggen niet zijnde een beslag in het kader van een ontnemingsmaatregel - dan wordt het beslag dat de belastingdeurwaarder heeft gelegd pas vervolgd nadat het strafrechtelijke beslag is opgeheven.

Zolang niet duidelijk is wat met het strafrechtelijke beslag gebeurt, kan het fiscale beslag blijven liggen.

#### **14.1.13 Invordering en ontnemingswetgeving**

BsGW belemmert zo min mogelijk de strafrechtelijke sanctionering en ontneming van wederrechtelijk verkregen voordelen.

In geval van samenloop van de strafrechtelijke sanctionering en ontneming van wederrechtelijk verkregen voordelen en het nemen van invorderingsmaatregelen tot verhaal van een belastingschuld, treedt de ontvanger terughoudend op. Dit houdt in dat de ontvanger in beginsel niet direct overgaat tot uitwinning een reeds gelegd beslag tenzij hiermee de belangen van BsGW worden geschaad.

## **14.2 Beslag op roerende zaken die geen registergoederen zijn**

#### **14.2.1 Kennisgeving vooraf en beslag roerende zaken**

Als de belastingdeurwaarder op het woonadres van de belastingschuldige niemand thuis treft en beslag op roerende zaken alleen kan plaatsvinden met gebruikmaking van artikel 444 Rv, dan blijft deze wijze van tenuitvoerlegging vooralsnog achterwege.

De belastingdeurwaarder laat in dat geval een schriftelijke kennisgeving achter met vermelding van dag en uur waarop hij zich weer op het woonadres zal vervoegen.

Deze handeling blijft achterwege als een belastingschuldige het stelselmatig hierop laat aankomen, dan wel van deze handelwijze misbruik wordt gemaakt of op andere wijze het belang van de invordering zich tegen deze handelwijze verzet.

#### **14.2.2 Domiciliekeuze en beslag roerende zaken**

Als het beslag wordt gelegd door een belastingdeurwaarder van een andere gemeente of waterschap dan het kantoor waar bij de betekening van het dwangbevel domicilie is gekozen, dan wordt in het beslagexploot tevens domicilie gekozen ten kantore van BsGW waar de belastingdeurwaarder die het beslag legt zijn standplaats heeft.

#### **14.2.3 Aanbod van betaling en beslag roerende zaken**

Als de belastingschuldige ter voorkoming van beslaglegging aan de belastingdeurwaarder aanbiedt om ter plekke te betalen, aanvaardt de deurwaarder deze betaling.

Van de betaling wordt een kwitantie opgemaakt, waarvan een afschrift aan de belastingschuldige wordt gelaten. Voor deze kwitantie zijn kosten verschuldigd.

#### **14.2.4 Omvang van het beslag op roerende zaken**

1. Het beslag wordt gelegd op zoveel zaken als, naar het oordeel van de belastingdeurwaarder, in elk geval nodig is voor dekking van de openstaande schuld inclusief rente en kosten.
2. Gezien het bepaalde in artikel 441, derde lid, Rv, wordt geen beslag gelegd op zaken indien redelijkerwijs voorzienbaar is dat de opbrengst die gerealiseerd kan worden door het verhaal op die zaken aanmerkelijk minder bedraagt dan de kosten van de beslaglegging en de daaruit voortvloeiende executie. De belastingdeurwaarder kan wel beslag leggen op deze zaken als de belastingschuldige door het beslag en de executie niet op onevenredig zware wijze in zijn belangen wordt getroffen. Daarvan is sprake als het aannemelijk is dat het onbetaald blijven van de belastingschulden waarvoor beslag wordt gelegd, te wijten is aan onwil van de belastingschuldige of als het aannemelijk is dat door de executoriale verkoop van de betreffende zaken kan worden voorkomen dat belastingschulden verder oplopen.

#### **14.2.5 Beslag op roerende zaken van derden**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **14.2.6 Beroep of verzet door een derde tegen inbeslagneming roerende zaken**

Als een derde bij de belastingdeurwaarder bezwaar maakt tegen de inbeslagnaming van bepaalde roerende zaken waarvan hij de eigendom claimt, wijst de belastingdeurwaarder op de mogelijkheid een beroepschrift in te dienen bij het dagelijks bestuur op grond van artikel 22 lid 1 van de wet en eventueel in verzet te gaan op grond van artikel 456 of artikel 435 Rv.

Als aan de eigendom van een derde niet kan worden getwijfeld en vaststaat dat de ontvanger zijn verhaalsrecht niet kan effectueren, blijft inbeslagnaming achterwege.

#### **14.2.7 Voldoening zekerheidsschuld door ontvanger en beslag roerende zaken**

De ontvanger kan het restant van de schuld van belastingschuldige aan een derde op grond van artikel 6:30 BW voldoen in afwachting van verrekening met de belastingschuldige, als de belastingdeurwaarder de volgende zaken aantreft:

- zaken die niet onder het bodemrecht vallen; en
- eigendom zijn van een derde; en
- strekken tot zekerheid voor de voldoening van een schuld die de belastingschuldige aan de derde heeft (bijvoorbeeld huurkoop of eigendomsvoorbehoud); en
- waarop de ontvanger zich na voldoening van die schuld zou kunnen verhalen.

De ontvanger maakt van deze mogelijkheid slechts gebruik als de executiewaarde van de desbetreffende zaken beduidend hoger is dan het restant van de schuld. Dit geldt ook als het gaat om zaken van de belastingschuldige die bij een derde in beslag zijn genomen en waarop deze derde een retentierecht heeft.

#### **14.2.8 Beslag roerende zaken bij derden**

Op zaken van de belastingschuldige die zich bij een derde bevinden, verhaalt de belastingdeurwaarder de belastingschuld zoveel mogelijk door het leggen van een beslag op roerende zaken.

De deurwaarder zal in de volgende gevallen echter beslag onder derden leggen als:

- de derde geen medewerking verleent aan het leggen van een beslag roerende zaken;
- het voor de belastingdeurwaarder feitelijk onmogelijk is om de zaken zelf te zien, dan wel te inventariseren;
- de derde een beroep doet als bedoeld in artikel 461d Rv, voordat het exploit van beslag op roerende zaken is afgesloten.

Als de derde een dergelijk beroep doet nadat het exploit van beslag op roerende zaken is afgesloten, legt de belastingdeurwaarder geen afzonderlijk derdenbeslag maar geldt het beslag roerende zaken als derdenbeslag. De belastingdeurwaarder betekent in dat geval een formulier als bedoeld in artikel 475, tweede lid, Rv, binnen drie dagen nadat de derde zich erop heeft beroepen dat hij het beslag niet behoeft te dulden.'

Dit laatste geldt ook als de verwachting is gerechtvaardigd dat de derde voor de executoriale verkoop een beroep zal doen als bedoeld in artikel 461d Rv.

#### **14.2.9 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 de belastingdeurwaarder in beslag genomen zaken wegvoeren. Hij stelt daartoe een gerechtelijke bewaarder aan als bedoeld in het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering. Het aanstellen van een bewaarder ontheft de ontvanger niet van zijn verantwoordelijkheid met betrekking tot de in beslag genomen zaken.

Het wegvoeren van zaken is mogelijk, als dit voor het behoud van die zaken redelijkerwijze noodzakelijk is. Dit is bijvoorbeeld aan de orde als de zaken dreigen te worden verduisterd of beschadigd. Hetzelfde geldt als er gegronde vrees bestaat dat verhaal op de zaken ernstig bemoeilijkt wordt of feitelijk onmogelijk is, indien de zaken niet worden afgevoerd.

Of bijvoorbeeld als de belastingdeurwaarder administratief beslag als bedoeld in artikel 442, eerste lid, Rv, heeft gelegd op een motorrijtuig of een aanhangwagen, en de geëxecuteerde het motorrijtuig of de aanhangwagen niet heeft ingeleverd, nadat de belastingdeurwaarder hem daartoe twee keer in de gelegenheid heeft gesteld.

Van de mogelijkheid tot het wegvoeren van de beslagen zaken wordt slechts gebruik gemaakt:

- als de verwachting bestaat dat zonder het wegvoeren de schuld niet volledig kan worden ingevorderd; en
- de ontvanger na marginale toetsing niet heeft kunnen constateren dat de belastingaanslagen materieel onverschuldigd moeten worden geacht.

Bij het in beslag nemen van een voertuig is het aan de belastingdeurwaarder ter keuze om het voertuig af te voeren, een wielklem, of een ander middel, aan te brengen ter zekerheid tegen verduistering.

Voor het wegvoeren en de opslag wordt op grond van artikel 446 lid 2 Rv een afzonderlijk proces-verbaal opgemaakt, dat binnen drie dagen na het wegvoeren aan de belastingschuldige en aan de bewaarder wordt betekend.

#### **14.2.9.1 Belasting van personenauto's en motorrijwielen en belasting zware motorrijtuigen en beslag roerende zaken**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **14.2.10 Afsluiting en beslag roerende zaken**

De deurwaarder dan wel de bewaarder kan tot afsluiting van de ruimte overgaan waarin ten laste van de onderneming in beslag genomen zaken zich bevinden, als:

- de omstandigheden zich voordoen als genoemd in artikel 14.2.9 van deze Leidraad; en
- de desbetreffende zaken niet of slechts tegen naar verhouding zeer hoge kosten kunnen worden afgevoerd.

Na afsluiting zal zo spoedig mogelijk tot executoriale verkoop worden overgegaan. Voor de afsluiting is voorafgaande toestemming vereist van de ontvanger.

#### **14.2.11 Bewaarder en beslag roerende zaken**

Als zaken op grond van artikel 14.2.9 van deze Leidraad worden weggevoerd of op grond van artikel 14.2.11 van deze Leidraad 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 dat in de betreffende situatie moet worden opgemaakt.

Als een ambtenaar van BsGW 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 waarover hij tot bewaarder is aangesteld zo nodig worden vervoerd of opgeslagen op een wijze die het risico van fysiek of economisch bederf minimaliseert, meer dan voor de onderhavige zaken onder normale omstandigheden gebruikelijk is. De in dit verband te nemen maatregelen en de daaraan verbonden kosten moeten in een redelijke verhouding staan tot de aard en de waarde van de desbetreffende zaken.

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

- als 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;
- als de bewaarder is overleden; in dit geval hoeft het bewaarderschap niet uitdrukkelijk te worden ontnomen;

- als een ambtenaar van BsGW tot bewaarder is aangesteld en 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 gebeurt steeds schriftelijk; in voorkomend geval kan dit bij deurwaarders-exploot.

#### **14.2.12 Executoriale verkoop computerapparatuur**

Als de belastingdeurwaarder beslag legt op computerapparatuur, dan valt alleen de zogenoemde "hardware" onder dit beslag. De belastingdeurwaarder moet - voordat tot executoriale verkoop wordt overgegaan - nagaan of deze apparatuur nog de zogenoemde "software" bevat (bestanden, programma's en dergelijke). Als dat het geval is, dan moet de belastingschuldige de mogelijkheid worden geboden om die software te verwijderen en een back-up te maken.

#### **14.2.13 Executoriale verkoop zilveren, gouden en platina werken**

De ontvanger moet er voor zorgdragen dat geen zilveren, gouden of platina werken die niet zijn voorzien van de stempeltekens die volgens de Waarborgwet 2019 vereist zijn, 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 - al dan niet met het vereiste stempelteken, moet de ontvanger aangifte doen zoals artikel 46 van de Waarborgwet dat voorschrijft.

#### **14.2.14 Beslag op 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 14.1.12 van deze Leidraad.

Als geen strafrechtelijke maatregelen worden getroffen (de voormelde zaken worden niet verbeurd verklaard of onttrokken aan het verkeer), dan moet de ontvanger contact opnemen met het dagelijks bestuur voordat maatregelen worden getroffen om tot executoriale verkoop van de inbeslaggenomen zaken over te gaan.

#### **14.2.15 Bieden voor rekening van BsGW en beslag roerende zaken**

Om een zo hoog mogelijke opbrengst te verkrijgen, kan de ontvanger een andere belastingdeurwaarder dan de deurwaarder die met de verkoop belast is, opdragen voor rekening van BsGW te bieden. Daarnaast kan de ontvanger de belastingdeurwaarder opdracht geven om de executie plaats te laten vinden via internetveiling. Hierbij wordt gebruik gemaakt van erkende websites.

#### **14.2.16 Opheffing van het beslag op roerende zaken**

Als de belastingschuldige er uitdrukkelijk om verzoekt of als de ontvanger dit wenselijk acht, wordt opheffing van het beslag bij deurwaardersexploot kenbaar gemaakt. Opheffing van het beslag op roerende zaken als bedoeld in artikel 445 Rv wordt altijd kenbaar gemaakt bij deurwaardersexploot.

#### **14.2.17 Afboeking executieopbrengst verkoop roerende zaken**

De ontvanger boekt de opbrengst van de executie af met inachtneming van het bepaalde bij artikel 7 van deze Leidraad.

Als er andere schuldeisers zijn die beslag hebben gelegd of als er beperkt gerechtigden zijn van wie het recht door de executie is vervallen, dan wordt zoveel mogelijk getracht in der minne overeenstemming te bereiken over de toedeling van de netto-executieopbrengst. Als dat niet mogelijk blijkt, dan is artikel 481 en volgende Rv van toepassing.

#### **14.2.18 Proces-verbaal van verkoop roerende zaken**

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.

#### **14.2.19 Gegevensverstrekking omtrent beslag roerende zaken**

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

#### **14.2.20 Relas van onttrekking**

In geval goederen aan het beslag zijn onttrokken kan van dat feit op grond van artikel 162 Sv aangifte worden gedaan. De ontvanger beslist over de inzending van een relaas van onttrekking aan de Officier van Justitie.

### **14.2a. Administratief beslag op motorrijtuigen en aanhangwagens**

1. De belastingdeurwaarder neemt zo nodig in het proces-verbaal van inbeslagneming van een motorrijtuig of aanhangwagen op de voet van artikel 442, eerste lid, Rv, een instructie op inzake het afgeven van het motorrijtuig of de aanhangwagen, als bedoeld in artikel 442, eerste lid, onder e, Rv. Daarin vermeldt de belastingdeurwaarder de plaats, datum en het tijdstip waarop het motorrijtuig of de aanhangwagen ingeleverd moet worden.

2. Als de geëxecuteerde het motorrijtuig of de aanhangwagen niet inlevert volgens de in het eerste lid bedoelde instructie, stelt de belastingdeurwaarder eenmalig opnieuw een inlevermoment vast en stelt hij de geëxecuteerde hiervan schriftelijk op de hoogte. De belastingdeurwaarder vermeldt in de schriftelijke kennisgeving in ieder geval de plaats, datum en het tijdstip waarop het motorrijtuig of de aanhangwagen ingeleverd moet worden.'

## **14.3 Beslag op onroerende zaken**

### **14.3.1 Bewaring van in beslag genomen roerende zaken bij beslag onroerende zaken**

Indien het beslag op een onroerende zaak mede omvat de in of op die zaak aanwezige bestanddelen of natuurlijke vruchten, geldt dat de belastingdeurwaarder die bestanddelen of die vruchten kan wegvoeren om in bewaring te geven indien dit voor het behoud van die bestanddelen of vruchten noodzakelijk is. Het wegvoeren vindt niet plaats dan na daartoe verkregen toestemming van de ontvanger. Het bepaalde in artikel 14.2.9 is van overeenkomstige toepassing.

### **14.3.2 Nieuwe belastingschuld en beslag onroerende zaken**

Als de ontvanger voor een belastingschuld beslag op een onroerende zaak heeft gelegd, zal hij voor nader opgekomen belastingschuld zoveel mogelijk opnieuw tot beslaglegging overgaan.

In gevallen waarin de ontvanger zelf de eerste beslaglegger is, gaat hij altijd tot beslaglegging over voor vorderingen van derden waarvan de invordering aan hem is opgedragen.

### **14.3.3 Verhuurde of verpachte onroerende zaken**

De ontvanger 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 zulks geval dus niet gehandeld als bedoeld in artikel 507 lid 3 Rv.

### **14.3.4 Voorwaarden van verkoop van onroerende zaken**

De ontvanger vraagt de notaris een afschrift van de veilingvoorwaarden die op de verkoop van toepassing zijn en hij 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, toewijzing en 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.

### **14.3.5 Opheffing van het beslag onroerende zaken**

Van de opheffing van een beslag op een onroerende zaak wordt schriftelijk mededeling gedaan aan de belastingschuldige. Als het beslag aan de huurder of pachter is betekend, ontvangt deze ook een schriftelijke mededeling.

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

## **14.4 Beslag onder derden**

### **14.4.1 Beslag op vordering van een derde**

In artikel 475 Rv en volgende is de mogelijkheid gegeven ten laste van de belastingschuldige beslag te leggen onder een derde. Als blijkt dat - na het afleggen van de buitengerechtelijke verklaring - de derde geen gelden of zaken onder zich heeft, dan blijkt het beslag nooit te hebben gelegen. De ontvanger stelt de derde hiervan op de hoogte.

Een belastingaanslag kan ook worden verhaald door het leggen van derdenbeslag op een vordering die formeel aan een ander dan de belastingschuldige toebehoort, dan wel op naam van die ander - bijvoorbeeld door een bank - wordt geadministreerd.

In het beslag-exploot (waarvan afschrift wordt gelaten aan de derdebeslagene) dat zowel aan de belastingschuldige als aan degene aan wie de vordering formeel toebehoort binnen acht dagen na het leggen van het beslag moet worden betekend, moet de ontvanger zoveel mogelijk aangeven op welke gronden hij de vordering die op naam van die ander is geadministreerd, meent te kunnen uitwinnen ter verhaal van een vordering op de belastingschuldige.

#### **14.4.1.a Geen beslag op Coronabonus zorgprofessional**

De ontvanger laat geen derdenbeslag leggen onder een zorgaanbieder als bedoeld in artikel 1 van de Subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19, voor een bonus die door de zorgaanbieder wordt uitgekeerd aan een zorgprofessional als bedoeld in artikel 1 van de Subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19, voor zover aan de zorgaanbieder een subsidie is verstrekt op grond van de Subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19. Als reeds beslag is gelegd onder de zorgaanbieder, verzoekt de ontvanger niet om afdracht van de bonus of betaalt de ontvanger de bonus alsnog aan de zorgprofessional uit als de zorgaanbieder de bonus al aan de ontvanger heeft afgedragen.

#### **14.4.1b. Bankbeslag en energietoeslag**

Als de ontvanger bankbeslag legt ten laste van een belastingschuldige die op grond van artikel 35, vierde of vijfde lid, Pw, een energietoeslag heeft ontvangen, geldt het volgende. Op schriftelijk verzoek van de belastingschuldige betaalt de ontvanger het door de bank op het bankbeslag afgedragen bedrag terug, tot maximaal het bedrag van de ontvangen energietoeslag.

#### **14.4.2 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 ontvanger voor het doen van een vordering.

#### **14.4.3 Roerende zaken bij derden**

Als zich onder de derde roerende zaken van de belastingschuldige bevinden, wordt gehandeld overeenkomstig hetgeen is bepaald in artikel 14.2.8 van deze Leidraad.

#### **14.4.4 Plaats beslaglegging en omvang derdenbeslag**

Aan de nauwkeurige vermelding in het exploit van beslag van de naam en de eventuele rechtsvorm van de derde wordt bijzondere aandacht geschonken. De situatie kan zich voordoen dat de derde een hoofdkantoor heeft en een of meerdere bijkantoren. In dat geval legt de belastingdeurwaarder het beslag zoveel mogelijk bij het hoofdkantoor dan wel het filiaal of bijkantoor dat bemoeienis heeft met de gelden of zaken waarop verhaal wordt gezocht.

In spoedeisende gevallen kan het beslag worden gelegd onder een ander filiaal of bijkantoor. De executant kiest in alle gevallen domicilie bij de belastingdeurwaarder.

Als er aanleiding toe bestaat, kan de ontvanger de omvang van het beslag bij de beslaglegging beperken. Voor zover niet door een andere schuldeiser beslag is gelegd, kan de omvang ook op een later tijdstip nog worden beperkt. Van de beperking wordt in het beslagexploot of in een afzonderlijk geschrift aan de derde uitdrukkelijk melding gemaakt.

#### **14.4.5 Derdenbeslag op een vordering waar geen beslagvrije voet voor geldt**

Indien de belastingschuldige kenbaar maakt dat de beslagvrije voet onjuist is vastgesteld, maar niet de juiste informatie verstrekt voor de goede vaststelling ervan, stelt de ontvanger hem in de gelegenheid om binnen een redelijke termijn alsnog de juiste informatie te verstrekken. Indien de belastingschuldige de juiste informatie binnen de door de ontvanger gestelde termijn aanlevert, herstelt de ontvanger de beslagvrije voet met ingang van de inhouding volgend op het moment waarop de belastingschuldige kenbaar maakte dat de beslagvrije voet onjuist was vastgesteld.

#### **14.4.5.a Derdenbeslag en kosten van levensonderhoud**

Wanneer de ontvanger derdenbeslag legt als gevolg waarvan de belastingschuldige niet meer kan voorzien in zijn levensonderhoud, verleent de ontvanger zijn medewerking aan (gedeeltelijke) opheffing van het beslag dan wel stelt hij een passend deel van het door de derde betaalde bedrag beschikbaar aan de belastingschuldige. De ontvanger verleent slechts medewerking onder voorwaarde dat de belastingschuldige voldoende aannemelijk heeft gemaakt dat hij als gevolg van het beslag gedurende een bepaalde periode niet meer kan voorzien in de kosten van levensonderhoud. Voor de vaststelling van het passend deel gaat de ontvanger uit van de kosten van bestaan als bedoeld in artikel 16 van de regeling.

#### **14.4.5.b Vrij te laten bedrag en beslag onder derden bij geen adres in Nederland**

Als de ontvanger bankbeslag legt ten laste van een belastingschuldige die op grond van de basisregistratie personen geen adres in Nederland heeft, geldt het volgende. Als de belastingschuldige inzicht geeft in zijn leefsituatie en aannemelijk maakt dat hij door het beslag onvoldoende middelen van bestaan overhoudt, kan hij de ontvanger verzoeken alsnog rekening te houden met het voor hem geldende vrij te laten bedrag.

De ontvanger betaalt het verschil tussen het initieel vastgestelde vrij te laten bedrag en het op verzoek vastgestelde vrij te laten bedrag aan de belastingschuldige. Dit doet de ontvanger nadat de bank op het beslag heeft afgedragen.

#### **14.4.5.c Toepassing 5% regeling**

De ontvanger past de zogeheten 5% regeling, bedoeld in artikel 475dc Rv, in beginsel niet toe bij het leggen van derdenbeslag. De ontvanger past die regeling alleen toe als is voldaan aan de voorwaarden van artikel 19, tweede lid, van de wet en artikel 19.1.7 of als de ontvanger van mening is dat de belangen van BsGW worden geschaad als hij de 5%-regeling niet toepast.

#### **14.4.6 Bij derdenbeslag in gebreke blijven tot het doen van verklaring**

Dit artikel is vervallen.

#### **14.4.7 Bij derdenbeslag niet afdragen na het doen van verklaring**

Dit artikel is vervallen.

#### **14.4.8 Afdracht binnen de vierwekentermijn bij derdenbeslag**

Dit artikel is vervallen.

#### **14.4.9 Derdenbeslag op polis van levens- of spaarverzekering of lijfrente**

Bij een derdenbeslag op een polis van levens- of spaarverzekering of lijfrente geldt - naast de voorschriften in artikel 479I Rv en volgende, het volgende:

- De ontvanger stelt zich terughoudend op bij het leggen van derdenbeslag als er sprake is van een niet-bovenmatige oudedagsvoorziening.
- De ontvanger betreft in zijn overwegingen de verhouding tussen de openstaande belastingschuld en de opbrengst bij afkoop of belening van de polis. Bij de bepaling van de opbrengst houdt de ontvanger rekening met het feit dat een (voortijdige) afkoop of belening van de polis in bepaalde gevallen wordt aangemerkt als een verboden handeling die tot negatieve uitgaven voor inkomens-

voorzieningen leiden als gevolg waarvan een aanslag in de inkomstenbelasting kan worden opgelegd.

- Als de netto-opbrengst van de polis minder dan € 2.500 bedraagt, de polis wordt afgekocht of het derdenbeslag is gelegd drie jaren voor de expiratiedatum, wint de ontvanger het derdenbeslag niet uit en gaat hij niet over tot afkoop of belening. In dat geval laat de ontvanger, in overleg met belastingschuldige, het beslag liggen tot de expiratiedatum.
- De omstandigheid dat het verzekerde bedrag pas na lange tijd tot uitkering komt, staat op zich een derdenbeslag niet in de weg.
- De belastingaanslagen waarvoor het derdenbeslag wordt gelegd moeten onherroepelijk vaststaan en in redelijkheid materieel verschuldigd worden geacht.

#### **14.4.10 Retentierecht en derdenbeslag**

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

#### **14.4.11 Opheffing van het derdenbeslag**

Als de belastingschuldige er uitdrukkelijk om verzoekt of als de ontvanger dit wenselijk acht, wordt opheffing van het beslag bij deurwaardersexploot kenbaar gemaakt aan zowel de belastingschuldige als de derde.

In andere gevallen wordt van de opheffing schriftelijk kennis gegeven aan de derde-beslagene. De ontvanger zendt aan de belastingschuldige een afschrift van deze kennisgeving.

#### **14.4.12 Onverschuldigde betaling en derdenbeslag**

Als een derde tegen de ontvanger een vordering uit onverschuldigde betaling instelt en de ontvanger aan deze vordering voldoet, wordt de belastingaanslag waarvoor het derdenbeslag is gelegd, geacht in zoverre niet te zijn voldaan.

De ontvanger kan de invordering van die aanslag dan ook hervatten alsof er geen derdenbeslag is gelegd.

#### **14.4.13 Derdenbeslag onder de Staat of de ontvanger en het doen van verklaring**

Als derdenbeslag wordt gelegd onder de Staat of de ontvanger, dan is specificatie verplicht.

De verplichting tot specificatie heeft niet tot doel het verhaal te belemmeren, maar de taak van de Staat of de ontvanger te verlichten. Dit betekent dat de verklaring in het kader van het derdenbeslag zich niet moet beperken tot de ex artikel 479 Rv genoemde vermogensbestanddelen, maar zich ook moet uitstrekken tot alles wat de geëxecuteerde te vorderen heeft van de Staat of de ontvanger en wat bij de Staat of de ontvanger bekend was op het moment van beslaglegging.

#### **14.4.14 Derdenbeslag op voorlopige teruggaaf**

Als derdenbeslag onder de ontvanger wordt gelegd op een voorlopige teruggaaf, dan wordt rekening gehouden met de regeling van de beslagvrije voet.

### **14.5 Beslag op schepen**

#### **14.5.1 Beletten van het vertrek van het schip**

De belastingdeurwaarder kan een bewaarder aanstellen en de nodige maatregelen nemen om het vertrek van het schip te beletten. Denk hierbij bijvoorbeeld aan het "aan de ketting leggen" van het schip. Zo nodig voorziet de belastingdeurwaarder zich - na daartoe overleg te hebben gepleegd met de ontvanger - van deskundige bijstand. De kosten van deze bijstand komen voor rekening van de belastingschuldige.

In daartoe aanleiding gevende gevallen kan het feitelijk gebruik van het schip weer aan de belastingschuldige worden gelaten, bijvoorbeeld wanneer ter voorkoming van een executoriale verkoop door de belastingschuldige een voorstel tot minnelijke afdoening is gedaan en dit voorstel voor de ontvanger - gelet op de omstandigheden - aanvaardbaar is.

In ieder geval zal een minnelijke afdoening moeten passen in het bij artikel 25 van deze Leidraad geformuleerde uitstelbeleid.

#### **14.5.2 De executie van schepen**

Tenzij een andere wijze van verkoop is toegestaan of voorgeschreven gebeurt 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 moeten worden gemaakt als het land van herkomst de verkoop door een notaris niet erkent.

De executie van niet te boek gestelde schepen gebeurt op dezelfde wijze als de executie van andere roerende zaken die geen registergoederen zijn. Om een zo hoog mogelijke opbrengst te verkrijgen, kan de ontvanger een andere belastingdeurwaarder dan de belastingdeurwaarder die met de verkoop is belast, opdragen voor rekening van BsGW te bieden. De ontvanger geeft deze belastingdeurwaarder zo nodig nadere aanwijzingen.

#### **14.5.3 Afgelasting van de verkoop van een schip**

Als een aangekondigde verkoop van een schip om enigerlei reden geen doorgang kan vinden, dan draagt de ontvanger er zorg voor dat de aanplakbiljetten onmiddellijk worden verwijderd. Hij treft ook voor op andere wijze gedane aankondigingen dienovereenkomstige maatregelen.

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

#### **14.5.4 Deskundige hulp en beslag op schepen**

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

#### **14.5.5 Opheffing van het beslag op schepen**

Van de opheffing van het beslag wordt schriftelijk mededeling gedaan aan de belastingschuldige. Ook wordt - in geval van te boek gestelde schepen - van de opheffing bij deurwaardersexploot mededeling gedaan aan de ingeschreven schuldeisers.

### **Artikel 15. Versnelde uitvaardiging en tenuitvoerlegging**

Voor toepassing van het bepaalde in dit artikel, wordt verwezen naar hetgeen is bepaald in artikel 10 van deze Leidraad.

Als de invordering wordt toegepast met artikel 15 lid 1 sub a of b van de wet, is betekening van een dwangbevel door terpostbezorging niet mogelijk.

### **Artikel 16. Doorlopend beslag**

Voor toepassing van het bepaalde in dit artikel, wordt verwezen naar hetgeen is bepaald in artikel 14.4.14 van deze Leidraad.

### **Artikel 17. Verzet tegen tenuitvoerlegging dwangbevel**

Artikel 17 van de wet geeft een zelfstandige regeling voor het instellen van verzet tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel. Naast de belastingschuldige kan een ieder tegen wie de dwanginvordering is gericht in verzet komen.

Verzet is mogelijk zodra de betekening van het dwangbevel heeft plaatsgevonden. Het verzet schorst de tenuitvoerlegging van het dwangbevel, voor zover dit door het verzet wordt bestreden. Ook kan verzet worden gedaan tegen een vordering als bedoeld in artikel 19 van de wet.

Er kan geen verzet worden ingesteld tegen de in rekening gebrachte kosten van de aanmaning en de betekeningkosten van het dwangbevel. Tegen de kosten staat bezwaar en beroep open.

In aansluiting op artikel 17 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- de schorsing van de invordering bij verzet tegen tenuitvoerlegging dwangbevel;
- verzet tegen tenuitvoerlegging van dwangbevel bij onjuiste adressering.

#### **17.1 Aanhouden tenuitvoerlegging bij verzet**

Als de belastingschuldige zich in rechte verzet tegen de tenuitvoerlegging van het dwangbevel, houdt de ontvanger de (verdere) tenuitvoerlegging van het dwangbevel aan, tenzij:

- de gronden van het verzet naar het oordeel van de ontvanger kansloos zijn, en;
- de belangen van de Staat zich verzetten tegen schorsing van de tenuitvoerlegging.

#### **17.2 Verzet tegen tenuitvoerlegging van dwangbevel bij onjuiste adressering**

Als het aanslagbiljet, de aanmaning of het afschrift van het per post betekende dwangbevel aan een onjuist adres is verzonden en daarom de belastingschuldige niet heeft bereikt, is verzet tegen de tenuitvoerlegging van het dwangbevel mogelijk.

### **Artikel 18. Tenuitvoerlegging van een dwangbevel ten laste van een bestuurder van een motorvoertuig**

Dit artikel is vervallen.

## Artikel 19. Doen van een vordering

De in artikel 19 van de wet omschreven vordering geeft de ontvanger de mogelijkheid om in bepaalde gevallen op eenvoudige wijze belastingschuld te verhalen op hetgeen een derde aan de belastingschuldige is verschuldigd of ten behoeve van hem onder zich heeft of zal krijgen.

In aansluiting op artikel 19 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- de algemene regels over het doen van een vordering;
- de faillissementsvordering;
- vorderingen met betrekking tot periodieke betalingen;
- de overheidsvordering, bedoeld in artikel 19 lid 4 van de wet.

### 19.1 Vordering algemeen

Als het doen van een vordering volgens de wet 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 al naar gelang de omstandigheden worden beoordeeld of het leggen van derdenbeslag de voorkeur verdient.

#### 19.1.1 Bekendmaking vordering

De ontvanger maakt de vordering bekend door toezending van een beschikking aan degene aan wie de vordering is gedaan en aan de belastingschuldige.

Als de ontvanger dat wenselijk acht, kan hij de vordering ook aan genoemde personen laten betekenen door de belastingdeurwaarder. Bij de betekening van een vordering handelt de belastingdeurwaarder overeenkomstig de voor betekening van exploitatie geldende regels van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering.

Voor de betekening brengt de belastingdeurwaarder geen kosten in rekening.

#### 19.1.2 Voldoen aan de vordering

Als de derde betaalt op een vordering die betrekking heeft op twee of meer belastingaanslagen heeft hij niet het recht om aan te geven ter voldoening van welke belastingaanslag de betaling strekt.

Bij voldoening aan een faillissementsvordering dient rekening gehouden te worden met de eventueel aan de belastingaanslagen verbonden voorrang.

#### 19.1.3 Niet voldoen aan de vordering

Derdenbeslag wordt alleen gelegd als aan de vordering ten onrechte niet is voldaan, dan wel de derde hierop ten onrechte niet heeft gereageerd. Hiervan is zeker sprake als blijkt dat het uitblijven van het voldoen aan de vordering te wijten is aan de derde.

Als de ontvanger in verband met de kosten of om andere redenen derdenbeslag niet wenselijk 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.

#### 19.1.4 Intrekken van een vordering

Zodra een vordering niet langer hoeft te worden gehandhaafd, trekt de ontvanger deze bij beschikking in.

De ontvanger maakt deze beschikking bekend aan degene aan wie de vordering is gedaan.

#### 19.1.5 Vermindering of vernietiging van de belastingaanslag in relatie tot vordering

Als een derde op vordering van de ontvanger betaalt en naderhand wordt de belastingaanslag vermindert of vernietigd, dan wordt de hieruit voortvloeiende teruggaaf verrekend of uitbetaald aan de belastingschuldige.

#### 19.1.6 Doorbreken beslagverboden en vordering

Bij de toepassing van artikel 19, eerste lid, van de wet (het vereenvoudigd beslag op vorderingen van de belastingschuldige op derden) bestaat onder voorwaarden de mogelijkheid een wettelijk beslagverbod gedeeltelijk te negeren.

De vordering waarbij een beroep wordt gedaan op de verruimde beslagmogelijkheid vindt steeds separaat plaats en wordt vooraf schriftelijk aangekondigd aan de belastingschuldige, onder vermelding van het bijzondere karakter daarvan.

De vordering kan niet plaatsvinden voor kinderbijslag onder welke benaming dan ook. In voorkomend geval wordt voor de toepassing van de verruimde beslagmogelijkheid uitgegaan van het maximale bereik: een tiende deel van het bedrag dat op grond van de wet niet vatbaar is voor beslag. De ontvanger zal de zogeheten 5% regeling niet gelijktijdig toepassen met de regeling, bedoeld in artikel 19, eerste lid, van de wet.

##### 19.1.6.a Toepassing 5%-regeling

De ontvanger past de zogeheten 5%-regeling, bedoeld in artikel 475dc Rv, in beginsel niet toe bij het doen van een vordering als bedoeld in artikel 19, eerste lid, van de wet. De ontvanger past die regeling alleen toe als is voldaan aan de voorwaarden van artikel 19, tweede lid, van de wet en artikel 19.1.7 of als hij van mening is dat de belangen van de Staat worden geschaad als hij de 5%-regeling niet toepast.

### **19.1.6.b Geen vordering voor corona bonus zorgprofessional**

De ontvanger doet geen vordering op grond van artikel 19, eerste lid, van de wet, voor een bonus die door een zorgaanbieder als bedoeld in artikel 1 van de Subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19 wordt uitgekeerd aan een zorgprofessional als bedoeld in artikel 1 van de Subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19, voor zover aan de zorgaanbieder voor de bonus een subsidie is verstrekt op grond van de Subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19. Als reeds een vordering is gedaan, is de zorgaanbieder niet verplicht die bonus aan de ontvanger af te dragen, of betaalt de ontvanger de bonus alsnog aan de zorgprofessional uit als de zorgaanbieder de bonus al aan de ontvanger heeft afgedragen.

### **19.1.7 Notoire wanbetaler en vordering**

In afwijking van artikel 19, tweede lid, van de wet vindt de vordering waarbij de doorbreking van een wettelijk beslagverbod wordt ingeroepen slechts plaats indien voldaan is aan de volgende voorwaarden:

- op het tijdstip waarop de vordering plaats vindt heeft de belastingschuldige meer dan één aanslag onbetaald gelaten;
- de enige of laatste betalingstermijn van deze aanslagen is op het tijdstip waarop de vordering plaats vindt met ten minste twee maanden overschreden;
- de belastingschuldige komt niet voor uitstel van betaling of kwijtschelding in aanmerking omdat hij, naar de ontvanger bekend is, beschikt over voldoende vermogen of voldoende betalingscapaciteit om de belastingaanslagen te voldoen;

### **19.1.8 Belastingenschuldige woont in buitenland en beslag periodieke uitkering**

Als de belastingschuldige in het buitenland woont, stelt de ontvanger overeenkomstig artikel 475e Rv de beslagvrije voet vast op nihil. Na de vooraankondiging van de loonvordering kan de belastingschuldige door middel van het aanleveren van informatie aannemelijk maken dat hij uitsluitend of nagenoeg uitsluitend een vordering heeft op een derde uit Nederland geniet. Als de belastingschuldige kan aantonen dat hij buiten deze vordering op de derde onvoldoende middelen van bestaan heeft, stelt de ontvanger op basis van de verstrekte informatie de beslagvrije voet. In dat geval past de ontvanger op de beslagvrije voet het percentage toe dat in artikel 1 van de Regeling woonlandbeginsel in de sociale zekerheid 2012 en de bijlage bij die regeling is opgenomen voor het woonland van de belastingschuldige. Eventuele periodieke inkomsten die de belastingschuldige uit zijn woonland geniet, komen in mindering op de beslagvrije voet, nadat het in de vorige volzin bedoelde percentage is toegepast. Indien de belastingschuldige kenbaar maakt dat de beslagvrije voet onjuist is vastgesteld, maar niet de juiste informatie verstrekt voor de goede vaststelling ervan, stelt de ontvanger hem in de gelegenheid om binnen een redelijke termijn alsnog de juiste informatie te verstrekken. Indien de belastingschuldige de juiste informatie binnen de door de ontvanger gestelde termijn aanlevert, herstelt de ontvanger de beslagvrije voet met ingang van de inhouding volgend op het moment waarop de belastingschuldige kenbaar maakte dat de beslagvrije voet onjuist was vastgesteld.

Als de belastingschuldige in het buitenland woont, kan hij uit Nederland een periodieke uitkering genieten die in het woonland belast is op grond van een overeenkomst inzake voorkoming van dubbele belasting. In dat geval wordt op verzoek van de belastingschuldige het beslag op de periodieke uitkering beperkt met de belasting die in het woonland over die uitkering verschuldigd is. De belastingschuldige moet bij zijn verzoek gegevens overleggen waaruit deze belasting blijkt.

Voor zover de vordering wordt gedaan op een vordering die de echtgenoot van de belastingschuldige heeft op een betaaldienstverlener, is het bepaalde in artikel 1cbis.2 van de regeling van overeenkomstige toepassing.

### **19.1.9 Vordering ten laste van de echtgenoot**

Als de echtgenoot van de belastingschuldige recht heeft op gelden, penningen of periodieke betalingen die in de huwelijksgemeenschap vallen, dan kan de ontvanger een vordering ten laste van de echtgenoot doen. 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. Voor zover het periodieke uitkeringen betreft die onder de opsomming van artikel 19, eerste lid, van de wet vallen, past de ontvanger de beslagvrije voet toe alsof de echtgenoot de belastingschuldige is.

## **19.2 De faillissementsvordering**

### **19.2.1 Aan te melden schulden in faillissement**

In een faillissement vallen de belastingschulden - en ook de invorderingsrente - voor zover zij materieel zijn ontstaan vóór de dag van de faillietverklaring. Hierbij wordt ervan uitgegaan dat de materiële belastingschuld ontstaat van dag tot dag tenzij het tegendeel blijkt:

- belastingschulden ontstaan tot aan de datum van het faillissement worden als faillissementsschulden aangemerkt;
- belastingschulden ontstaan vanaf de datum van het faillissement zijn niet verifieerbaar en moeten als boedelschuld worden aangemeld.

Als de vordering ziet op een belastingschuld die materieel is ontstaan in de periode vóór het aangaan van het huwelijk, beperkt de ontvanger zijn vordering tot de helft van het voor beslag vatbare deel van de periodieke betalingen. Deze beperking geldt niet als de echtgenoot instemt met verhaal op het geheel. De ontvanger splitst de belastingaanslag naar tijdsevenredigheid en doet twee aparte vorderingen:

- één voor het gedeelte dat ter verificatie kan worden aangemeld;
- één voor het gedeelte dat als boedelschuld kan worden aangemerkt.

Omdat het vorenstaande betrekking heeft op de materiële belastingschuld is het niet van belang of de schuld is belichaamd in een voorlopige, definitieve, navorderings- of naheffingsaanslag, terwijl evenmin de dagtekening ter zake doet. Wel wordt er 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 nader 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 waterschapsomslagen gebouwd en ongebouwd en ingezetenenomslag geen toerekening plaats naar tijdsgelang. Aanslagen in deze belasting worden derhalve niet gesplitst, maar altijd tot het volle bedrag ter verificatie ingediend. Bij het bepalen of een bestuurlijke boete in een faillissement valt, is uitsluitend van belang de dagtekening van de desbetreffende beschikking. Als die beschikking is gedagtekend voor het faillissement, kan de ontvanger de boete in het faillissement aanmelden. Als de dagtekening ligt na uitspraak van het faillissement, dan kan de ontvanger de boete niet meer in het faillissement aanmelden, ook al heeft de boete betrekking op een situatie vóór het faillissement.

#### **19.2.1.1 Belastingschulden ontstaan gedurende een surseance zijn boedelschulden in faillissement**

Belastingschulden die materieel zijn ontstaan gedurende de periode van een surseance van betaling die aan het faillissement voorafgaat, kunnen op grond van artikel 249 FW worden beschouwd als boedelschulden in het faillissement.

Het bepaalde in artikel 19.2.1 van deze Leidraad is op deze schulden en de belastingaanslagen die hierop betrekking hebben op soortgelijke wijze van toepassing.

#### **19.2.2 Opkomen in faillissement**

Van de bevoegdheid om van de curator dadelijke voldoening aan de vordering te verlangen maakt de ontvanger geen gebruik, tenzij bijzondere omstandigheden met het oog op het belang van de invordering daartoe noodzaken.

In alle gevallen waarin de ontvanger in het faillissement opkomt, vermeldt hij in de vordering dat hij aanspraak maakt op eventuele voorrang. Als de curator tijdens het faillissement materieel ontstane belastingschulden die als boedelschuld kunnen worden aangemerkt, ten onrechte niet voldoet, dan wendt de ontvanger zich in beginsel eerst tot de curator om langs minnelijke weg alsnog voldoening te bewerkstelligen.

Als dit niet leidt tot een volstaande oplossing, wendt de ontvanger zich met zijn grieven tot de rechter-commissaris. In het uiterste geval kan de ontvanger zich rechtstreeks verhalen op de boedel.

### **19.3 Vorderingen met betrekking tot periodieke uitkeringen**

#### **19.3.1 Overwegen van vordering op periodieke uitkeringen**

Bij de beoordeling van de vraag of een vordering wordt gedaan met betrekking tot een periodieke betaling, is doorslaggevend het feit dat de vordering een bijzonder invorderingsinstrument betreft waarmee een doelmatige en doeltreffende invordering van belastingschulden is beoogd.

Dit betekent dat de vordering in beginsel de voorkeur verdient boven andere invorderingsmaatregelen waarbij het dwangbevel ten uitvoer wordt gelegd door middel van beslag. Als het invordering van zeer geringe bedragen betreft, bestaat er aanleiding eerst andere invorderingsmaatregelen te proberen alvorens de derde via de vordering te betrekken.

#### **19.3.2 Vooraankondiging van vordering op periodieke uitkeringen**

Als de ontvanger het dwangbevel per post heeft betekend en de invordering vervolgt door middel van een vordering onder de werkgever of door een andere vordering op een periodieke uitkering waaraan een beslagvrije voet is verbonden, is hij verplicht de belastingschuldige vooraf schriftelijk in kennis te stellen van zijn voornemen een vordering te doen.

De ontvanger doet de vooraankondiging niet eerder dan nadat vier dagen zijn verstreken na de datum waarop hij het afschrift van het dwangbevel met bevel tot betaling ter post heeft bezorgd.

#### **19.3.3 Beslagvrije voet en vordering op periodieke uitkeringen**

Als een vordering wordt gedaan op periodieke uitkeringen waarvoor geen beslagvrije voet geldt en de belastingschuldige toont aan dat hij voor zijn levensonderhoud volledig afhankelijk is van deze uitkeringen, dan past de ontvanger de artikelen 475b en 475d tot en met 475e Rv toe.

In dat geval geldt de vordering nog slechts voor het gedeelte waarmee de periodieke uitkering de beslagvrije voet overtreft. Hetzelfde geldt bij vorderingen ten laste van een belastingschuldige die niet in Nederland woont of vast verblijft.

#### **19.3.4 Beslagvrije voet voor belastingschuldige zonder vaste woon- of verblijfplaats in Nederland**

Als de ontvanger een vordering doet op een periodieke uitkering waaraan een beslagvrije voet is verbonden, ten laste van een belastingschuldige van wie geen woon- of verblijfadres bekend is, stelt hij

de beslagvrije voet vast overeenkomstig artikel 475da, vierde lid, Rv. Zodra de ontvanger bekend wordt met het feit dat de belastingschuldige in Nederland woont of een vaste verblijfplaats heeft, stelt de ontvanger alsnog de juiste beslagvrije voet vast en past deze toe vanaf de eerstvolgende inhouding, dus zonder terugwerkende kracht. Het laatste geldt niet als de belastingschuldige kan aantonen dat het ontbreken van het adresgegeven niet aan hem te wijten is.

#### **19.3.5 Belastingsschuldige woont in buitenland en beslagvrije voet**

Als de belastingschuldige buiten Nederland een vaste woon- of verblijfplaats heeft, stelt de ontvanger overeenkomstig artikel 475da, vierde lid, Rv de beslagvrije voet vast bij het doen van een vordering op een periodieke uitkering waaraan een beslagvrije voet is verbonden. Na de vooraankondiging van de vordering kan de belastingschuldige door middel van het aanleveren van informatie de ontvanger op de hoogte stellen over zijn leefsituatie en bronnen van inkomsten. Als de belastingschuldige aantoont wat zijn leefsituatie en inkomen is, stelt de ontvanger op basis van de verstrekte informatie de beslagvrije voet vast. Als de belastingschuldige geen inzicht verschaft of onduidelijkheid blijft bestaan over zijn leefsituatie en inkomstenbronnen blijft de ontvanger uitgaan van de beslagvrije voet overeenkomstig artikel 475da, vierde lid, Rv. Eventuele periodieke inkomsten die de belastingschuldige uit zijn woonland geniet, komen in mindering op de beslagvrije voet. Indien de belastingschuldige kenbaar maakt dat de beslagvrije voet onjuist is vastgesteld, maar niet de juiste informatie verstrekt voor de goede vaststelling ervan, stelt de ontvanger hem in de gelegenheid om binnen een redelijke termijn alsnog de juiste informatie te verstrekken. Indien de belastingschuldige de juiste informatie binnen de door de ontvanger gestelde termijn aanlevert, herstelt de ontvanger de beslagvrije voet met ingang van de inhouding volgend op het moment waarop de belastingschuldige kenbaar maakte dat de beslagvrije voet onjuist was vastgesteld. Als de belastingschuldige buiten Nederland een vaste woon- of verblijfplaats heeft, kan hij uit Nederland een periodieke uitkering genieten die in het woonland belast is op grond van een overeenkomst inzake voorkoming van dubbele belasting. In dat geval wordt op verzoek van de belastingschuldige het beslag op de periodieke uitkering beperkt met de belasting die in het woonland over die uitkering verschuldigd is. De belastingschuldige moet bij zijn verzoek gegevens overleggen waaruit deze belasting blijkt.

#### **19.3.6 Periodieke uitkeringen onder de bijstandsnorm**

Dit artikel is vervallen.

#### **19.3.7 Vordering in relatie tot voorlopige teruggaaf**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **19.3.8 Vordering in relatie tot voorlopige teruggaaf**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **19.3.9 Toepassing beslagvrije voet bij AOW-gerechtigden**

Dit artikel is vervallen.

### **19.4 Beslagvrije voet en overheidsvordering**

Als de belastingschuldige aannemelijk maakt dat hij vanwege de toepassing van de overheidsvordering, bedoeld in artikel 19 lid 4 van de wet, een lager bedrag aan bestaansmiddelen overhoudt dan overeenkomt met de voor hem geldende beslagvrije voet, wordt de overheidsvordering op verzoek van de belastingschuldige in zoverre ongedaan gemaakt met inachtneming van hetgeen hierna volgt. Bij het verzoek verstrekt de belastingschuldige naast de gegevens die van belang zijn voor de vaststelling van de beslagvrije voet, een overzicht van de banktegoeden, waaronder begrepen spaartegoeden, waarover de belastingschuldige onmiddellijk na de overheidsvordering kon beschikken. Ongedaan making blijft beperkt tot de laatste overheidsvordering voorafgaand aan het verzoek van de belastingschuldige. Als sprake is van een belastingschuldige als bedoeld in artikel 19 lid 2 van de wet, wordt de beslagvrije voet berekend met inachtneming van het bepaalde in artikel 19 lid 1 laatste volzin van de wet. Het bepaalde in artikel 19.1.7 van deze Leidraad is hierbij van toepassing.

Voordat er wordt overgegaan tot teruggaaf, wordt er nagegaan of de belastingschuldige op het moment dat de overheidsvordering is gedaan, beschikte over banktegoeden, waaronder begrepen spaartegoeden. Als het totaal van de banktegoeden waarover de belastingschuldige onmiddellijk na de overheidsvordering kon beschikken groter is dan de voor hem geldende beslagvrije voet, wordt de teruggaaf vermindert met het meerdere.

### **19.5 Vrij te laten bedrag en betalingsvordering bij geen adres in Nederland**

Als de belastingschuldige op grond van de basisregistratie personen geen adres in Nederland heeft en geen vaste woon- of verblijfplaats buiten Nederland heeft, stelt de ontvanger een vrij te laten bedrag vast, als bedoeld in artikel 1cbis.2, tweede lid, van de regeling. In het geval de belastingschuldige buiten Nederland een vaste woon- of verblijfplaats heeft, stelt de ontvanger geen vrij te laten bedrag vast. De belastingschuldige, zijnde een natuurlijk persoon, bij wie de ontvanger een betalingsvordering doet, kan een verzoek indienen als bedoeld in artikel 1cbis.2 van de regeling. Indien de belastingschuldige in dit verzoek aantoont wat zijn leefsituatie is, stelt de ontvanger alsnog het (volledige) voor de leefsituatie van de belastingschuldige geldende vrij te laten bedrag vast en stelt dit beschikbaar aan de belastingschuldige nadat op de vordering is afgedragen, ten hoogste tot het verschil tussen het eerder vastgestelde vrij te laten bedrag en het na het verzoek vastgestelde vrij te laten bedrag.

---

## **19.6 Vordering en energietoeslag**

Als de ontvanger bij een belastingschuldige die op grond van artikel 35, vierde of vijfde lid, Pw, een energietoeslag heeft ontvangen, een overheidsvordering doet of een betalingsvordering doet, geldt het volgende.

Op schriftelijk verzoek van de belastingschuldige betaalt de ontvanger het daarop afgedragen bedrag terug, tot maximaal het bedrag van de ontvangen energietoeslag.

## **Artikel 20. Lijfswang**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

## **Artikel 21. Voorrecht rijksbelastingen**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

## **Artikel 22. Bodemrecht**

In aansluiting op artikel 22 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- de werkingssfeer van het bodemrecht;
- bodemrecht en bestuurlijke boeten;
- overbetekening bodembeslag;
- de volgorde uitwinning bodembeslag buiten faillissement;
- de volgorde uitwinning bodembeslag in faillissement;
- bodemrecht en insolventie van de derde-eigenaar;
- bodemrecht en voorrang;
- verzet en beroep.

### **22.1 Werkingsfeer en reikwijdte bodemrecht**

Derden die de eigendom pretenderen van inbeslaggenomen roerende of onroerende zaken, kunnen hun rechten op die zaken geldend maken. Derden kunnen zich ook tegen het beslag verzetten. Onafhankelijk hiervan kunnen derden die geheel of gedeeltelijk recht menen te hebben op roerende zaken waarop voor een belastingschuld beslag is gelegd, hun bezwaren tegen de beslaglegging van die zaken in de administratieve sfeer door middel van een beroepschrift voorleggen aan het dagelijks bestuur.

Met derden worden hier niet alleen bedoeld degenen die zich op een eigendomsrecht beroepen, maar ook degenen die een beperkt recht op de zaak menen te hebben. Een tijdig ingediend beroepschrift op de voet van artikel 22 lid 1 van de wet schort de executie van rechtswege op.

Artikel 22 lid 3 van de wet ontnemt derden de mogelijkheid van verzet in rechte tegen de inbeslagneming van de in dat artikel bedoelde zaken en genoemde belastingaanslagen. Dit noemt men het bodemrecht van de fiscus. Deze beperking is uitgezonderd voor toepassing door BsGW.

### **22.2 Bodemrecht en bestuurlijke boete**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **22.3 Overbetekening bodembeslag**

Als de ontvanger bekend is met de omstandigheid dat zaken mogelijk in eigendom toebehoren aan een derde, dan is hij verplicht bij beslaglegging op die zaken, dit beslag binnen acht dagen na de beslaglegging aan die derde te doen betekenen door de belastingdeurwaarder.

Bij deze overbetekening moet de derde schriftelijk worden gemeld dat hij de mogelijkheid heeft een beroepschrift tegen de inbeslagneming te richten aan het dagelijks bestuur.

De ontvanger gaat onmiddellijk 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 mogelijk eigendom zijn van die derde. Als tussen het moment van de betekening aan de derde en de vastgestelde verkoopdatum minder dan acht dagen liggen, gaat de ontvanger over tot het vaststellen van een nieuwe verkoopdatum.

### **22.4 Volgorde uitwinning bodembeslag buiten faillissement**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

## **22.5 Volgorde uitwinning bodembeslag buiten faillissement**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

## **22.6 Bodemrecht en insolventie van de derde-eigenaar**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

## **22.7 Bodemrecht en voorrang**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

## **22.8 Verzet en beroep**

### **22.8.1 Verzet artikel 435 lid 3 Rv tegen bodembeslag**

Als uit een verzetschrift ex artikel 435 lid 3 Rv blijkt dat de derde geen eigenaar is van de zaken genoemd in dat verzetschrift, of voor de ontvanger anderszins duidelijk is dat de derde geen eigenaar is van de betreffende zaken, dan vindt executie van die zaken in beginsel doorgang.

### **22.8.2 Taken met betrekking tot de schriftelijke mededeling ex artikel 435 lid 3 Rv inzake bodembeslag**

Als de derde een schriftelijke mededeling ex artikel 435 lid 3 Rv heeft gedaan, heft de ontvanger het beslag op als zonder meer duidelijk is dat het zaken betreft waarop de ontvanger geen verhaal kan nemen. In de overige gevallen zendt de ontvanger de schriftelijke mededeling door naar het dagelijks bestuur. Als ook het dagelijks bestuur geen aanleiding ziet aan het verzet tegemoet te komen, dan stuurt de ontvanger de stukken door naar de rijksadvocaat met het verzoek een procedure aan te spannen om een executoriale titel tegen de derde te verkrijgen.

### **22.8.3 Opschorting verkoop na verzet in rechte tegen bodembeslag**

Een verzet op de voet van artikel 456 Rv tegen de verkoop van roerende zaken schort de voortgang van de executie niet van rechtswege op.

Niettemin schort de ontvanger de invordering in het algemeen op en neemt hij geen onherroepelijke maatregelen, tenzij naar het oordeel van de ontvanger de verzetprocedure alleen wordt gebruikt om de invordering te vertragen.

### **22.8.4 Beroepschrift ex artikel 22 van de wet**

Het beroepschrift ex artikel 22 van de wet moet worden ingediend bij de ontvanger, waaronder de belastingschuldige ressorteert. Een beroepschrift kan niet meer worden ingediend als het beslag is opgeheven of vervallen.

Als toch een beroepschrift wordt ingediend, dan zal het dagelijks bestuur dit beroepschrift niet in behandeling nemen omdat het beslag niet meer ligt.

### **22.8.5 Beroepschriftprocedure ex artikel 22 van de wet**

Onverminderd het bepaalde in artikel 22 van de wet geldt voor de beroepsfase dat als uit een beroepschrift niet duidelijk blijkt waarop het beroep is gebaseerd, de ontvanger de indiener verzoekt om het beroepschrift binnen een redelijke termijn (nader) te motiveren. De ontvanger wijst de indiener op een mogelijke niet-ontvankelijkverklaring bij het niet voldoen aan de motiveringsplicht.

### **22.8.6 Taak van de ontvanger met betrekking tot beroepschrift ex artikel 22 lid 1 van de wet**

Een beroepschrift dat te laat is ingediend - maar dat betrekking heeft op een beslag dat nog steeds ligt - zal het dagelijks bestuur niet ontvankelijk verklaren, tenzij hij van oordeel is dat de indiener niet in verzuim is geweest.

Een beroepschrift dat in verband met te late indiening niet-ontvankelijk is verklaard, zal het dagelijks bestuur ambtshalve in behandeling nemen. De ontvanger schort in het algemeen eveneens de verkoop op - ongeacht de eventuele wettelijke noodzaak daartoe - als een tijdig ingediend beroepschrift niet op alle inbeslaggenomen zaken betrekking heeft.

Als de belanghebbende zich met zijn bezwaren tot de ontvanger wendt voordat hij een beroepschrift indient of een procedure aanspant, dan wijst de ontvanger de belanghebbende op de mogelijkheid een beroepschrift tot het dagelijks bestuur te richten. Als de ontvanger in dit stadium met de belanghebbende tot een oplossing kan komen, verdient dit uiteraard aanbeveling. In geval van leasing geldt echter dat de ontvanger een beslag niet opheft dan na overleg met het dagelijks bestuur.

### **22.8.7 Beslissing dagelijks bestuur op het beroepschrift tegen een bodembeslag**

Het dagelijks bestuur motiveert de beslissing ook als sprake is van een te laat ingediend beroepschrift. Het dagelijks bestuur zendt zijn beslissing op een ontvankelijk verklaard beroepschrift aan de ontvanger. De ontvanger draagt zorg voor onmiddellijke betekening van de beslissing aan de derde, aan de belastingschuldige of hun gemachtigden en - zo nodig - aan de bewaarder. Voor de betekening van de beslissing van het dagelijks bestuur worden geen kosten in rekening gebracht.

Een beslissing op een niet-ontvankelijk verklaard beroepschrift wordt hetzij door het dagelijks bestuur rechtstreeks aan de adressant of zijn gemachtigde en zo nodig aan de bewaarder gezonden, hetzij op verzoek van het dagelijks bestuur verzonden en betekend op de wijze die geldt voor een ontvankelijk verklaard beroepschrift.

Als het gewenst is dat de zaken - in afwachting van de beslissing op het beroepschrift - spoedig worden verkocht, dan kan de ontvanger na overleg met het dagelijks bestuur erin toestemmen dat de verkoop

door de derde gebeurt mits de opbrengst - die in de plaats van de zaken treedt - in afwachting van de beslissing bij de ontvanger wordt gedeponereerd.

#### **22.8.8 Onduidelijk bezwaar tegen bodembeslag**

De situatie kan zich voordoen dat de ontvanger uit het ingediende bezwaarschrift niet kan opmaken of is beoogd administratief beroep in te stellen op grond van artikel 22 lid 1 van de wet dan wel verzet aan te tekenen op grond van artikel 435 lid 3 Rv.

Als dat het geval is, nodigt de ontvanger de derde uit zich daarover binnen tien dagen uit te laten. Als de derde niet reageert, wordt het geschrift aangemerkt als een beroepschrift ex artikel 22 lid 1 van de wet.

#### **22.8.9 Samenloop administratief beroep en verzet tegen bodembeslag**

Als de derde zowel een beroepschrift ex artikel 22 lid 1 van de wet indient als een schriftelijke mededeling doet als bedoeld in artikel 435 lid 3 Rv, dan zend de ontvanger eerst het beroepschrift ter behandeling aan het college, voordat hij het verzet ex artikel 435 derde lid RV behandelt.

Als de ontvanger daarbij van oordeel is dat het beslag kan worden opgeheven, dan bevordert hij de intrekking van het beroepschrift ex artikel 22 van de wet. Bij een verzetsprocedure beslist het college op het beroepschrift, in die zin dat hij zich zal houden aan de uitspraak gewezen in de verzetsprocedure.

#### **22.8.10 Criteria voor de beslissing op het beroepschrift ex artikel 22 lid 1 van de wet**

Dit artikel is vervallen.

#### **22.8.11 Beëindiging operationele lease-overeenkomst**

Dit artikel is vervallen.

#### **22.8.12 Executie en bodemrecht**

Dit artikel is vervallen.

### **22.9 Terughoudend beleid bij reëel eigendom derde**

#### **22.9.1 Algemeen**

Bij de beslissing van de directeur op een beroepschrift dat is ingediend tegen de inbeslagneming van bodemzaken voor belastingaanslagen als bedoeld in artikel 22, derde lid, van de wet, wordt het eigendomsrecht van een derde ontzien in die gevallen waarin sprake is van reëel eigendom van de derde.

De executie met toepassing van het bodemrecht van zaken, waarvan de ontvanger weet dat deze niet aan de belastingschuldige toebehoren, maar ten aanzien waarvan geen beroepschrift is ingediend of verzet is gedaan, heeft slechts plaats als zij past in het beleid, dat is verwoord in dit artikel.

Onder reëel eigendom van de derde wordt verstaan de situatie waarin de zaken zowel juridisch eigendom zijn van de derde, als in economisch opzicht in overwegende mate aan hem toebehoren.

Dit terughoudend beleid geldt dus niet als de economische verhouding tussen de belastingschuldige en de zaken aanleiding geeft deze als zijn zaken aan te merken. Verhaal op zaken van een derde is dan gerechtvaardigd.

Als voorbeelden hiervan kunnen gelden:

- de gevallen waarin zaken zijn geleverd in huurkoop of onder eigendomsvoorbehoud;
- situaties waarin door middel van leasing of andere vormen van huur of bruikleen het economisch risico van waardevermindering van de zaken in overwegende mate bij de belastingschuldige ligt.

Daarnaast zijn er zes situaties waarin geen sprake is van een terughoudend beleid, hoewel sprake kan zijn van reëel eigendom op grond van deze leidraad. Het betreft:

- Zaken die door de derde onder enige titel ter beschikking zijn gesteld aan de belastingschuldige, terwijl daarnaast tussen de derde en de belastingschuldige een overeenkomst is gesloten waarin een afnameverplichting of afnamebeding ten behoeve van de derde is opgenomen. Met een overeenkomst tussen de derde en de belastingschuldige als bedoeld in de vorige volzin wordt gelijkgesteld een overeenkomst die door de derde met een andere partij is afgesloten en die door belastingschuldige van de derde wordt overgenomen.
- Zaken die toebehoren aan de echtgenoot die met de belastingschuldige een gezamenlijke huishouding voert. Dit geldt uitsluitend voor zaken die in beslag genomen zijn in verband met belastingschuld die materieel is ontstaan in de periode waarin een gezamenlijke huishouding werd gevoerd.
- Zaken waarbij in het kader van samenspanning tussen de belastingschuldige en de derde de juridische eigendomssituatie is gefingeerd om verhaal te bemoeilijken.
- Zaken die door de derde onder enige titel ter beschikking zijn gesteld, terwijl zodanige afspraken zijn gemaakt tussen de belastingschuldige en de derde dat de belastingschuldige – hoewel hij formeel zelfstandig ondernemer is en hij daardoor risico's draagt – in feite de vrije beschikkingsmacht over zijn bedrijf en de beslissingsbevoegdheid die normaliter bij het ondernemerschap past, geheel of ten dele mist. Dit komt omdat hij dit – in een van de situatie afhankelijke mate – feitelijk moet overlaten aan die derde, zonder wie de bedrijfsvoering (of een deel daarvan) zoals die plaatsvindt, niet denkbaar is.

- Zaken die zijn vervreemd in het kader van de uitoefening van een pandrecht of een ander tot zekerheid strekkend recht (mede) met het oogmerk deze zaken aan verhaal door de ontvanger te onttrekken.
- Zaken waarvan de lessor fiscaal als eigenaar wordt aangemerkt terwijl de fiscale eigendom van die zaken op een eerder tijdstip krachtens een toen bestaande leaseovereenkomst – waaronder mede begrepen aankoopfinancieringscontracten op basis van verpanding van de verworven zaak – bij de huidige lessee heeft berust.

## 22.9.2 Lease

- In dit verband wordt verwezen naar het besluit van 15 november 1999, nummer AFZ 99/3262M, Stcr. 225, laatstelijk gewijzigd bij besluit van 10 december 2019, nummer 2019-166072.
- In dat besluit – de zogenoemde leaseregeling – is aangegeven onder welke voorwaarden de lessor fiscaal als eigenaar van het leaseobject wordt aangemerkt en er dus sprake is van reëel eigendom.

### 22.9.2.1 Leaseregeling

De lessor zal uitsluitend voor de toepassing van het bodemrecht ex artikel 22, derde lid, van de wet, alsmede voor de toepassing van artikel 3.30, eerste lid, van de Wet IB 2001 en de investeringsfaciliteiten in ieder geval als eigenaar van een door hem op basis van leasing ter beschikking gesteld leaseobject worden aangemerkt indien hij:

- a. zich als zodanig gedraagt,
- b. de juridische eigendom van het leaseobject heeft, én
- c. het positieve en/of negatieve restwaarderisico ten aanzien van het leaseobject loopt (zie hierna).

Het gedragen als eigenaar blijkt onder andere uit het feit dat de lessor, op grond van Nederlandse fiscale maatstaven, met uitsluiting van anderen, het leaseobject activeert op de fiscale balans, dan wel daarover heeft afgeschreven.

Het positieve en/of negatieve restwaarderisico

De lessor wordt geacht ten aanzien van het leaseobject het positieve en/of negatieve restwaarderisico te lopen als aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:

A. Voor overeenkomsten met een koopoptie of verlengingsoptie voor de lessee, als:

1. de optieprijs reëel is, dat wil zeggen is vastgesteld op basis van de op het moment van het aangaan van de leaseovereenkomst redelijkerwijs te schatten waarde van het leaseobject aan het einde van de vaste leaseperiode;
2. het bedrag van de koopoptie, dan wel de contante waarde van de verlengingsoptiebedragen, niet lager is dan 7,5% van de fiscale kostprijs; en
3. het leaseobject na de vaste leaseperiode niet voor een lager bedrag dan uit de punten 1 en 2 voortvloeit ter beschikking wordt gesteld, onderscheidenlijk wordt vervreemd, aan de lessee.

B. Voor overeenkomsten zonder koopoptie of verlengingsoptie voor de lessee, als:

1. op het moment dat het contract wordt afgesloten, de reële verwachting bestaat dat het leaseobject na afloop van de vaste leaseperiode nog een substantiële waarde heeft. Als een object na afloop van de vaste leaseperiode tegen een lagere vergoeding dan overeenstemt met de hiervoor genoemde substantiële waarde aan de lessee ter beschikking wordt gesteld onderscheidenlijk vervreemd, wordt aangenomen dat hieraan niet is voldaan. In dit verband wordt onder substantiële waarde verstaan een waarde van minimaal 7,5% van de fiscale kostprijs.

C. Voorts geldt voor de in de onderdelen A en B genoemde overeenkomsten dat:

1. de vaste leaseperiode niet langer is dan 85% van de geschatte economische levensduur van het leaseobject;
2. geen afdekking heeft plaatsgevonden van het restwaarderisico bij de lessee of bij een aan de lessee gelieerde partij;
3. geen afdekking heeft plaatsgevonden van het restwaarderisico bij een ander dan de lessee of bij een ander dan een aan de lessee gelieerde partij voor een bedrag van minimaal 7,5% van de fiscale kostprijs (zie hierna de toelichting op deze voorwaarde);
4. de lessee niet via andere overeenkomsten beschikt over nagenoeg het volledige economische belang bij het leaseobject;
5. elementen, die aantoonbaar vreemd zijn aan de voor de verrichte investeringen gangbare grondslag voor de berekening van de investeringsbijdragen, daarbij buiten beschouwing zijn gelaten. De in de leasetermijnen begrepen vergoedingen voor onderhoud zijn bijvoorbeeld zo'n vreemd element;
6. de lessor in geval van sale and lease- back de aanspraak op fiscale investeringsfaciliteiten niet zal baseren op een hoger bedrag dan de fiscale kostprijs van het bedrijfsmiddel die gegolden zou hebben voor de lessee zelf;
7. als op basis van een overeenkomst recht bestaat op Nederlandse fiscale investeringsfaciliteiten, in de betrokken overeenkomst wordt vermeld welke partij fiscaal eigenaar is. Als zou blijken dat

zowel de lessee als de lessor ter zake van hetzelfde object een beroep op investeringsfaciliteiten hebben gedaan, moet de lessor van zijn aanspraak op de betrokken investeringsfaciliteiten afzien.

#### Toelichting bij voorwaarde C.3

Het afdekkingsverbod van minimaal het vereiste restwaarderisico van 7,5% van de fiscale kostprijs houdt het volgende in. Om fiscaal als eigenaar aangemerkt te worden moet de lessor risico lopen ten aanzien van de restwaardeontwikkeling van het leaseobject. Een negatief restwaarderisico kan op twee manieren worden beperkt. (1) De lessor dekt de eventueel te lopen schade af door de leasetermijnen te verhogen. In dat geval loopt hij het restwaarderisico nog steeds, maar wordt hij er alleen voor gecompenseerd, zelfs in de situatie waarin de waardedaling zich niet voordoet. (2) De lessor dekt het restwaarderisico af door middel van putopties. Hij zal de putoptie benutten als het object sterker in waarde daalt dan verwacht. Het object gaat dan over op degene die de putoptie verstrekt heeft. De laatste partij voelt dan ook de waardedaling, de lessor niet, want hij heeft het object niet meer.

Hoewel er economisch nauwelijks verschil tussen beide situaties bestaat, is dat verschil er formeel wel: in situatie 1 loopt de lessor een negatief restwaarderisico dat hij vervolgens compenseert door een hoger leasetarief. In situatie 2 loopt de lessor geen negatief restwaarderisico. Situatie 2 staat aan een operationele lease in de weg.

Wellicht ten overvloede wijs ik erop dat het gebruik van opties ter indekking van het restwaarderisico voor zover dat 7,5% van de kostprijs te boven gaat, wel tot de mogelijkheden behoort. Bijvoorbeeld: Is de verwachte restwaarde 20% van de kostprijs, dan kan, wanneer een calloptie is verstrekt met een uitoefenprijs van 17,5% van de kostprijs, het negatieve restwaarderisico worden ingedekt door een putoptie te nemen met een uitoefenprijs van 10% van de kostprijs.

D. Bij overeenkomsten met een vaste leaseperiode langer dan vijf jaar wordt het vereiste minimum van het restwaarderisico, zoals dat hierboven is aangegeven onder de onderdelen A.2 en B en C.3, per jaar met 0,5% van de fiscale kostprijs verhoogd, voor zover de periode van vijf jaar wordt overschreden.

E. In afwijking van het voorgaande wordt de lessor niet als fiscaal eigenaar van het leaseobject aangemerkt als de leaseovereenkomsten specifieke leaseobjecten betreffen. Als specifieke objecten in voorafmelde zin worden beschouwd:

- de objecten waarvan de waarde in het economische verkeer na afloop van de vaste leaseperiode alleen voor de lessee of met de lessee gelieerde partijen nog substantieel is; of
- de objecten die naar hun aard of door de wijze waarop de objecten aan het bedrijf van de lessee zijn verbonden aan het einde van de vaste leaseperiode door geen ander dan de lessee gebruikt kunnen worden. Hiervan is bijvoorbeeld sprake als het object voor het gebruik door een ander verplaatst zou moeten worden wat niet mogelijk is of vanuit bedrijfseconomisch perspectief onwenselijk is. Dit betekent overigens niet dat een niet verplaatsbaar object altijd een specifiek object is.

#### 22.9.2.2 Geen terughouden beleid

Dit artikel is vervallen.

#### 22.9.2.3 Beëindigen operationele leaseovereenkomst

Bij beëindiging van een leaseovereenkomst door het verstrijken van de overeengekomen leaseperiode of door opzegging geldt in het algemeen als uitgangspunt dat een aanvankelijke kwalificatie als reëel eigendom ook na opzegging blijft gelden. Uitzondering hierop is als de lessor het object na beëindiging van de leaseovereenkomst – regulier dan wel voortijdig – zonder rechtsgeldige titel bij de lessee in gebruik laat.

De lessor moet bij beëindiging van de lease het gebruiksrecht aan de lessee ontzeggen; zowel formeel als de facto. Als ten tijde van de beslaglegging blijkt dat het object ondanks de opzegging van de leaseovereenkomst nog in gebruik is bij de lessee, zal de lessor aan moeten tonen dat hij naar maatstaven van redelijkheid en billijkheid al het mogelijke heeft gedaan en nog steeds doet, om het voortgezette gebruik door de lessee te beëindigen.

Onder 'al het mogelijke' wordt met name meer verstaan dan een formeel verbod op het gebruik: er moet sprake zijn van controle daarop en zo mogelijk het fysiek onmogelijk maken van voortgezet gebruik. Deze voorwaarde is niet van toepassing als de periode tussen opzegging en beslaglegging dusdanig kort is dat van de lessor redelijkerwijs niet kan worden gevergd al de nodige actie te hebben ondernomen.

#### Artikel 22bis. Mededeling

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### Artikel 22a. Bijzonder verhaalsrecht in relatie tot autoverhuurbedrijven en leasemaatschappijen

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

---

## Artikel 23.

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **Artikel 23a. Bijzonder verhaalsrecht op goederen van het afgezonderd particulier vermogen en op goederen van een derde waarin het afgezonderd particulier vermogen een belang heeft van 5 percent of meer**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

## Artikel 24. Verrekening

Artikel 24 van de wet regelt de verrekening door de ontvanger van in te vorderen en uit te betalen bedragen. Bij de verrekening mag de ontvanger geen gebruik maken van de algemene verrekeningsbepalingen van het Burgerlijk Wetboek. Tijdens faillissement, surseance en wettelijke schuldsanering geldt artikel 24 van de wet niet; dan zijn de artikelen 53 tot en met 56, 234, 235 en 307 van de Faillissementswet van toepassing.

In aansluiting op artikel 24 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- wanneer verrekening;
- betwiste schuld en verrekening;
- reikwijdte van de verrekening;
- bekendmaking verrekening;
- instemmingsregeling bij cessie en verpanding.

### **24.1 Wanneer verrekening**

De verrekening vindt niet van rechtswege plaats. De ontvanger bepaalt of al dan niet tot verrekening wordt overgegaan.

Als de belastingschuldige de ontvanger verzoekt een bepaalde belastingteruggaaf of een ander uit te betalen bedrag met een bepaalde openstaande aanslag of andere vordering te verrekenen, dan willigt de ontvanger dit verzoek altijd in.

Dit geldt ook als het verzoek wordt gedaan nog voordat de teruggaaf is geformaliseerd of het uit te betalen bedrag is vastgesteld. In dat geval schort de ontvanger de invordering echter niet zonder meer op. Zo nodig kan de belastingschuldige om uitstel van betaling verzoeken in verband met de te verwachten teruggaaf respectievelijk het te verwachten uit te betalen bedrag.

#### **24.1.1 Voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **24.2 Betwiste schuld en verrekening bij uitstel**

In het algemeen gaat de ontvanger niet tot verrekening over met een te betalen bedrag dat de belastingschuldige betwist en waarvoor de ontvanger uitstel van betaling heeft verleend op grond van artikel 25.2 van deze Leidraad.

De ontvanger kan wel verrekenen als de financiële situatie van de belastingschuldige zodanig is dat vrees voor onverhaalbaarheid bestaat.

### **24.3 Reikwijdte van de verrekening**

Ondanks het feit dat de wet daartoe wel de mogelijkheid biedt, worden uit te betalen bedragen niet automatisch verrekend met aanslagen die (nog) niet invorderbaar zijn. Dit laat onverlet dat de ontvanger bevoegd is om in daartoe aanleiding gevende gevallen binnen de betalingstermijn te verrekenen.

Hierop maakt de ontvanger een uitzondering als er sprake is van een situatie als bedoeld in artikel 10 lid 1 sub b, c of d van de wet. Dan is verrekening mogelijk met alle termijnen van de voorlopige aanslag vanaf het moment dat zich één van de genoemde situaties voordoet.

Verrekening met andere bedragen waarvan de invordering aan de ontvanger is opgedragen, kan plaatsvinden vanaf het moment waarop de invordering aan de ontvanger is opgedragen.

### **24.3 Verrekening teruggaaf artikel 29, eerste lid, Wet op de omzetbelasting**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **24.4 Bekendmaking verrekening**

Verrekening van een uit te betalen bedrag door de ontvanger gebeurt bij beschikking. De beschikking wordt aan de belastingschuldige bekendgemaakt door toezending of uitreiking van een kennisgeving. Het achterwege laten van de bekendmaking heeft niet tot gevolg dat de verrekening nietig is.

#### **24.5 Verrekening en fiscale eenheid vennootschapsbelasting**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **24.5A Verrekeningsbevoegdheid fiscale eenheid vennootschapsbelasting tijdens faillissement**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW

#### **24.6 Instemmingsregeling bij cessie en verpanding**

Dit artikel is vervallen.

### **Artikel 25. Uitstel van betaling**

Op grond van artikel 25 van de wet kan de ontvanger, onder door hem te stellen voorwaarden, uitstel van betaling verlenen aan de belastingschuldige voor (een gedeelte van) een opgelegde belastingaanslag. Het verlenen van uitstel van betaling gebeurt in beginsel op schriftelijk verzoek van de belastingschuldige. In daartoe aanleiding gevende gevallen kan de ontvanger ook ambtshalve uitstel van betaling verlenen.

De ontvanger kan een verleend uitstel van betaling bij beschikking tussentijds beëindigen.

#### **25.1 Algemene uitgangspunten uitstelbeleid**

##### **25.1.1 Houding van de ontvanger tijdens behandeling verzoek om uitstel**

Gedurende de behandeling van het verzoek om uitstel van betaling handelt de ontvanger overeenkomstig het beleid dat wordt gevoerd als het verzoek is toegewezen.

Als er aanwijzingen zijn dat de belangen van BsGW kunnen worden geschaad, kan de ontvanger ondanks het verzoek om uitstel wel invorderingsmaatregelen treffen.

##### **25.1.2 Toewijzing van het verzoek om uitstel van betaling**

Bij toewijzing van het verzoek vermeldt de ontvanger de voorwaarden waaronder hij uitstel van betaling verleent in de beschikking.

##### **25.1.3 Redenen afwijzing verzoek om uitstel**

Een verzoek om uitstel van betaling wordt in ieder geval afgewezen indien:

- a. het verzoek niet schriftelijk is ingediend, tenzij sprake is van een verzoek om uitstel als bedoeld in artikel 25.5.3 of 25.6.2d of indien het verzoek via een daartoe opengesteld kanaal is ingediend;
- b. de medewerking van de verzoeker aan BsGW naar het oordeel van de ontvanger onvoldoende is;
- c. onjuiste gegevens worden verstrekt;
- d. de gevraagde gegevens niet (volledig) binnen de door de ontvanger daartoe gestelde termijn zijn verstrekt;
- e. de gevraagde zekerheid niet wordt gesteld (zie artikel 25.1.1, 25.2.5, 25.5.2 en 25.6.2 van deze Leidraad);
- f. de waarde van vermogensobjecten in redelijkheid te gelde kan worden gemaakt teneinde daarmee de verschuldigde belasting te betalen;
- g. de berekende betalingscapaciteit zodanig is dat de schuld direct voldaan kan worden;
- h. de betalingsregeling zich over een voor de ontvanger onaanvaardbare termijn uitstrekt;
- i. de betalingsproblemen structureel zijn en een betalingsregeling volgens de ontvanger geen uitkomst zal bieden;
- j. sprake is van een verzoek om uitstel van betaling van een belastingaanslag in verband met betalingsmoeilijkheden en voorafgaande aan dat verzoek uitstel is genoten in verband met een bezwaar- of beroepsprocedure tegen die aanslag, terwijl gedurende die procedure betalingsmiddelen ter beschikking hebben gestaan, waarmee de belastingschuld kon worden betaald;
- k. indien de belastingschuldige reeds eerder een regeling heeft genoten, maar deze niet is nagekomen;
- l. voor zover het een bezwaar betreft dat direct of indirect gericht is tegen een onherroepelijk vaststaande WOZ-beschikking en of belastingaanslag;
- m. de belastingschuldige reeds eerder voor hetzelfde aanslagbiljet een betalingsregeling heeft genoten en deze niet is nagekomen;
- n. ter zake van de aanslag reeds een hernieuwd bevel tot betaling en/of een authentiek dwangbevel betekend is of een beslagopdracht naar de belastingdeurwaarder is uitgegaan dan wel door de

- belastingdeurwaarder reeds beslag is gelegd; dan is het ter beoordeling van de belastingdeurwaarder of er uitstel van betaling verleend wordt;
- o. een vordering op grond van artikel 19 van de wet is gedaan.

De ontvanger is niet verplicht de belastingschuldige in de gelegenheid te stellen zijn zienswijze naar voren te laten brengen voordat hij het verzoek om uitstel geheel of gedeeltelijk afwijst. Als het verzoek om uitstel wordt afgewezen, moet gemotiveerd worden waarom tot afwijzing van het verzoek is besloten. Daarbij moeten alle afwijzingsgronden worden genoemd; er kan niet worden volstaan met het noemen van de voornaamste afwijzingsgrond.

#### **25.1.4 Redenen beëindigen uitstel**

Het uitstel wordt in ieder geval beëindigd indien:

- niet aan de voorwaarden wordt voldaan waaronder het uitstel is verleend;
- tijdens de looptijd van het uitstel blijkt dat onjuiste gegevens zijn verstrekt;
- de aanleiding tot uitstel van betaling is weggefallen;
- de financiële omstandigheden van de belastingschuldige zodanig veranderen of zijn veranderd dat het naar het oordeel van de ontvanger onjuist is het uitstel te continueren;
- de medewerking van de verzoeker aan BsGW naar het oordeel van de ontvanger onvoldoende is;
- zich een situatie voordoet zoals omschreven in artikel 10 van de wet en de ontvanger van mening is dat de verhaalbaarheid van de belastingschuld waarvoor uitstel is verleend, ernstig in gevaar komt;
- belastingschuldige in staat van faillissement wordt verklaard, hem surseance van betaling wordt verleend of hij wordt toegelaten tot de wettelijke schuldsanering natuurlijke personen.

#### **25.1.5 Beëindigen van een betalingsregeling met meer dan één termijn**

Als de belastingschuldige een betalingsregeling van meer dan één termijn niet nakomt, wordt de regeling ingetrokken met dien verstande dat de belastingschuldige de volledige achterstand binnen 10 dagen dient te voldoen.

#### **25.1.6 Van rechtswege vervallen van een verleend uitstel**

Als de ontvanger uitstel heeft verleend tot een bepaald tijdstip en dit tijdstip is verstreken, dan is daardoor het uitstel van rechtswege vervallen.

De ontvanger stelt de belastingschuldige van het vervallen van het verleende uitstel schriftelijk op de hoogte.

#### **25.1.7 Geen invordering tijdens verleend uitstel**

Tenzij in de Leidraad anders is aangegeven, kan de ontvanger voor een belastingaanslag waarvoor hij uitstel van betaling heeft verleend, geen invorderingsmaatregelen nemen.

#### **25.1.8 Na (afwijzen) uitstel tien dagen wachttijd**

Als de ontvanger geen (verder) uitstel van betaling verleent of een verleend uitstel beëindigt, wordt de vervolging in beginsel niet aangevangen of voortgezet binnen een termijn van tien dagen na dagtekening van de beschikking.

Verkorting of het niet verlenen van deze termijn vindt onder meer plaats als naar het oordeel van de ontvanger aanwijzingen bestaan dat door het niet onmiddellijk aanvangen of vervolgen van de invordering de belangen van BsGW worden geschaad. Verder geldt deze termijn niet als een executieverkoop wordt opgeschort en in verband daarmee uitstel van betaling is verleend in samenhang met een prolongatieovereenkomst.

#### **25.1.9 Uitstel voor een ambtshalve belastingaanslag**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **25.1.10 Uitstel voor een aanslag ter behoud van rechten**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **25.1.11 Uitstel voor een bestuurlijke boete**

De ontvanger verleent uitstel van betaling voor een bestuurlijke boete in verband met bezwaar, beroep of hoger beroep tegen de bestuurlijke boete.

De ontvanger verleent ook uitstel van betaling voor een bestuurlijke boete als sprake is van een bezwaarschrift tegen een belastingaanslag en de bedragen van die belastingaanslag en die van de boetebeschikking op één aanslagbiljet zijn vermeld. De ontvanger verleent dit uitstel niet als uit het bezwaarschrift blijkt dat het bezwaar zich niet richt tegen de bestuurlijke boete.

Aan het uitstel kan de ontvanger voorwaarden verbinden die ertoe strekken de belangen van BsGW veilig te stellen. De ontvanger verleent het uitstel tot het moment waarop op het bezwaarschrift is beslist.

#### **25.1.12 Tijdens uitstel nieuwe aanslagen voldoen**

Dit artikel is vervallen.

#### **25.1.13 Zekerheid bij uitstel**

De ontvanger kan bij het verlenen van uitstel van betaling de voorwaardestellen dat de belastingschuldige of een derde zekerheid stelt. Bij het stellen van zekerheid gaat de voorkeur uit naar zekerheden die op eenvoudige wijze kunnen worden gesteld, bewaakt en uitgewonnen.

Indien hetzij de aard en omvang van de schuld, hetzij in het verleden getoond betalingsgedrag daartoe aanleiding geeft kan de ontvanger afzien van eisen van zekerheid en legt zo nodig beslag. Een aangeboden zekerheid in de vorm van een bezitloze verpanding van voorraden is in beginsel niet aanvaardbaar vanwege de aard van deze zekerheid. De ontvanger aanvaardt een bezitloze verpanding van voorraden slechts als aannemelijk is dat de belastingschuld niet kan worden betaald en andere zekerheidsvormen niet voorhanden zijn.

#### **25.1.14 Tijdstip indiening verzoek om uitstel**

De ontvanger neemt een verzoek om uitstel van betaling altijd in behandeling, ongeacht het tijdstip van indiening en het stadium van de invordering.

De ontvanger wijst een verzoek om uitstel van betaling in verband met betalingsproblemen in het algemeen af als het verzoek is ingediend nadat aankondiging van een ten laste van de belastingschuldige te houden executoriale verkoop heeft plaatsgevonden, of als publicatie daarvan niet meer is te voorkomen.

Om de belangen van BsGW niet te schaden, kan de ontvanger de beslissing op een vlak voor de executoriale verkoop ingediend verzoek om uitstel mondeling bekend maken. De ontvanger bevestigt deze beslissing zo spoedig mogelijk bij beschikking. In dat geval geldt uiteraard niet de termijn van veertien dagen waarbinnen de ontvanger de invordering niet mag aanvangen of voortzetten. De ontvanger willigt geen enkel verzoek om uitstel meer in als de belastingdeurwaarder is begonnen met de executoriale verkoop.

## **25.2 Uitstel in verband met bezwaar tegen een belastingaanslag**

### **25.2.1 Bezwaar tegen hoogte belastingaanslag**

De belastingschuldige kan bezwaren tegen de hoogte van een belastingaanslag door middel van een bezwaar- of beroepschrift kenbaar maken. Een in verband daarmee gevraagd uitstel van betaling kan de ontvanger verlenen tot het moment waarop de inspecteur uitspraak op het bezwaarschrift doet. Onder een bezwaarschrift wordt ook begrepen een door de belastingschuldige ingediend (hoger) beroepschrift.

Het in artikel 25.2 van deze Leidraad beschreven uitstelbeleid heeft uitsluitend betrekking op het door de belastingschuldige bestreden deel van de belastingaanslag waarvoor uitstel is verzocht of verleend. Hieraan kan de ontvanger nadere voorwaarden verbinden.

### **25.2.2 Bezwaarschrift en verzoek om uitstel**

Als de belastingschuldige een bezwaarschrift tegen een belastingaanslag indient, merkt de ontvanger het bezwaarschrift niet aan als een verzoek om uitstel van betaling, tenzij de belastingschuldige in het bezwaarschrift uitdrukkelijk aangeeft uitstel van betaling van het bestreden deel te wensen.

Indien het bezwaar zich richt tegen de WOZ beschikking wordt het bestreden bedrag vastgesteld op 20% van de WOZ waarde en blijft een berekening door de belastingschuldige achterwege.

Een beroepschrift tegen de uitspraak van de inspecteur op het bezwaarschrift en een door de belastingschuldige ingesteld beroep tegen een rechterlijke uitspraak over de juistheid van een dergelijke uitspraak, geldt tevens niet als een verzoek om uitstel van betaling. In dat geval moet de belastingschuldige een afzonderlijk verzoek om uitstel van betaling indienen bij de ontvanger met vermelding van het bestreden bedrag waarvoor uitstel wordt gevraagd.

Bij pro-forma bezwaarschriften wordt geen uitstel van betaling verleend.

#### **25.2.2.A Afzonderlijk verzoek om uitstel in verband met een bezwaarschrift**

Als de belastingschuldige een afzonderlijk verzoek om uitstel indient bij de ontvanger in verband met een bezwaarschrift tegen de belastingaanslag dan moet hij in het verzoek het bestreden bedrag van de aanslag vermelden.

Indien het bezwaar zich richt tegen de WOZ beschikking wordt het bestreden bedrag vastgesteld op 20% van de WOZ waarde en blijft een berekening door de belastingschuldige achterwege.

#### **25.2.2.B. Ontbrekende gegevens**

De ontvanger kan aan de belastingschuldige nadere gegevens vragen ter bepaling van de hoogte van het bestreden bedrag. De ontvanger geeft de belastingschuldige een termijn van ten hoogste een maand vanaf de dagtekening van zijn verzoek om nadere gegevens. De invordering wordt voor die termijn geschorst. Een langere termijn (of verlenging van de eerder gegeven termijn) is mogelijk als de ontvanger van oordeel is dat dit redelijk is. Als de belastingschuldige de verleende termijn ongebruikt voorbij laat gaan, wijst de ontvanger het verzoek om uitstel af. Hetgeen in dit artikel is vermeld is van overeenkomstige toepassing op een uitdrukkelijk verzoek om uitstel van betaling opgenomen in het bezwaarschrift zelf. Ook is hetgeen in dit artikel is vermeld van overeenkomstige toepassing op een door de belastingschuldige bij de ontvanger ingediend verzoek om uitstel in verband met een op korte termijn in te dienen bezwaarschrift. In dit laatste geval licht de ontvanger de inspecteur daaromtrent in en wordt het verzoek tevens aangemerkt als een pro-forma bezwaarschrift. Als sprake is van een verzoek om uitstel in verband met een ingediend beroepschrift, dient tevens een kopie van het beroepschrift te worden overgelegd.

#### **25.2.3 De beslissing op het verzoek om uitstel in verband met bezwaar**

In het algemeen kan de ontvanger een verzoek om uitstel van betaling in verband met een bezwaarschrift toewijzen aan de in artikel 25.2.2 gestelde eisen is voldaan.

De ontvanger kan aan het uitstel voorwaarden verbinden. De toewijzende beslissing strekt zich niet verder uit dan tot het bestreden bedrag.

#### **25.2.4 Uitstel in verband met een onderlinge overlegprocedure**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **25.2.5 Zekerheid bij uitstel in verband met bezwaar**

Als voorwaarde voor het verlenen van uitstel van betaling kan de ontvanger zekerheid verlangen voor de bestreden belastingschuld. In beginsel vraagt de ontvanger alleen zekerheid, of als de aard en omvang van de belastingschuld in relatie tot de verhaalsmogelijkheden die bij de ontvanger bekend zijn daartoe aanleiding geven. Bij zijn beslissing houdt de ontvanger ook rekening met het betalingsgedrag in het verleden.

#### **25.2.6 Onherroepelijke invorderingsmaatregelen voor bestreden belastingschuld**

Indien er niet om uitstel van betaling is verzocht, dan wel is verleend, dient de belastingaanslag binnen de geldende termijnen voldaan te worden. Bij niet tijdig betalen volgt het reguliere invorderingstraject. Indien er wel om uitstel van betaling is verzocht zal de ontvanger voor het betwiste bedrag in beginsel geen onherroepelijke invorderingsmaatregelen treffen. Als er echter aanwijzingen bestaan dat de belangen van BsGW of de belangen van de belastingschuldige door het achterwege laten van onherroepelijke invorderingsmaatregelen worden geschaad, dan kan de ontvanger die maatregelen wel treffen. Het leggen van beslag dat feitelijk dienstdoet als een bewaringsmaatregel geldt niet als een onherroepelijke invorderingsmaatregel.

#### **25.2.7 Verrekening tijdens uitstel in verband met bezwaar**

Als de ontvanger uitstel heeft verleend, blijft verrekening van het bestreden bedrag met een teruggaaf op een andere belastingaanslag of andere uit te betalen bedragen achterwege, in afwachting van de uitspraak op het bezwaarschrift tenzij anders is bepaald in artikel 24 van deze Leidraad.

Hiervan kan worden afgeweken als de financiële situatie van de belastingschuldige zodanig is - bijvoorbeeld gelet op de solvabiliteit van diens onderneming in relatie tot de hoogte van de (bestreden) belastingschuld - dat vrees voor onverhaalbaarheid bestaat en verder niet voldoende zekerheid is gesteld.

#### **25.2.8 Geen uitstel voor het niet-bestreden bedrag**

Als sprake is van een bestreden en niet-bestreden bedrag van een belastingaanslag, dan verleent de ontvanger uitstel onder de opschortende voorwaarde dat het niet-bestreden bedrag per omgaande dan wel tijdig wordt betaald.

Als niet per omgaande dan wel niet tijdig wordt betaald, vervalt het uitstel en wordt de invordering zonder nadere aankondiging voor de gehele belastingaanslag aangevangen dan wel voortgezet.

#### **25.2.9 Ten onrechte uitstel voor het gehele bedrag van de belastingaanslag**

De ontvanger trekt het uitstel van betaling in, als dit is verleend in verband met bezwaar voor het volledige bedrag van de belastingaanslag en later blijkt dat het bezwaar slechts betrekking heeft op een gedeelte van dat bedrag.

De ontvanger deelt daarbij mee dat hij een nieuw verzoek om uitstel voor de betreffende belastingaanslag in verband met bezwaar pas in behandeling neemt, als het niet-bestreden gedeelte van de belastingaanslag tijdig is voldaan.

#### **25.2.10 Uitstel voor herzieningsverzoeken en verzoeken om ambtshalve vermindering**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **25.3 Uitstel in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **25.4 Uitstel in verband met betalingsproblemen**

#### **25.4.1 Beslissing op een verzoek om uitstel in verband met betalingsproblemen**

Als de belastingschuldige de belasting - geheel of gedeeltelijk - niet binnen de wettelijke betalingstermijnen kan voldoen, kan de ontvanger aan de belastingschuldige op diens verzoek een betalingsregeling toestaan. De ontvanger kan daarbij voorwaarden stellen.

Bij de beoordeling van het verzoek om uitstel spelen niet alleen de omstandigheden van dat moment een rol. Als de belastingschuldige in het verleden bijvoorbeeld niet heeft gereserveerd voor redelijkerwijs voorzienbare schulden of nalatig is geweest bij het doen van aangiften of betalingen, kan dit een rol spelen bij het toestaan en verlengen van een betalingsregeling of bij het stellen van voorwaarden bij een betalingsregeling.

De ontvanger kan een betalingsregeling weigeren als de betalingsproblemen zijn terug te voeren op structurele problemen of activiteiten die geen perspectief bieden.

#### **25.4.2 Uitstel en motorrijtuigenbelasting**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **25.4.3 Verrekening tijdens een betalingsregeling**

Tijdens een betalingsregeling verrekent de ontvanger belastingteruggaven en andere teruggaven met een openstaande belastingschuld. Als daar aanleiding toe is, kan de ontvanger afzien van het verrekenen van bepaalde teruggaven.

#### **25.4.4 Uitstel in verband met faillissement, WSNP en surseance**

Faillissementsschulden en belastingaanslagen waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing is, moet de ontvanger op de gebruikelijke wijze bij de curator dan wel de bewindvoerder aannemen. Voor deze schulden treft de ontvanger geen betalingsregeling.

Zo lang onzeker is of alle boedelschulden uit de boedel kunnen worden voldaan, kan de ontvanger voor de betaling daarvan uitstel verlenen.

De ontvanger kan tijdens een surseance van betaling op verzoek van de bewindvoerder uitstel van betaling verlenen voor de belastingschuld die voor de aanvang van de surseance materieel verschuldigd is geworden. De ontvanger stelt daarbij de voorwaarde dat de belastingschuldige nieuw opkomende verplichtingen stipt nakomt.

De ontvanger kan ook tijdens de wettelijke schuldsaneringsregeling onder de gebruikelijke voorwaarden uitstel van betaling verlenen voor belastingaanslagen waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling niet van toepassing is.

Als zekerheid is gesteld, wint de ontvanger deze uit. Daarna informeert hij de curator dan wel de bewindvoerder over de wijziging in de hoogte van de belastingschuld.

### **25.5 Betalingsregeling voor particulieren**

#### **25.5.1 Duur betalingsregeling en algemene regels particulieren**

Bij de beoordeling van een verzoek om een betalingsregeling wordt rekening gehouden met de volgende uitgangspunten:

- a. Op verzoek wordt in beginsel zonder inhoudelijke beoordeling, een betalingsregeling toegekend voor aanslagen met een totaal openstaand saldo van minder dan, of gelijk aan, € 10.000,-;
- b. De ontvanger stelt nadere regels voor de inhoudelijke beoordeling van aanslagen met een totaal openstaand saldo van meer dan €10.000.-;
- c. Een betalingsregeling wordt in beginsel getroffen voor de gehele openstaande schuld van de belastingschuldige;
- d. Als er sprake is van een betekend dwangbevel wordt in beginsel zonder inhoudelijke beoordeling, een betalingsregeling toegekend van maximaal 6 maandelijkse termijnen;
- e. Als er sprake is van een betekend hernieuwd bevel tot betaling, een authentiek dwangbevel of een vordering ex artikel 19 van de wet is geen betalingsregeling meer mogelijk;
- f. In afwijking tot het gestelde in d. en e. zijn de belastingdeurwaarder en invorderingsmedewerker bevoegd om namens de ontvanger een passende betalingsregeling te treffen.

#### **25.5.2 Voorwaarden aan betalingsregeling particulieren**

De ontvanger kan aan het verlenen van uitstel en aan het verzoek om een betalingsregeling nadere voorwaarden verbinden.

#### **25.5.3 Kort uitstel particulieren**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **25.5.4 Behandeling verzoek betalingsregeling particulieren**

In andere gevallen als bedoeld in artikel 25.5.1 van deze Leidraad, gaat de ontvanger aan de hand van de daartoe door de verzoeker verstrekte gegevens over tot de berekening van de betalingscapaciteit en de beoordeling van de vermogenspositie.

#### **25.5.5 Vermogen en betalingsregeling particulieren**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **25.5.6 Betalingscapaciteit en betalingsregeling particulieren**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **25.5.6a Correctie vaststellen netto woonlasten**

Dit artikel is vervallen.

#### **25.5.7 Berekening betalingscapaciteit - bijzondere uitgaven**

Dit artikel is vervallen.

#### **25.5.8 Berekening betalingscapaciteit - aflossingsverplichtingen aan derden**

De ontvanger kan aflossingsverplichtingen aan derden, waarvan het niet-nakomen tot ongewenste effecten kan leiden, meenemen bij de berekening van de betalingscapaciteit.

#### **25.5.9 Berekening betalingscapaciteit - extra inkomsten**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **25.5.10 Belastingenschuldige stelt zelf een betalingsregeling voor**

Als de regeling die door de belastingschuldige is voorgesteld voor de ontvanger niet aanvaardbaar is, maar een andere regeling wel ingewilligd kan worden, dan deelt de ontvanger onder afwijzing van het verzoek de belastingschuldige mee welke regeling hij desgevraagd wel kan verlenen.

#### **25.5.11 Betalingsregeling particulieren langer dan twaalf maanden**

Dit artikel is vervallen.

### **Artikel 25.5a Verlengde betalingsregeling in verband met illiquide vermogen**

### **25.5a.1 Verlengde betalingsregeling in verband met illiquide vermogen**

Aan de belastingschuldige bij wie – na aanwending van het eventuele overige vermogen dat niet bezwaarlijk liquide te maken is – sprake is van vermogen dat bezwaarlijk liquide te maken is als bedoeld in artikel 12, vijfde lid, van de regeling (hierna: illiquide vermogen) kan de ontvanger de reguliere uitsteltermijn van twaalf maanden waarin de belastingschuldige zijn betalingscapaciteit inzet, verlengen met inachtneming van het volgende. De ontvanger verlengt de uitsteltermijn van twaalf maanden met ten hoogste 60 maanden. In deze periode dient de belastingschuldige een bedrag af te lossen gelijk aan maximaal de (over)waarde van het illiquide vermogen. Bij de maandelijkse termijnbetalingen houdt de ontvanger rekening met de betalingscapaciteit van de belastingschuldige. Als de omstandigheden op grond waarvan de betalingsregeling is toegekend veranderen, is belastingschuldige verplicht de ontvanger zo spoedig mogelijk hierover te informeren. Voorts beoordeelt de ontvanger jaarlijks of er sprake is van een verandering van het inkomen. Als blijkt dat er wijzigingen hebben plaatsgevonden van het inkomen, berekent de ontvanger opnieuw de betalingscapaciteit van de belastingschuldige. De ontvanger past de betalingsregeling alleen aan als de betalingscapaciteit naar beneden moet worden bijgesteld. Als gedurende de looptijd van de betalingsregeling een nieuwe belastingschuld ontstaat kan de ontvanger deze op verzoek van de belastingschuldige meenemen in de bestaande regeling, indien deze nieuwe belastingschuld binnen de resterende (maximale) betalingstermijn kan worden voldaan. Indien deze nieuwe belastingschuld vanwege onvoldoende betalingscapaciteit niet kan worden meegenomen in de bestaande betalingsregeling beëindigt de ontvanger de betalingsregeling.

### **25.5a.2 Onvoldoende betalingscapaciteit voor (voortzetten) betalingsregeling**

Als een belastingschuldige niet of niet langer over voldoende betalingscapaciteit beschikt om de (over)waarde van zijn illiquide vermogen in (de resterende) 60 maanden te voldoen, dan wijst de ontvanger het verzoek om uitstel af of beëindigt de betalingsregeling. De ontvanger houdt de invordering aan voor een redelijke termijn zodat belastingschuldige het vermogen liquide kan maken dan wel op een andere manier een bedrag gelijk aan de (over)waarde van het vermogen kan voldoen.

### **25.5a.3 Redenen beëindigen betalingsregeling illiquide vermogen**

In aanvulling op artikel 25.1.4. van deze leidraad en op de redenen tot beëindiging van de betalingsregeling genoemd in artikel 25.5a.1 en 25.5a.2, beëindigt de ontvanger de betalingsregeling eveneens als de gerechtigdheid tot het illiquide vermogen wijzigt.

## **25.6 Betalingsregeling voor ondernemers**

### **25.6.1 Duur betalingsregeling en algemene regels ondernemers**

Aan het verlenen van een betalingsregeling voor ondernemers kan de ontvanger nadere voorwaarden stellen.

### **25.6.2 Voorwaarden betalingsregeling ondernemers**

De ontvanger kan aan het verlenen van uitstel voorwaarden verbinden

### **25.6.3 Uitstelbeleid particulieren geldt voor ex-ondernemers**

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

### **25.6.4 Uitstel voor ondernemers en overheidssteun/subsidie**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

## **25.7 Administratief beroep**

### **25.7.1 Toetsing uitstelbeschikking door dagelijks bestuur**

Als de belastingschuldige het niet eens is met een door de ontvanger genomen beslissing op grond van artikel 25, eerste lid of tweede lid, van de wet, kan de belastingschuldige daartegen administratief beroep instellen bij de directeur.

Gedurende de behandeling van het beroepschrift handelt de ontvanger overeenkomstig het beleid dat wordt gevoerd als het verzoek om uitstel is toegewezen.

Als er aanwijzingen zijn dat de belangen van BsGW kunnen worden geschaad, kan de ontvanger ondanks de behandeling van het beroep wel invorderingsmaatregelen treffen.

### **25.7.2 Beroepsfase uitstel**

Met overeenkomstige toepassing van artikel 24 van de regeling geldt dat de termijn voor het indienen van een beroepschrift veertien dagen bedraagt na de afwijzing of beëindiging van uitstel. Als uit het beroepschrift niet duidelijk blijkt waarop het beroep gebaseerd is, verzoekt de ontvanger de belastingschuldige het beroepschrift binnen een redelijke termijn (nader) te motiveren. De ontvanger wijst daarbij op een mogelijke niet-ontvankelijkverklaring bij het niet voldoen aan deze motiveringsplicht.

### **25.7.3 Beslissing dagelijks bestuur op beroepschrift bij uitstel**

In alle gevallen waarin het dagelijks bestuur het beroep gegrond oordeelt, kan hij de zaak inhoudelijk afdoen, hetzij door het verzoek alsnog toe te wijzen, hetzij door het af te wijzen onder verbetering of vervanging van de gronden.

#### **25.74 Niet tijdig beslissen op een verzoek om uitstel**

De belastingschuldige kan beroep instellen bij het dagelijks bestuur tegen het niet tijdig nemen van een beslissing op een verzoek om uitstel van betaling. Het indienen van een beroepschrift is in deze situatie niet aan een termijn gebonden.

Als tijdens de beroepsprocedure blijkt dat de ontvanger uitstel van betaling had moeten verlenen, dan hoeft het dagelijks bestuur niet te volstaan met de uitspraak dat de ontvanger niet tijdig heeft beslist, maar kan hij op het beroepschrift van de belastingschuldige inhoudelijk beslissen.

#### **25.75 Administratief beroep of nieuw verzoek om uitstel van betaling bij de ontvanger**

- De ontvanger merkt een door de belastingschuldige gemaakt bezwaar tegen de beslissing op het verzoek om uitstel van betaling aan als een administratief beroep dat is gericht aan de directeur. Dit geldt ook als de belastingschuldige een nieuw verzoek om uitstel van betaling indient voor dezelfde belastingschuld waarvoor de ontvanger eerder een verzoek om uitstel van betaling geheel of gedeeltelijk heeft afgewezen en daarbij geen andere feiten of veranderde omstandigheden vermeldt.
- In de hiervoor genoemde situaties geeft de ontvanger een nieuwe voor administratief beroep vatbare beschikking af als hij aanleiding ziet om een voor de belastingschuldige gunstigere beslissing te nemen.
- Als de belastingschuldige een nieuw verzoek om uitstel van betaling doet voor dezelfde belastingenschuld en hij vermeldt hierin andere feiten of veranderde omstandigheden, dan beslist de ontvanger op dat verzoek bij voor administratief beroep vatbare beschikking. Bij deze beslissing houdt hij rekening met deze andere feiten of veranderde omstandigheden. Dit geldt ook als het een belastingenschuld betreft waarvoor de directeur al op een administratief beroep afwijzend heeft beslist.
- Als de belastingschuldige opnieuw verzoekt om uitstel van betaling ter zake van een belastingenschuld waarvoor de directeur al op een administratief beroep afwijzend heeft beslist zonder daarbij andere feiten of veranderde omstandigheden te vermelden, wijst de ontvanger dit verzoek af onder verwijzing naar de uitspraak van de directeur bij voor administratief beroep vatbare beschikking.

### **Artikel 25a. Uitstel van betaling extheffingen**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **Artikel 26. Kwijtschelding van belastingen**

In artikel 26 lid 1 van de wet is bepaald dat bij ministeriële regeling regels worden gegeven voor gehele of gedeeltelijke kwijtschelding van belastingen. De ontvanger verleent gehele of gedeeltelijke kwijtschelding als de belastingschuldige niet in staat is anders dan met buitengewoon bezwaar de belastingaanslag te betalen. In het algemeen zal van buitengewoon bezwaar sprake zijn als de middelen om een belastingaanslag te betalen ontbreken en ook niet binnen afzienbare tijd worden verwacht.

In aansluiting op artikel 26 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- algemene uitgangspunten van het kwijtscheldingsbeleid;
- kwijtschelding van belastingen voor particulieren;
- kwijtschelding van belastingen voor ondernemers;
- administratief beroep;
- voortzetting van de invordering na afwijzing verzoek om kwijtschelding;
- geen verdere invorderingsmaatregelen en afwijzing verzoek om kwijtschelding;
- geautomatiseerde kwijtschelding

#### **26.1 Algemene uitgangspunten kwijtscheldingsbeleid**

De kwijtscheldingsregels op basis van artikel 26 van de wet zijn vastgelegd in de regeling. Bij kwijtschelding wordt het door de deelnemers vastgestelde percentage van genormeerde bijstandsuitkeringen aangemerkt als kosten van bestaan.

Aan een aansprakelijkgestelde kan geen kwijtschelding worden verleend. Wel kan hij op zijn verzoek worden ontslagen van de betalingsverplichting. In artikel 53 lid 3 van de wet is bepaald dat bij ministeriële regeling regels worden gegeven op grond waarvan de ontvanger de aansprakelijkgestelde geheel of gedeeltelijk van zijn betalingsverplichting kan ontslaan als deze niet in staat is anders dan met buitengewoon bezwaar te betalen.

De voorwaarden voor het al dan niet verlenen van kwijtschelding, gelden ook voor het ontslag van de betalingsverplichting.

##### **26.1.1 Kwijtschelding van betaalde belastingen**

De ontvanger verleent ook kwijtschelding van belastingen die al zijn betaald, als de belastingschuldige het verzoek om kwijtschelding indient binnen drie maanden nadat de (laatste) betaling op de belasting-

aanslag heeft plaatsgevonden en de belastingschuldige betaald heeft onder omstandigheden die aanleiding zouden hebben gegeven tot kwijtschelding als hij daar eerder om had verzocht. Als de ontvanger het verzoek toewijst, betaalt hij de belastingschuldige het bedrag waarvoor kwijtschelding is verleend terug.

#### **26.1.2 Het indienen van een verzoek om kwijtschelding**

Het verzoek om kwijtschelding moet worden ingediend bij de ontvanger op een daartoe bestemd verzoekformulier.

#### **26.1.3 Niet ingevuld of onjuist ingevuld verzoekformulier om kwijtschelding**

Als de ontvanger een toegezonden verzoekformulier onvolledig ingevuld terug ontvangt, stelt hij de belastingschuldige in de gelegenheid de ontbrekende gegevens alsnog binnen twee weken te verstrekken. In afwachting daarvan schort de ontvanger de invordering in beginsel op.

De ontvanger vraagt de gegevens slechts één maal op. Als de belastingschuldige niet alle gevraagde nadere gegevens bijvoegt, beschouwt de ontvanger het verzoek ook als onvolledig ingevuld en wijst hij het verzoek af met dien verstande dat de belastingschuldige de mogelijkheid heeft tot het indienen van een beroepschrift.

#### **26.1.4 Gegevens en normen ten tijde van indiening verzoek om kwijtschelding**

Bij de beoordeling van het verzoek zijn de gegevens en normen van belang die gelden op het moment van indiening van het verzoek.

#### **26.1.5 Toewijzing van het verzoek om kwijtschelding onder voorwaarden**

Als de ontvanger besluit dat kwijtschelding zal worden verleend nadat aan één of meer voorwaarden is voldaan, dan neemt hij die voorwaarden in de beschikking op.

Als de ontvanger in de voorwaarden heeft opgenomen dat verrekening zal plaatsvinden van uit te betalen bedragen, dan stelt hij tevens de termijn vast waarin verrekening van die bedragen zal plaatsvinden. De termijn bedraagt maximaal 3 jaar, te rekenen vanaf de dagtekening van de kennisgeving, dan wel - als dit minder is - de tijd die nog overblijft voordat de verjaring van de belastingaanslag intreedt.

Als tot de voorwaarden de voldoening van een deel van de schuld behoort, dan moet de ontvanger de belastingschuldige uitnodigen om binnen een termijn van tien dagen een voorstel te doen met betrekking tot de betaling van dat deel. Hierbij is het uitstelbeleid (zie artikel 25 van deze leidraad) van toepassing. Als tot de voorwaarden naast de voldoening van een deel van de schuld ook de verrekening van teruggevallen behoort, wordt het te betalen bedrag niet beïnvloed door de hoogte van de verrekenende teruggaven.

#### **26.1.6 Motivering afwijzing van het verzoek om kwijtschelding**

Als de ontvanger het verzoek om kwijtschelding afwijst, moet hij motiveren waarom hij tot afwijzing van het verzoek heeft besloten. Daarbij moet hij alle afwijzingsgronden noemen.

#### **26.1.7 Wachttijden na afwijzing**

Als de ontvanger afwijzend heeft beslist op een verzoek om kwijtschelding of een aangeboden akkoord, of de directeur afwijzend heeft beslist op een ingediend beroepschrift tegen een afwijzende beschikking van de ontvanger, voldoet de belastingschuldige het op de belastingaanslag(en) verschuldigde bedrag binnen veertien dagen na dagtekening van de afwijzende beschikking of binnen de betaaltermijnen die op het aanslagbiljet zijn aangegeven. Na deze termijn kan de ontvanger de invordering aanvangen dan wel voortzetten. Artikel 9 van de regeling is gedurende deze wachttijd van overeenkomstige toepassing. De termijn van veertien dagen geldt niet als sprake is van een situatie als bedoeld in artikel 10 van de wet. De termijn wordt daarnaast niet of niet geheel verleend als naar het oordeel van de ontvanger aanwijzingen bestaan dat door het niet direct aanvangen of vervolgen van de invordering de belangen van de Staat worden geschaad.

#### **26.1.8 Mondeling meedelen afwijzen kwijtschelding**

Om de belangen van BsGW niet te schaden, kan de ontvanger de beslissing op een kort voor de executoriale verkoop ingediend verzoek om kwijtschelding mondeling bekend maken. De ontvanger bevestigt deze beslissing zo spoedig mogelijk bij beschikking. In dat geval geldt niet de termijn van tien dagen waarbinnen de ontvanger de invordering niet mag aanvangen of voortzetten.

Evenzo geldt voor een kort voor de executoriale verkoop gedaan verzoek dat niet is ingediend op een verzoekformulier of op een verzoekformulier dat onvolledig is ingevuld, dat de ontvanger de belastingschuldige niet in de gelegenheid stelt het verzoek in te dienen op het daartoe bestemde formulier of de belastingschuldige niet in de gelegenheid stelt de ontbrekende gegevens aan te vullen, maar het verzoek afwijst.

#### **26.1.9 Wanneer wordt geen kwijtschelding verleend**

Er wordt geen kwijtschelding verleend als:

- de gevraagde gegevens voor de beoordeling van het verzoek niet, niet volledig, onjuist, of niet op het door de ontvanger toegezonden formulier zijn verstrekt;
- uit de verstrekte gegevens voor de beoordeling van het verzoek een onevenredige verhouding blijkt tussen de omvang van de uitgaven enerzijds en het inkomen anderzijds en de belastingschuldige de in dat verband door de ontvanger gevraagde opheldering niet - of naar het oordeel van de ontvanger - in onvoldoende mate verschafft;
- een bezwaarschrift tegen de hoogte van de belastingaanslag in behandeling is bij de inspecteur, dan wel een beroepschrift tegen de hoogte van de belastingaanslag in behandeling is bij de

- rechtbank of (in hoger beroep) bij het gerechtshof. Een eventuele vermindering of vernietiging van de belastingaanslag dient namelijk aan kwijtschelding vooraf te gaan. De belastingschuldige wordt medegeedeeld dat een nieuw verzoek om kwijtschelding niet eerder kan worden ingediend dan nadat op het bezwaarschrift of beroepschrift (in hoger beroep) is beslist;
- een derde nog voor de belastingschuld aansprakelijk kan worden gesteld; het aan de belastingschuldige kan worden toegerekend dat de belastingaanslag niet kan worden voldaan. Daarvan is onder andere sprake als:
    - a. deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW;
    - b. een uitbetaald bedrag (bijvoorbeeld een belastingteruggaaf) niet is aangewend ter voldoening van de schuld waarvan kwijtschelding wordt gevraagd, tenzij het een voorlopige teruggaaf betreft voor zover die niet voor beslag vatbaar is;
    - c. vanaf de bekendmaking van de belastingaanslag tot aan de indiening van het verzoek om kwijtschelding op enig moment voldoende middelen aanwezig waren om de aanslag te kunnen voldoen;
    - d. de belastingschuldige wist of redelijkerwijs kon vermoeden dat een belastingaanslag zou worden opgelegd en nalatig is gebleven in verband daarmee middelen te reserveren;
    - e. de belastingschuldige geen gebruik heeft gemaakt van het recht op aanvullende bijstand, waardoor de belastingaanslag (gedeeltelijk) zou kunnen worden betaald;
    - f. 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 FW;
  - ten aanzien van de belastingschuldige de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen van toepassing is verklaard, tenzij sprake is van een akkoord als bedoeld in artikel 329 FW, 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;
  - door de ontvanger nadere voorwaarden zijn gesteld en aan die voorwaarden nog niet is voldaan. Zodra aan de gestelde voorwaarden is voldaan, kan alsnog kwijtschelding worden verleend.

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

- binnen twee jaren na het verzoek als gevolg van sterk wisselende inkomens een hoger inkomen is te verwachten;
- binnen een jaar na indiening van het verzoek een verbetering is te verwachten in de financiële omstandigheden.

#### **26.1.10 Begrip “ex-ondernemer” en kwijtschelding**

Als een ex-ondernemer om kwijtschelding vraagt, past de ontvanger het kwijtscheldingsbeleid voor particulieren toe.

Er is geen sprake van een ex-ondernemer als (een deel van) het bedrijfsvermogen nog aanwezig is. In dat geval zal het verzoek om kwijtschelding moeten worden behandeld overeenkomstig het bepaalde in artikel 26.3 van deze Leidraad. Het nog aanwezige bedrijfsvermogen zal geheel moeten worden gebruikt ter aflossing van de openstaande (zakelijke) belastingaanslagen.

### **26.2 Kwijtschelding van belastingen voor particulieren**

#### **26.2.1 Vermogen en kwijtschelding particulieren**

Onder vermogen wordt verstaan de waarde in het economische verkeer van de bezittingen van de belastingschuldige en zijn echtgenoot als bedoeld in artikel 3 Pw, verminderd met de schulden van de belastingschuldige en de echtgenoot die hoger bevoorrecht zijn dan de rijksbelastingen.

Ook als de belastingschuldige onder huwelijkse voorwaarden is gehuwd, of bij ongetrouwd samen leven als sprake is van een samenlevingscontract, is het voorgaande van overeenkomstige toepassing ondanks het feit dat de partner niet aansprakelijk kan worden gesteld voor de voldoening van de belastingaanslag.

#### **26.2.2 De inboedel en kwijtschelding particulieren**

Dit artikel is vervallen.

#### **26.2.3 Het motorvoertuig en kwijtschelding particulieren**

De waarde van het motorvoertuig wordt niet als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen als deze op het moment waarop het verzoek wordt ingediend een waarde heeft van € 3.350,- of minder. Als de waarde meer bedraagt, wordt de volle waarde als vermogen in aanmerking genomen. Als op het motorvoertuig voor een financier een pandrecht is gevestigd, moet ter vaststelling van de actuele (over)waarde de financieringsschuld in mindering worden gebracht.

Wanneer er meerdere motorrijtuigen in bezit zijn, wordt het motorrijtuig met de laagste waarde (indien deze minder waard is dan € 3.350,-) niet als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen. De overige motorrijtuigen worden voor de volle waarde als vermogen in aanmerking genomen.

Een motorvoertuig wordt niet als een vermogensbestanddeel in aanmerking genomen als de belastingschuldige aan de ontvanger - zo nodig na een verzoek daartoe - aannemelijk kan maken dat dit motor-

voertuig absoluut onmisbaar is voor de uitoefening van het beroep dan wel absoluut onmisbaar is in verband met invaliditeit of ziekte van de belastingschuldige of zijn gezinsleden. Met gezinsleden wordt bedoeld de echtgenoot van belastingschuldige als bedoeld in artikel 3 Pw, of zijn kind(eren) voor zover deze geen eigen inkomen/vermogen heeft (hebben) waaruit het motorvoertuig in beginsel zou kunnen worden betaald.

De onmisbaarheid van een motorvoertuig in verband met invaliditeit of ziekte kan aannemelijk worden gemaakt met een verklaring van een vertrouwensarts niet zijnde huisarts of behandelend specialist. Het op naam hebben staan van een invalidenparkeerkaart is in deze niet voldoende. De onmisbaarheid in verband met invaliditeit of ziekte kan ook aannemelijk worden gemaakt door het feit dat het motorvoertuig niet met eigen middelen is voldaan, maar is betaald door de Gemeentelijke Sociale Dienst of het Uitvoeringsinstituut. De onmisbaarheid in verband met de uitoefening van een beroep kan aannemelijk worden gemaakt met een verklaring van de werkgever.

#### **26.2.4 Saldo op rekening en kwijtschelding voor particulieren**

Incidentele ontvangsten op een bankrekening (zoals vakantiegeld) worden voor de bepaling van een aanwezig vermogensbestanddeel ook 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.

Als de belastingschuldige een energietoeslag heeft ontvangen als bedoeld in artikel 35, vierde of vijfde lid, Pw, wordt een bedrag ter hoogte van het ontvangen bedrag aan energietoeslag, niet in aanmerking genomen als vermogen voor de beoordeling van het recht op kwijtschelding.

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

#### **26.2.5 De eigen woning en kwijtschelding voor particulieren**

De waarde van onroerende zaken die een belastingschuldige in zijn bezit heeft, wordt aangemerkt als een vermogensbestanddeel. Voor de waardebepaling van de onroerende zaak is uitgangspunt de waarde van de onroerende zaak bij verkoop vrij te aanvaarden.

Als de aanwezigheid van vermogen vastgelegd in onroerende zaken leidt tot de afwijzing van een verzoek om kwijtschelding en de belastingaanslag wordt vervolgens niet betaald, kan de voortzetting van de invordering bij oudere belastingschuldigen die hun laatste levensjaren in hun eigen woning willen slijten, leiden tot een onverdedigbare hardheid. Een gedwongen verhuizing in verband met de verkoop van de woning zal voor deze groep belastingschuldigen een onevenredig grotere belasting zijn dan voor andere belastingschuldigen. In die gevallen kan de ontvanger in overleg met de belastingschuldige afzien van prompte invordering en in plaats daarvan uitstel van betaling verlenen, gedekt door een hypotheek op de eigen woning of door het leggen van een beslag op de woning. De hypotheek moet opeisbaar zijn na het overlijden van de langstlevende of bij een eerder vrijkomen van de woning. Het verlenen van een zodanig uitstel blijft beperkt tot uitzonderlijke gevallen.

#### **26.2.6 Vermogen van kinderen en kwijtschelding voor particulieren**

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

#### **26.2.7 Nalatenschappen en kwijtschelding voor particulieren**

Voor de beoordeling van een verzoek om kwijtschelding van belastingaanslagen ten name van overledenen zijn de financiële omstandigheden van de erfgenamen in beginsel niet van belang. Alleen de vraag of de belastingaanslagen uit het actief van de nalatenschap (hadden) kunnen worden voldaan is van belang.

Dit uitgangspunt geldt niet als het verzoek wordt gedaan door de langstlevende echtgenoot. In dat geval worden de persoonlijke financiële omstandigheden wel mede in aanmerking genomen, ook al zouden bijvoorbeeld de kinderen als mede-erfgenamen voor een deel van de belastingschuld kunnen worden aangesproken.

Als een erfgenaam op grond van een ingediend verzoek voor kwijtschelding in aanmerking zou komen, wordt de betrokkene bij beschikking voor zijn aandeel in de belastingschuld ontslag van betalingsverplichting verleend. Deze werkwijze wordt ook gevolgd als de partner van de erflater het verzoek om kwijtschelding indient.

#### **26.2.8 Levensloopregeling en kwijtschelding voor particulieren**

Dit artikel is vervallen.

#### **26.2.9 Beroepsvermogen Wikker en kwijtschelding voor particulieren**

Dit artikel is vervallen.

#### **26.2.10 Betalingscapaciteit en kwijtschelding voor particulieren**

Als is vastgesteld dat geen of onvoldoende vermogensbestanddelen aanwezig zijn om de openstaande belastingaanslag te voldoen, moet worden beoordeeld in hoeverre de aanwezige betalingscapaciteit voldoende is om de belastingaanslag te voldoen.

De betalingscapaciteit wordt gevormd door het positieve verschil tussen het gemiddeld per maand te verwachten netto besteedbaar inkomen van de belastingschuldige en de gemiddeld per maand te

verwachten kosten van bestaan in de periode van twaalf maanden vanaf de datum waarop het verzoek om kwijtschelding is ingediend.

Het netto besteedbaar inkomen van de belastingschuldige wordt vermeerderd met het gemiddeld per maand te verwachten netto besteedbaar inkomen van zijn echtgenoot (als bedoeld in artikel 3 Pw) in de periode van twaalf maanden vanaf de datum waarop het verzoek om kwijtschelding is ingediend. De vaststelling van het totale netto besteedbaar inkomen staat los van de aansprakelijkheid tot betaling van de aanslagen waarvoor kwijtschelding wordt verzocht.

De verantwoordelijkheid van de echtgenoot als bedoeld in artikel 3 Pw, voor schulden van de belastingschuldige, wordt beperkt tot de (materiële) belastingschulden die betrekking hebben op de huwelijkse periode dan wel 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 Pw bedoelde echtgenoot van belastingschuldige, worden dus buiten beschouwing gelaten voor zover een door de belastingschuldige ingediend verzoek om kwijtschelding betrekking heeft op belastingschulden die zijn ontstaan buiten de huwelijkse periode dan wel de gezamenlijke huishouding. Het toe te passen normbedrag is in dit geval het normbedrag voor een alleenstaande dan wel het normbedrag voor een alleenstaande ouder (zie artikel 16 van de regeling).

#### **26.2.11 Vakantiegeld en kwijtschelding voor particulieren**

Tot het inkomen wordt ook het vakantiegeld gerekend. Het vakantiegeld wordt gesteld op 7% van de aan loonheffingen onderworpen inkomsten waarbij aanspraak bestaat op vakantiegeld.

Als uit het ingediende verzoekformulier blijkt, dan wel de ontvanger uit eigen wetenschap bekend is, dat het reëel genoten vakantiegeld meer of minder bedraagt dan 7%, wordt het reëel genoten vakantiegeld in aanmerking genomen.

#### **26.2.12 Studiefinanciering en kwijtschelding voor particulieren**

Bij de berekening van het netto besteedbare inkomen wordt rekening gehouden met inkomsten die studenten ontvangen op grond van de WSF en hoofdstuk 4 van de Wet tegemoetkoming onderwijsbijdrage en schoolkosten (WTOS VO-18).

Studenten in het hoger en middelbaar beroepsonderwijs hebben recht op een normbudget voor levensonderhoud: in het kader van de kwijtscheldingsregeling is dit normbudget de optelsom van basisbeurs, maximale aanvullende beurs en maximale basislening. Daarbij wordt voor zover van toepassing rekening gehouden met het feit of de student thuiswonend, dan wel uitwonend is. In voorkomend geval wordt dit normbudget verhoogd met de één-oudertoeslag.

De inkomsten van een student worden gesteld op een forfaitair bedrag:

- a. voor studenten in het hoger onderwijs is dit het bedrag voor het normbudget voor levensonderhoud verminderd met een forfaitair bedrag voor boeken en leermiddelen groot € 80,-;
- b. voor studenten in het middelbaar beroepsonderwijs is dit het bedrag voor het normbudget voor levensonderhoud verminderd met een forfaitair bedrag voor boeken en leermiddelen groot € 70,- en met het bedrag aan onderwijsretributie.

Als de belastingschuldige naast studiefinanciering beschikt over eigen inkomsten wordt eveneens uitgegaan van de forfaitaire inkomsten, zoals hiervoor berekend onder A en B.

Als de daadwerkelijk genoten studiefinanciering (exclusief het ontvangen collegegeldkrediet voor studenten in het hoger onderwijs) en de eigen inkomsten uitstijgen boven de voor het desbetreffende huishoudtype maximaal geldende kosten van bestaan wordt om de betalingscapaciteit te kunnen berekenen de navolgende formules gebruikt:

- Formule 1:  $(P + Q) - R - S = X$
- In deze formule wordt met P aangegeven het totaal van de daadwerkelijk genoten studiefinanciering (exclusief het ontvangen collegegeldkrediet voor studenten in het hoger onderwijs). Het totaal van de eigen inkomsten wordt aangegeven met Q. Met R wordt aangegeven het voor de kwijtschelding geldende normbudget voor levensonderhoud. Het in mindering te brengen bedrag van de daadwerkelijk ontvangen lening van DUO wordt aangeduid met S. De uitkomst van deze berekening wordt aangegeven met X, met dien verstande dat X altijd ten minste nul bedraagt.
- Formule 2:  $X + Y = T$
- In deze formule wordt met Y aangegeven het forfaitaire bedrag aan inkomsten van de betreffende student zoals bedoeld onder A of B. Het resultaat van de berekening volgens formule 1 (X) vermeerderd met Y is het inkomen (T). Dit inkomen vormt vervolgens het uitgangspunt om het netto-bestedbaar inkomen te kunnen berekenen en de betalingscapaciteit.
- In sommige gevallen bestaat de studiefinanciering voor een groot deel of zelfs geheel uit een lening. In die situaties wordt ook uitgegaan van de voren vermelde forfaitaire inkomsten en is hetgeen in dit artikel is vermeld van overeenkomstige toepassing.

#### **26.2.13 Bijzondere bijstand/ouderlijke bijdrage en kwijtschelding voor particulieren**

Uitkeringen die worden ontvangen in het kader van bijzondere bijstand en die zijn bestemd voor bestrijding van specifieke kosten waarin de reguliere bijstandsuitkering niet voorziet, worden niet als inkomen in aanmerking genomen.

De bijzondere (aanvullende) bijstand voor personen jonger dan 21 jaar, wordt daarentegen wél als inkomen in aanmerking genomen, evenals de ouderlijke bijdrage in geld die deze jongeren ontvangen.

In dat geval is de bijzondere bijstand niet bestemd voor bestrijding van specifieke kosten waarin de reguliere bijstandsuitkering niet voorziet. De bijzondere bijstand voor jongeren dient ter aanvulling van de zeer lage bijstandsnorm, als de ouderlijke bijdrage - die geacht wordt deze lage bijstandsnorm aan te vullen tot het niveau van de bijstandsnorm voor personen van 21 tot 65 jaar - geheel of gedeeltelijk ontbreekt.

Persoonsgebonden budget en kwijtschelding voor particulieren

Verstrekingen die worden ontvangen uit een persoonsgebonden budget voor specifieke kosten op het gebied van zorg, begeleiding of hulp en waarop geen aanspraak bestaat vanuit de zorgverzekering of de reguliere bijstand, worden niet als inkomen in aanmerking genomen.

#### **26.2.14 Betalingen op belastingschulden en kwijtschelding voor particulieren**

Bij de berekening van het netto besteedbaar inkomen wordt geen rekening gehouden met belastingaanslagen die in de loop van de periode van twaalf maanden vanaf de datum waarop het verzoek is ingediend, nog zullen worden opgelegd.

Tot betalingen op belastingschulden worden ook de betalingen gerekend die worden verricht op gemeentelijke belastingen (met uitzondering van de rechten die zijn vermeld in artikel 229 van de Gemeentewet), waterschapsbelastingen en andere belastingen en heffingen van lokale overheden.

#### **26.2.15 Woonlasten en kwijtschelding van belasting van voorhuwelijkse belastingschulden**

Als het verzoek om kwijtschelding wordt gedaan voor belastingschulden die zijn ontstaan voor de aanvang van de huwelijkse periode, dan wel de gezamenlijke huishouding in de zin van artikel 3 Pw, worden de woonlasten in aanmerking genomen tot ten hoogste 50% van het bedrag dat de uitkomst is van de berekening op grond van artikel 15 lid 1 sub b van de regeling.

#### **26.2.16 Uitgaven in verband met onderhoudsverplichtingen en kwijtschelding voor particulieren**

Naast de alimentatieverplichtingen wordt bij de berekening van het netto besteedbaar inkomen de daadwerkelijk betaalde onderhoudsbijdrage, de bijdrage die een gemeente op grond van de Pw van een ex-partner vordert in de kosten van bijstand, in mindering gebracht.

#### **26.2.17 Kwijtschelding tijdens WSNP**

Als sprake is van een belastingschuldige ten aanzien van wie de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen van toepassing is verklaard, en die belastingschuldige verzoekt om kwijtschelding van nadien opgekomen belastingschulden die niet zijn aan te merken als boedelschuld, dan wordt het verzoek behandeld overeenkomstig het bestaande beleid.

Dit betekent dus onder meer 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. Verder wordt opgemerkt dat de middelen die de boedel vormen en onder beheer van de bewindvoerder berusten, niet beschouwd worden als vermogen in de zin van artikel 12 van de regeling.

#### **26.2.18 Inkomen Wikker**

Dit artikel is vervallen.

#### **26.2.19 Normpremie zorgverzekering begrepen in de bijstandsuitkering**

De normpremie, bedoeld in artikel 2 van de Wet op de zorgtoeslag, voor zover is begrepen in de bijstandsnorm, wordt meegenomen in de berekening van de betalingscapaciteit en wordt jaarlijks geactualiseerd naar de op dat moment geldende bedragen.

#### **26.2.20 Onderhoud gezinsleden in het buitenland**

De in Nederland alleenwonende gehuwde belastingschuldige die zijn in het buitenland verblijvende 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 Pw. Als huur wordt de in Nederland betaalde huur in aanmerking genomen. Door toepassing van het normbedrag voor echtgenoten in de zin van artikel 3 Pw, 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 belastingschuldige overmaakt, wordt geen rekening gehouden.

### **26.3 Kwijtschelding van belastingen voor ondernemers**

#### **26.3.1 Kwijtschelding voor ondernemers bij een saneringsakkoord**

Kwijtschelding voor ondernemers vindt alleen plaats bij een saneringsakkoord tussen de schuldenaar en alle schuldeisers tot gedeeltelijke betaling van de schuld tegen finale kwijting, tenzij de raad op grond van artikel 28, eerste lid, onder b, van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 anders heeft besloten.

#### **26.3.2 Aansprakelijkheid en kwijtschelding voor ondernemers**

Voordat de ontvanger toetreedt tot een saneringsakkoord gaat hij na of de mogelijkheid bestaat (een) derde(n) aansprakelijk te stellen voor onbetaald gebleven belastingschuld. Als de (te verwachten) opbrengst uit de aansprakelijkstelling zodanig is dat het aanbod tot een saneringsakkoord voor de ontvanger geen betere perspectieven biedt, treedt de ontvanger niet toe tot het akkoord.

Bij toetreding tot een saneringsakkoord kan de ontvanger er van afzien derden alsnog aansprakelijk te stellen. In dat geval moet bij de vaststelling van het bedrag dat aan de ontvanger moet worden voldaan rekening worden gehouden met het bedrag dat uit de aansprakelijkstelling geïnd had kunnen worden. Als de ontvanger toetreedt tot een saneringsakkoord en daarnaast nog derden aansprakelijk stelt, blijft bij de vaststelling van het bedrag dat in het akkoord moet worden voldaan een (eventuele) opbrengst uit de aansprakelijkstelling buiten beschouwing. In de situatie dat de aansprakelijkgestelde zijn regresrecht op de gesaneerde onderneming uitoefent en het bedrijf daardoor opnieuw in moeilijkheden komt, eist de ontvanger niet dat de onderneming het ontstane tekort alsnog aanvult. Als later blijkt dat de aansprakelijkgestelde niet kan betalen, eist de ontvanger evenmin het ontstane tekort op.

#### **26.3.3 Voorwaarden tot deelname aan een saneringsakkoord**

De ontvanger verleent geen medewerking aan een saneringsakkoord waarbij één of meer schuldeisers het gedeelte van hun vordering dat niet wordt voldaan niet kwijtschelden maar overdragen aan een derde of omzetten in aandelenkapitaal.

#### **26.3.4 Toepassingsbereik saneringsakkoord**

Bij de beoordeling van het aangeboden saneringsakkoord bekijkt de ontvanger welke belastingaanslagen in het akkoord kunnen worden betrokken. Uitgangspunt hierbij is de formele belastingschuld ten tijde van het verzoek.

Bij de behandeling van het aangeboden akkoord is het de taak van de belastingschuldige/ondernemer er voor te zorgen dat de formele schuld zo nauwkeurig mogelijk overeenstemt met de materiële schuld. Als de belastingschuldige niet de gegevens overlegt die (kunnen) leiden tot een juiste vaststelling van de verschuldigde belasting, is er geen aanleiding voor de ontvanger toe te treden tot het aangeboden akkoord.

Naast de Belastingdienst heeft ook BsGW heeft de inspanningsverplichting om 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.

#### **26.3.5 Ten minste dubbele percentage en saneringsakkoord**

Voor de berekening van het dubbele percentage dat aan BsGW moet worden uitgekeerd, brengt de ontvanger op de vorderingen van de concurrente crediteuren eerst in mindering de bedragen die de concurrente crediteuren door zekerheid hebben gedekt. Het begrip "ten minste" verdient in elk geval extra aandacht als in het verleden onevenredige betalingen aan concurrente schuldeisers zijn gedaan. Deze bepaling geldt uitsluitend voor de waterschapsbelastingen.

#### **26.3.6 Bestuurlijke boete en saneringsakkoord**

Bestuurlijke boeten moeten ook integraal in het akkoord worden betrokken. Uitgangspunt is dat het heffingstraject moet worden afgewerkt voordat tot sanering kan worden overgegaan. Daarna past de ontvanger het akkoordpercentage toe op de belastingschuld én op de bestuurlijke boete.

#### **26.3.7 Rente en kosten en saneringsakkoord**

De ontvanger betreft rente en kosten integraal in het akkoord. Het bedrag dat op basis van het akkoord is betaald, wordt in afwijking van artikel 7 van de wet op de hoofdsom afgeboekt. De ontvanger vermeldt dit in de beschikking.

#### **26.3.8 Speciale crediteuren en saneringsakkoord**

- Een aantal crediteuren neemt een zodanige positie in dat zij niet noodzakelijkerwijs tot een akkoord hoeven 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 voorrecht van de fiscus gaat, staat het niet deelnemen van de pandhouder aan het akkoord niet aan een deelname daaraan door de ontvanger in de weg. Vanzelfsprekend zal in aanmerking moeten worden genomen dat het recht van voorrang van de pandhouder afhankelijk is van - en dus qua belang beperkt is tot - de waarde van het in pand gegeven goed. Voor het niet door pand gedekte gedeelte van zijn vordering kan de pandhouder slechts als concurrent schuldeiser worden aangemerkt. De bezitloos pandhouder wiens pandrecht betrekking heeft op een zaak als bedoeld in artikel 21 lid 2 volzin 2 van de wet is voor die zaak lager bevoorrecht dan de fiscus. Voor hem geldt het voorgaande dus niet.
- Leveranciers die de eigendom van de geleverde zaak hebben voorbehouden. Als 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. Het voorgaande is niet van toepassing als de ontvanger met toepassing van het bodemrecht beslag heeft gelegd op deze zaak. In dat geval moet integrale voldoening van de waarde van de bodemzaak worden geëist en voor het restant van de fiscale vordering (ten minste) het dubbele percentage.
- Cessionarissen, als sprake is van rechtsgeldige gecedeerde uit te betalen bedragen en de ontvanger heeft eveneens met de cessie ingestemd, dan wordt bij een akkoord de vordering van de crediteur/cessionaris in aanmerking genomen met inachtneming van de te verwachten uit te betalen bedragen. De hoogte van de vordering van de ontvanger wordt bepaald zonder rekening te houden met de te verwachten - maar rechtsgeldig gecedeerde - uit te betalen bedragen.

- Dwangcrediteuren. Onder 'dwangcrediteuren' worden in dit verband handelscrediteuren verstaan van wie het aannemelijk is dat zij niet bereid zullen zijn aan een akkoord mee te werken, terwijl zonder de betrokkenheid van deze handelscrediteuren de onderneming na de totstandkoming van het saneringsakkoord niet kan worden voortgezet.
- De boekhouder of adviseur die stukken moet produceren die voor de beoordeling van een saneringsakkoord nodig zijn. Bij de beoordeling van het akkoord houdt de ontvanger rekening met de volledige betaling van de vordering van de boekhouder of adviseur voor zover deze ziet op die werkzaamheden.

### **26.3.9 Betaling bedrag saneringsakkoord**

De betaling van het bedrag van het saneringsakkoord vindt in beginsel zonder uitstel plaats. De ontvanger kan echter toestaan dat het bedrag in termijnen wordt betaald. Dit kan indien de belastingschuldige na de sanering het bedrijf of zelfstandig beroep blijft uitoefenen en aannemelijk maakt dat de termijnen, bedoeld in de tweede volzin, evenals de nieuw opkomende fiscale verplichtingen tijdig kunnen worden nagekomen. In het geval de ontvanger betaling in termijnen heeft toegestaan, treedt hij voorwaardelijk toe tot het akkoord. Op de betalingsregeling voor het bedrag van het saneringsakkoord zijn de artikelen 25.6.1, 25.6.2 en 25.6.2a van overeenkomstige toepassing waarbij in afwijking van:

- artikel 25.4.3 van deze leidraad geen verrekening plaatsvindt van belastingteruggaven andere teruggaven voor zover die materieel zijn ontstaan na de dag waarop het verzoek tot het sluiten van het saneringsakkoord is ingediend;
- artikel 25.6.1 van deze leidraad de looptijd van twaalf maanden aanvangt op de dag na de dagtekening van de voorwaardelijke beschikking tot kwijtschelding;
- artikel 25.6.2 van deze leidraad de belastingschuldige nieuw opkomende fiscale en andere financiële verplichtingen, waarvan de invordering aan de ontvanger is opgedragen, niet alleen gedurende de uitstelregeling, maar gedurende de gehele looptijd van de saneringsprocedure nakomt;
- artikel 25.6.2 van deze leidraad de belastingschuldige geen zekerheid hoeft te stellen;
- artikel 25.6.2a van deze leidraad het bedrag van het saneringsakkoord in meer dan twaalf maandelijke termijnen kan worden betaald, indien de belastingschuldige aannemelijk maakt dat hij het bedrag van het saneringsakkoord niet binnen twaalf maandelijke termijnen kan voldoen en nakoming van het akkoord is geborgd. Daarnaast hoeft de belastingschuldige met een verklaring van een derde deskundige alleen aannemelijk te maken dat de betalingsproblemen met het saneringsakkoord zullen worden opgelost en dat er sprake is van een levensvatbare onderneming. De tweede alinea van artikel 25.6.2b van deze leidraad is van overeenkomstige toepassing.
- De ontvanger verleent kwijtschelding indien het saneringsakkoord in het geheel is nagekomen.

## **26.4 Administratief beroep**

### **26.4.1 Administratief beroep tegen de afwijzing van een verzoek om kwijtschelding**

Als de belastingschuldige zich niet kan verenigen met de beschikking van de ontvanger op het verzoek om kwijtschelding, kan hij een gemotiveerd beroepschrift richten aan het dagelijks bestuur. Het beroepschrift wordt ingediend bij de ontvanger. In verband met het aan het dagelijks bestuur uit te brengen advies zendt de ontvanger zo nodig opnieuw een verzoekformulier aan de belastingschuldige toe. Het beroepschrift dient binnen de wettelijk geldende termijn van tien dagen te zijn ingediend.

### **26.4.2 Administratief beroep of nieuw verzoek om kwijtschelding bij de ontvanger**

De ontvanger merkt een door de belastingschuldige gemaakt bezwaar tegen de beslissing op het verzoek om kwijtschelding aan als een administratief beroep dat is gericht aan de directeur. Dit geldt ook als de belastingschuldige een nieuw verzoek om kwijtschelding indient voor dezelfde belastingschuld waarvoor de ontvanger eerder een verzoek om kwijtschelding geheel of gedeeltelijk heeft afgewezen en daarbij geen andere feiten of veranderde omstandigheden vermeldt. In de hiervoor genoemde situaties geeft de ontvanger een nieuwe voor administratief beroep vatbare beschikking af als hij aanleiding ziet om een voor de belastingschuldige gunstigere beslissing te nemen.

Als de belastingschuldige een nieuw verzoek om kwijtschelding doet voor dezelfde belastingschuld en hij vermeldt hierin andere feiten of veranderde omstandigheden, dan beslist de ontvanger op dat verzoek bij voor administratief beroep vatbare beschikking. Bij deze beslissing houdt hij rekening met deze andere feiten of veranderde omstandigheden. Dit geldt ook als het een belastingschuld betreft waarvoor de directeur al op een administratief beroep afwijzend heeft beslist.

Als de belastingschuldige opnieuw verzoekt om kwijtschelding ter zake van een belastingschuld waarvoor de directeur al op een administratief beroep afwijzend heeft beslist zonder daarbij andere feiten of veranderde omstandigheden te vermelden, wijst de ontvanger dit verzoek af onder verwijzing naar de uitspraak van de directeur bij voor administratief beroep vatbare beschikking.

### **26.4.3 Beroepsfase kwijtschelding**

Als uit het beroepschrift niet duidelijk blijkt waarop het beroep is gebaseerd, verzoekt de ontvanger de belastingschuldige het beroepschrift binnen een redelijke termijn (nader) te motiveren. De ontvanger wijst daarbij op een mogelijke niet-ontvankelijkverklaring bij het niet voldoen aan deze motiveringsplicht.

#### **26.4.4 Gegevens en normen eerste verzoek om kwijtschelding**

Bij de behandeling van het beroepschrift of het herhaalde verzoek om kwijtschelding zijn de gegevens en normen van belang die van toepassing waren bij de beoordeling van het eerste verzoek. Wanneer echter blijkt dat het inkomen van de belastingschuldige ten opzichte van het eerste verzoek zodanig is gedaald dat de betalingscapaciteit destijds in belangrijke mate tot een te hoog bedrag is vastgesteld, vindt een herberekening plaats. Ook wijzigingen in de aanspraak inzake huurtoeslag en zorgtoeslag kunnen leiden tot een herberekening. Een herberekening vindt niet plaats bij wijzigingen in de kosten van bestaan.

#### **26.4.5 Beslissing dagelijks bestuur op beroep bij kwijtschelding**

In alle gevallen waarin het dagelijks bestuur het beroep gegrond oordeelt, kan hij de zaak inhoudelijk afdoen. Hetzij door het verzoek alsnog toe te wijzen, hetzij door het af te wijzen onder verbetering of vervanging van de gronden.

#### **26.4.6 Invordering tijdens administratief beroep en herhaald verzoek om kwijtschelding en ambtshalve behandeling beroepschrift**

Als binnen de termijn van tien dagen als bedoeld in artikel 24 van de regeling een beroepschrift wordt ingediend. Dan wordt gedurende de behandeling van het beroepschrift gehandeld overeenkomstig artikel 9 van de regeling

Als een verzoek om kwijtschelding wordt afgewezen, wordt de invordering niet eerder voortgezet dan nadat tien dagen zijn verstreken. Artikel 9 van de regeling is van overeenkomstige toepassing. Als binnen de termijn van tien dagen een beroepschrift wordt ingediend, dan wordt gedurende de behandeling van dit beroepschrift ook gehandeld overeenkomstig artikel 9 van de regeling.

Indiening van het beroepschrift na de termijn van tien dagen leidt tot niet-ontvankelijkheid. Dit neemt echter niet weg dat - als het belang van de invordering zich daartegen niet verzet - van het dagelijks bestuur mag worden verwacht dat hij alsnog ambtshalve de grieven die in het beroepschrift zijn aangedragen op hun waarde beoordeelt. Ook in dat geval wordt gehandeld overeenkomstig artikel 9 van de regeling.

Of het belang van de invordering zich tegen ambtshalve behandeling verzet, hangt af van de omstandigheden. Hiervan is echter in ieder geval sprake als inmiddels onherroepelijke invorderingsmaatregelen zijn genomen.

#### **26.4.7 Niet tijdig beslissen op een verzoek om kwijtschelding**

Als de ontvanger nalaat om tijdig een beslissing te nemen op een verzoek om kwijtschelding, kan de belastingschuldige hiertegen beroep instellen bij het dagelijks bestuur. Hieraan is geen termijn gebonden. Als tijdens de beroepsprocedure blijkt dat de ontvanger kwijtschelding had moeten verlenen, dan hoeft het dagelijks bestuur niet te volstaan met de uitspraak dat de ontvanger niet tijdig heeft beslist, maar kan zij op het beroepschrift van de belastingschuldige inhoudelijk beslissen.

### **26.5 Voortzetting van de invordering na afwijzing verzoek om kwijtschelding**

Dit artikel is vervallen.

### **26.6 Geen verdere invorderingsmaatregelen en afwijzing verzoek om kwijtschelding**

Als de belastingschuldige niet in aanmerking komt voor kwijtschelding maar de ontvanger voortzetting van de invordering niet gewenst vindt, wijst de ontvanger het verzoek om kwijtschelding af. De ontvanger neemt in die beschikking op in hoeverre hij geen invorderingsmaatregelen zal treffen.

Als de ontvanger besluit tot het niet meer nemen van invorderingsmaatregelen voor de nog openstaande schuld zonder dat hij daaraan voorwaarden verbindt, heeft de beslissing voor de belastingschuldige materieel dezelfde gevolgen als kwijtschelding.

De ontvanger kan ook besluiten geen invorderingsmaatregelen meer te nemen voor de nog openstaande schuld onder de voorwaarde dat eventuele uit te betalen bedragen verrekend worden met de buiten de invordering gelaten schuld. De termijn waarbinnen verrekening plaatsvindt bedraagt maximaal drie jaar, te rekenen vanaf de datum van de beschikking, dan wel - als dit minder is - de tijd die nog overblijft voordat de verjaring van de belastingaanslag intreedt. De ontvanger neemt deze verrekeningsvoorwaarde uitdrukkelijk in de beschikking op.

Als de ontvanger besluit voorlopig geen invorderingsmaatregelen meer te nemen voor de nog openstaande schuld, zal hij aan die beslissing voorwaarden verbinden dan wel daarin een tijdsbepaling opnemen. Anders dan kwijtschelding is een toezegging onder voorwaarden herroepelijk. Als de belastingschuldige de voorwaarden niet nakomt, kan de ontvanger zijn eerdere toezegging bij beschikking intrekken. De ontvanger gaat hier pas toe over nadat hij belastingschuldige een brief heeft gestuurd over zijn voornemen de toezegging in te trekken als niet binnen veertien dagen alsnog aan de voorwaarden wordt voldaan.

### **26.7 Geautomatiseerde kwijtschelding**

BsGW maakt gebruik van de mogelijkheid van geautomatiseerde kwijtschelding, doormiddel van een toetsing bij het Inlichtingenbureau.

Als op grond van deze toetsing geen recht bestaan op geautomatiseerde kwijtschelding kan in een later stadium alsnog een individueel verzoek worden ingediend.

---

## Artikel 27. Verjaring

In aanvulling op afdeling 4.4.3 (artikelen 4:104 tot en met 4:111 ) Awb regelt artikel 27 van de wet enkele specifieke (aanvullende) zaken met betrekking tot verjaring:

- Dat stuiting van de verjaring door de ontvanger mogelijk is door het zenden van een schriftelijke mededeling waarin het recht op betaling ondubbelzinnig wordt voorbehouden;
- Als de belastingschuldige heeft opgehouden te bestaan (oftewel: de onderneming bestaat niet meer) en er is iemand aansprakelijk gesteld voor de belastingschuld, dan treedt de aansprakelijk-gestelde in de plaats van de belastingschuldige (oftewel: in dat geval kan ook de aansprakelijk-heidsschuld zelfstandig worden gestuit of verlengd).

In aansluiting op afdeling 4.4.3 van de Awb en artikel 27 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- versnelde invordering en verjaring;
- aansprakelijkgestelden en verjaring;
- stuiting van de verjaring;
- schorsing van de verjaring;
- afstand van verjaring;
- rente en kosten en verjaring;
- verjaring van belastingteruggaven.

### 27.1 Versnelde invordering en verjaring

Als de invordering is aangevangen met toepassing van artikel 10 van de wet begint de verjaringstermijn te lopen op het moment dat de belastingaanslagen onmiddellijk en tot het volle bedrag invorderbaar werden. De oorspronkelijke vervalddag heeft op dat moment voor de verjaring geen belang meer.

### 27.2 Aansprakelijkgestelden en verjaring

Een aansprakelijkheidsschuld (beschikking ex artikel 49 van de wet) is niet voor zelfstandige verjaring vatbaar. Door verjaring van de belastingaanslag ter zake waarvan aansprakelijk is gesteld, eindigt ook het recht van dwanginvordering en verrekening van de aansprakelijkheidsvordering.

### 27.3 Stuiting van de verjaring

Als de betekening van een dwangbevel uitsluitend plaatsvindt om de verjaring te stuiten, dan licht de ontvanger de belastingschuldige in over het doel van de betekening. Deze betekening is kosteloos. Om de verjaring te stuiten kan een dwangbevel meer dan één maal kosteloos worden betekend. Als de ontvanger de verjaring van een rechtsvordering tot betaling stuit door een schriftelijke mededeling, maakt hij die schriftelijke mededeling bekend aan de belastingschuldige

### 27.4 Schorsing van de verjaring

Uitstel van betaling voor een gedeelte van de belastingaanslag verlengt de verjaringstermijn voor de gehele belastingaanslag.

### 27.5 Afstand van verjaring

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

### 27.6 Rente en kosten en verjaring

De op een belastingaanslag belopen rente en kosten zijn onlosmakelijk met de belastingaanslag verbonden. Als voor een belastingaanslag de verjaring is ingetreden, laat de ontvanger dus ook voor de rente en kosten invordering en verrekening achterwege.

### 27.7 Na verjaring geen civiele invordering

Na intreding van de verjaring maakt de ontvanger geen gebruik van de mogelijkheid om in te vorderen door middel van een dagvaarding.

### 27.8 Verjaring van belastingteruggaven

Voor de verjaring van belastingteruggaven geldt een zelfde verjaringstermijn als voor belastingschulden. Na verjaring ontstaat een natuurlijke verbintenis. De ontvanger zal een beroep op de verjaring doen, tenzij hij gerede twijfel heeft of de belastingaanslag aan de belastingschuldige is bekend gemaakt.

---

## Artikel 27a. Betalingskorting

Dit artikel is vervallen.

## Artikel 28. Invorderingsrente

Artikel 28 van de wet regelt het in rekening brengen en vergoeden van invorderingsrente. In aansluiting op artikel 28 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- cheque buitenland en invorderingsrente;
- correctie berekende invorderingsrente;
- kwijtschelding invorderingsrente niet mogelijk.

### 28.1 Cheque buitenland en invorderingsrente

Dit subartikel is vervallen.

### 28.2 Correctie berekende invorderingsrente

De ontvanger corrigeert de renteberekening als daarbij onjuiste gegevens zijn gebruikt. Dit geldt ook voor een belastingaanslag waaraan een nieuwe dagtekening wordt toegekend die leidt tot een ander aanvangstijdstip voor de renteberekening.

Daarnaast wordt invorderingsrente gecorrigeerd in de volgende gevallen:

- Voor zover na het in rekening brengen van de invorderingsrente een afname van de schuld, anders dan door betaling, kwijtschelding of verrekening tot stand is gekomen en geen rente wordt vergoed op grond van artikel 28b van de wet. Deze situatie zal zich voordoen:
- bij vermindering van belastingaanslagen, en;
- als een positieve belastingaanslag wordt gevolgd door een negatieve belastingaanslag over dezelfde belasting en hetzelfde tijdvak.

### 28.3 Vermindering terecht in rekening gebrachte invorderingsrente

Als de ontvanger als gevolg van een te late betaling terecht rente in rekening brengt, kan er slechts in uitzonderlijke situaties aanleiding bestaan die rente te verminderen. De ontvanger moet dan van mening zijn dat het niet tijdig voldoen van de belastingschuld niet kan worden verweten aan de belastingschuldige en bovendien dat de invordering van rente onredelijk en onbillijk is.

De ontvanger kan slechts naar aanleiding van een ingediend bezwaarschrift de verschuldigde rente verminderen.

### 28.3a. Vermindering in rekening gebrachte invorderingsrente bij uitstel van betaling op grond van artikel 25.4.6

Dit artikel is vervallen.

### 28.4 Verzuim van BsGW en invorderingsrente

Als de behandeling van een bezwaarschrift meer tijd heeft gevegd dan gebruikelijk is, moet de hierdoor belopen rente volledig worden voldaan. Slechts als sprake is van een buitensporig lange behandeling zonder dat de belastingschuldige daarop invloed heeft kunnen uitoefenen, kan er voor de ontvanger aanleiding bestaan om met betrekking tot de rente een tegemoetkoming te verlenen. Het moet gaan om extreme, schrijnende situaties en de geleden schade moet hoofdzakelijk het gevolg zijn van een duidelijk verzuim van BsGW.

De belastingschuldige moet het aan BsGW te wijten rentenadeel aannemelijk maken. De ontvanger vermindert de rente in overeenstemming met het aangetoonde rentenadeel.

De ontvanger kan slechts naar aanleiding van een ingediend bezwaarschrift de verschuldigde rente verminderen.

### 28.5 Rente- of schadevergoeding

Als na formalisering van een uit te betalen bedrag de daadwerkelijke uitbetaling veel langer op zich laat wachten dan gebruikelijk is en deze vertraging is aan BsGW te wijten, dan vergoedt de ontvanger rente over de periode waarin van vertraging sprake is geweest.

De ontvanger moet een gehele of gedeeltelijke afwijzing van een verzoek om rente- of schadevergoeding motiveren. Als de rechthebbende verzoekt om herziening van de beschikking van de ontvanger, dan stuurt de ontvanger dit verzoek door aan het dagelijks bestuur.

De ontvanger beslist op een verzoek om rente- of schadevergoeding binnen acht weken. Als dit niet mogelijk is, stelt de ontvanger de verzoeker hiervan in kennis onder vermelding van de termijn waarbinnen wel kan worden beslist.

### **28.6 Kwijtschelding invorderingsrente niet mogelijk**

Kwijtschelding van uitsluitend invorderingsrente is niet mogelijk. De ontvanger doet ook geen toezegging dat de rente niet zal worden ingevorderd. Dit laat onverlet dat de ontvanger kwijtschelding verleent of rente buiten invordering laat, als hij de hoofdsom kwijtscheldt of buiten invordering laat op grond van het bepaalde in artikel 26 van deze Leidraad.

### **28.7 Vermindering en toepassing artikel 28 lid 6 van de wet**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **28.8 Drempelbedrag rente**

Bij iedere (deel)betaling wordt rente berekend, echter wordt deze pas in rekening gebracht indien de berekende rente hoger is dan € 49,--.

### **Artikel 28c**

Er zijn in deze leidraad op artikel 28c van de wet geen beleidsregels gemaakt.

### **Artikel 29. Percentage invorderingsrente**

Het percentage van de invorderingsrente bedraagt een bij algemene maatregel van bestuur vast te stellen percentage, dat voor in rekening te brengen en voor te vergoeden invorderingsrente verschillend kan worden vastgesteld

### **Artikel 30. Beschikking invorderingsrente**

In aansluiting op artikel 30 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- verzoek tot vermindering rente is bezwaar;
- Invorderingsrente: (hoger) beroep en cassatie;
- invorderingsrente: uitstel van betaling.

#### **30.1 Verzoek tot vermindering rente is bezwaar**

Een verzoek van de belastingschuldige tot vermindering van in rekening gebrachte rente merkt de ontvanger aan als een bezwaarschrift.

#### **30.2 Invorderingsrente: (hoger) beroep en cassatie**

Als de belastingschuldige in beroep gaat tegen de uitspraak op het bezwaar, handelt de ontvanger overeenkomstig de geldende voorschriften, met dien verstande dat de ontvanger in een procedure niet dezelfde stukken hoeft over te leggen als de inspecteur. De ontvanger kan zich beperken tot de stukken die in de procedure over de toepassing van de regeling betalingskorting dan wel invorderingsrente relevant zijn.

#### **30.3 Invorderingsrente: uitstel van betaling**

Indiening van een bezwaar- of beroepschrift (in hoger beroep) schort de verplichting om de invorderingsrente te betalen niet op. Als om uitstel van betaling wordt verzocht is het beleid van artikel 25 van deze Leidraad en artikel 34 van de regeling van overeenkomstige toepassing.

### **Artikel 31. Berekening betalingskorting en invorderingsrente**

Voor de berekening van de invorderingsrente wordt gebruik gemaakt van de volgende formule:

$(A \times P + A \times P + \text{enz.}) \times \text{betaling/vermindering}$   
----- = rente

36000

Waarbij:

- A = het aantal dagen waarover rente is verschuldigd;
- P = de rentepercentages die over de verschillende periodes zijn verschuldigd.

Bij de bepaling van het aantal dagen waarover rente wordt berekend, wordt de maand waarin de enige of laatste betalingstermijn van de aanslag vervalt tot het werkelijke aantal dagen in aanmerking genomen, met dien verstande dat de maand februari daarbij steeds op 28 dagen wordt gesteld. Een volle maand

---

wordt altijd gesteld op 30 dagen (ook februari) en een jaar op 360 dagen. Het bedrag van de te vergoeden invorderingsrente wordt naar boven afgerond op hele euro's.

### **Artikel 31a. Afwijkingen betalingskorting en rente**

Voor artikel 31a zijn in deze Leidraad geen beleidsregels opgenomen.

### **Artikel 32. Samenloop fiscale en civiele aansprakelijkheidsbepalingen**

Artikel 32 van de wet bepaalt dat naast de aansprakelijkheidsbepalingen die in hoofdstuk VI van de wet zijn opgenomen, de ontvanger ook een beroep kan doen op aansprakelijkheidsbepalingen in andere wettelijke regelingen. De ontvanger kan dus ook een beroep doen op aansprakelijkheidsbepalingen uit bijvoorbeeld het Burgerlijk Wetboek of het Wetboek van Koophandel.

In aansluiting op artikel 32 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- keuze aansprakelijkheid;
- gemeenschapsschulden en aansprakelijkheid.

#### **32.1 Keuze aansprakelijkheid**

In situaties waarin de ontvanger 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 van deze Leidraad.

In de belangenafweging die aan de aansprakelijkstelling voorafgaat, wordt in beginsel doorslaggevend gewicht toegekend aan die aansprakelijkheidsbepaling waarbij de aansprakelijke in de gelegenheid is zich te disculperen.

### **Artikel 33. Aansprakelijkheid van bestuurder, leider vaste inrichting, vaste vertegenwoordiger en vereffenaar voor alle rijksbelastingen**

Artikel 33 van de wet bevat hoofdelijke aansprakelijkheidsregels die gelden voor de invordering van alle belastingen.

Deze regels dienen ertoe om, als op een in dit artikel genoemd lichaam geen verhaal meer kan worden uitgeoefend, die personen voor de nog verschuldigde belasting aan te spreken, die in een nauwe betrekking staan of stonden tot het desbetreffende lichaam en invloed (hadden) kunnen uitoefenen op het betalen van de belastingschulden.

In aansluiting op artikel 33 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- leider vaste inrichting en vaste vertegenwoordiger;
- feitelijke vestiging;
- lichaam dat is ontbonden;
- vereffenaar;
- bestuurder;
- gewezen bestuurder.

#### **33.1 Leider vaste inrichting en vaste vertegenwoordiger bij aansprakelijkheid**

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

#### **33.2 Feitelijke vestiging bij aansprakelijkheid**

Het begrip "gevestigd" in artikel 33 lid 1 sub b van de wet, heeft een feitelijke betekenis. Waar een lichaam is gevestigd, moet worden beoordeeld naar de omstandigheden van het geval.

De ontvanger moet hierbij aansluiting zoeken bij het materiële vestigingsbegrip van artikel 4 lid 1 AWR.

#### **33.3 Lichaam dat is ontbonden bij aansprakelijkheid**

De ontbinding van het lichaam waarop artikel 33 lid 1 sub c van de wet doelt, kan - behalve op grond van de verschillende formele ontbindingsbepalingen - onder omstandigheden ook worden afgeleid uit handelingen van vennoten of organen van rechtspersonen.

Voor de berekening van de driejaarstermijn wordt de stilzwijgende ontbinding - bedoeld in de vorige volzin - geacht zich te hebben voltrokken ten tijde van het verrichten van de handelingen.

Als ontbinding kan niet 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.

### **33.4 Vereffenaar bij aansprakelijkheid**

Niet alleen degene die met de vereffening is belast, is aansprakelijk op grond van artikel 33 lid 1 sub c van de wet, maar ook degene die feitelijk als vereffenaar is opgetreden zonder dat van een uitdrukkelijke lastgeving sprake is.

De ontvanger moet aannemelijk maken dat het niet-betalen van de belastingschuld is te wijten aan kennelijk onbehoorlijk bestuur van de vereffenaar. De betekenis van het begrip kennelijk onbehoorlijk bestuur in dit lid is dezelfde als in artikel 36 van de wet.

### **33.5 Bestuurder bij aansprakelijkheid**

Dit artikel is vervallen.

### **33.6 Gewezen bestuurder bij aansprakelijkheid**

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

## **Artikel 34 tot en met 47**

Deze bepalingen zijn niet van toepassing voor BsGW.

## **Artikel 48. Beperking aansprakelijkheid van erfgenamen**

Artikel 48 van de wet regelt niet de aansprakelijkheid van de erfgenaam, maar geeft aan dat de erfgenaam als rechtsoptolger van de erflater - niet voor alle belastingaanslagen voor het volle bedrag zal worden aangesproken.

- In aansluiting op artikel 48 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- beneficiaire aanvaarding;
- invordering ten laste van een erfgenaam blijft achterwege.

### **48.1 Beneficiaire aanvaarding**

Als een nalatenschap onder het voorrecht van boedelbeschrijving is aanvaard, wordt de vereffening van de boedel afgewacht, met dien verstande dat de ontvanger maatregelen neemt ter beveiliging van zijn rechten (zie ook artikel 14.1.3 van deze Leidraad).

Aantasting van het vermogen van de erfgenamen blijft uiteraard achterwege.

### **48.2 Invordering ten laste van een erfgenaam 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 € 23,- moet worden ingevorderd achterwege, tenzij het de hoofdsom van de aanslag betreft.

Er kan ook aanleiding bestaan een gering restbedrag buiten invordering te laten.

## **Artikel 49. Formele bepalingen voor aansprakelijkstelling**

Artikel 49 van de wet regelt de formele bepalingen voor aansprakelijkstellingen. Het geeft aan op welke wijze een materiële aansprakelijkheid wordt omgezet in een formele aansprakelijkstelling. De bepalingen gelden niet alleen voor de in de wet opgenomen aansprakelijkheidsregels, maar gelden ook voor de aansprakelijkheid in enige andere wettelijke regeling, bijvoorbeeld in het Burgerlijk Wetboek en het Wetboek van Koophandel.

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

In aansluiting op artikel 49 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- aansprakelijkstelling voor bestuurlijke boete;
- aansprakelijkstelling voor invorderingsrente;
- vooraankondiging aansprakelijkstelling;
- de aansprakelijkstelling - in gebreke zijn;
- informatieverstrekking in beschikking aansprakelijkstelling keten- en inlenersaansprakelijkheid;
- informatieverstrekking aan aansprakelijkgestelden;
- eerst uitwinning belastingschuldige;
- volgorde van aansprakelijk stellen;

- bezwaar en uitstel van betaling;
- overgangsrecht.

#### **49.1 Aansprakelijkstelling voor bestuurlijke boete**

De ontvanger kan de beschikking aansprakelijkstelling voor de bestuurlijke boete opnemen in dezelfde brief waarbij hij ook de beschikking voor de aansprakelijkstelling voor de belastingschuld bekendmaakt. De ontvanger moet dan in de beschikking de gronden vermelden waarop de aansprakelijkstelling voor de boete berust.

Als geen gebruik wordt gemaakt van de gelegenheid om de gronden, waarop het voornemen tot een aansprakelijkstelling voor de vergrijpboete berust, te betwisten of de ontvanger is van oordeel dat de betwisting van de aansprakelijke ongegrond is, dan zal hij de derde daarvan op de hoogte stellen en overgaan tot aansprakelijkstelling voor de bestuurlijke boete op de voet van artikel 49 lid 1 van de wet.

#### **49.2 Aansprakelijkstelling voor invorderingsrente**

Als aan de aansprakelijkgestelde invorderingsrente in rekening moet worden gebracht, dan wordt de rente berekend over het bedrag waarvoor hij aansprakelijk is gesteld.

Voor zover in het bedrag van de aansprakelijkstellingbeschikking tevens een bedrag aan invorderingsrente is opgenomen, wordt over dat bedrag geen rente in rekening gebracht.

#### **49.2a Vooraankondiging aansprakelijkstelling**

Deze bepaling is niet van toepassing.

#### **49.3 De aansprakelijkstelling: in gebreke zijn**

##### **49.3.1 Wanneer in gebreke**

De belastingschuldige is in gebreke als de betaling van zijn belastingschuld niet heeft plaatsgevonden binnen de betalingstermijn die voor de belastingaanslag geldt.

##### **49.3.2 In gebreke zijn en versnelde invordering**

De belastingschuldige wordt ook geacht in gebreke te zijn als de belastingaanslag op grond van artikel 10 van de wet terstond invorderbaar is.

##### **49.3.3 In gebreke zijn en een beschikking “geen verdere invorderingsmaatregelen”**

Als de ontvanger aan de belastingschuldige een beschikking heeft gestuurd waarin hij toezegt geen verdere invorderingsmaatregelen tegen de belastingschuldige meer te nemen, kan een derde voor de desbetreffende belastingschuld niettemin aansprakelijk worden gesteld, mits die mogelijkheid uitdrukkelijk in de beschikking is vermeld.

#### **49.4 Informatieverstrekking in beschikking aansprakelijkstelling keten- en inlenersaansprakelijkheid**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **49.5 Informatieverstrekking aan aansprakelijkgestelden**

Op grond van het bepaalde in artikel 49 lid 6 van de wet moet de ontvanger de aansprakelijkgestelde desgevraagd op de hoogte stellen van de gegevens over de belasting waarvoor hij aansprakelijk is gesteld.

Tot de gegevens die op grond van genoemde bepaling moeten worden verstrekt, behoren in elk geval de stukken die op de zaak betrekking hebben als bedoeld in de artikelen 7:4 en 8:42 Awb. Hieronder worden verstaan alle stukken die bij het nemen van het besluit een rol hebben gespeeld. Naast de gegevens die zijn vastgelegd in de genoemde stukken moeten desgevraagd ook andere gegevens worden verstrekt, mits die gegevens redelijkerwijs van belang kunnen worden geacht voor het maken van bezwaar of het instellen van beroep.

De gegevens worden - na een daartoe strekkend verzoek van de aansprakelijk gestelde - vooruitlopend op het indienen van een bezwaarschrift of op het instellen van beroep verstrekt.

Hoewel artikel 49 lid 6 van de wet betrekking heeft op de gegevens over de belasting, is goedgekeurd dat de gegevensverstrekking zich daartoe niet beperkt, maar mede betrekking heeft op (alle) andere aspecten van de aansprakelijkheidsbeslissing. Voorwaarde is wel dat deze gegevens hetzij gerekend kunnen worden tot de stukken die op de zaak betrekking hebbend als hiervoor genoemd, hetzij redelijkerwijs van belang kunnen worden geacht voor het maken van bezwaar tegen de aansprakelijkheidsbeschikking of het instellen van beroep tegen daarop volgende beslissingen.

#### **49.6 Aansprakelijkheid: eerst uitwinning belastingschuldige**

De ontvanger zal zich in beginsel eerst verhalen op vermogensbestanddelen van de belastingschuldige voordat hij overgaat tot uitwinning van de vermogensbestanddelen van de aansprakelijkgestelde, tenzij zich een situatie voordoet als bedoeld in artikel 14.1.4 van deze Leidraad.

#### **49.7 Volgorde van aansprakelijk stellen**

Als de ontvanger een derde aansprakelijk kan stellen op grond van meer dan één fiscale of civielrechtelijke aansprakelijkheidsbepaling, dan hoeft hij daarbij geen volgorde in acht te nemen. Hetzelfde geldt als de ontvanger verscheidene derden op grond van dezelfde dan wel op grond van verschillende aansprakelijkheidsbepalingen aansprakelijk kan stellen.

Dit geldt niet in de gevallen waarvoor in de wet of deze Leidraad anders is bepaald.

#### **49.8 Bezwaar, beroep, hoger beroep en beroep in cassatie tegen de beschikking aansprakelijkstelling**

##### **49.8.1 Uitstel in verband met bezwaar tegen een beschikking aansprakelijkstelling**

Het beleid voor uitstel van betaling verwoord in artikel 25.2 is van overeenkomstige toepassing:

- als bezwaar wordt gemaakt tegen de beschikking aansprakelijkstelling;
- als beroep wordt ingesteld tegen de uitspraak van de ontvanger op het bezwaarschrift tegen een beschikking aansprakelijkstelling, en;
- als hoger beroep of beroep in cassatie wordt ingesteld tegen een rechterlijke uitspraak.

##### **49.8.2 Beslissing op het bezwaarschrift**

De afdoening van bezwaarschriften tegen aansprakelijkstellingen wordt in beginsel binnen de termijnen van de Algemene wet bestuursrecht (artikel 7:10 Awb) afgehandeld. Artikel 49, derde lid, van de wet geeft de ontvanger formeel een beslistermijn van één jaar met de mogelijkheid deze termijn -met schriftelijke toestemming van het dagelijks bestuur - met maximaal één jaar te verlengen. Van deze mogelijkheid maakt de ontvanger alleen in uitzonderingsgevallen gebruik. Denk hierbij aan de situatie waarin de belanghebbende weigert mee te werken aan een voortvarende afhandeling van het bezwaarschrift.

#### **49.9 Overgangsrecht**

Dit artikel is vervallen.

#### **Artikel 50. Bezwaar en beroep bij aansprakelijkheid**

Dit artikel is vervallen.

#### **Artikel 51. Conservatoir beslag bij aansprakelijkheid**

De versnelde invordering op grond van de artikelen 10 en 15 van de wet is niet van toepassing op een aansprakelijkgestelde. Wel heeft de ontvanger de mogelijkheid conservatoir beslag te leggen op grond van artikel 51 van de wet met toepassing van de regels van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering. In aansluiting op artikel 51 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over conservatoir beslag en uitstel in verband met bezwaar.

##### **51.1 Conservatoir beslag en uitstel in verband met bezwaar**

Als er conservatoir beslag ligt en de aansprakelijkgestelde verzoekt om uitstel van betaling in verband met een bezwaar tegen de beschikking, dan verleent de ontvanger alleen uitstel van betaling als er zekerheid wordt gesteld.

#### **Artikel 52. Betalingstermijn beschikking aansprakelijkstelling**

Op grond van artikel 52 lid 1 van de wet heeft de aansprakelijkgestelde een betalingstermijn van zes weken na dagtekening van de beschikking van de aansprakelijkstelling.

Als na het verstrijken van deze termijn geen betaling heeft plaatsgevonden en geen bezwaarschrift tegen de beschikking is ingediend, is het in de beschikking vermelde bedrag invorderbaar.

In aansluiting op artikel 52 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over vermindering van de belastingaanslag.

##### **52.1 Vermindering van de belastingaanslag en aansprakelijkstelling**

Als de inspecteur de aanslag vermindert, past de ontvanger het bedrag van de aansprakelijkstellingsbeschikking aan voor zover dat voortvloeit uit de vermindering en deelt dat mee aan de aansprakelijkgestelde.

---

## **Artikel 53. Aansprakelijkheid: verhaalsrechten en kwijtschelding**

De ontvanger heeft op grond van het bepaalde in artikel 53 recht om ook de regels voor de verrekening (artikel 24 van de wet met uitzondering van lid 3) toe te passen voor een aansprakelijkgestelde. Dit leidt ertoe dat een openstaande aansprakelijkheidsschuld kan worden verrekend met een aan de aansprakelijkgestelde uit te betalen bedrag.

Als de aansprakelijkgestelde niet in staat is - anders dan met buitengewoon bezwaar - de belastingschuld waarvoor hij aansprakelijk is gesteld geheel of gedeeltelijk te voldoen, dan kan aan hem op verzoek ontslag van betalingsverplichting worden verleend.

In aansluiting op artikel 53 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- geen zelfstandige verjaring van de aansprakelijkheidsschuld.
- ontslag van betalingsverplichting aansprakelijk gestelde bestuurder en verwijtbaarheid.

### **53.1 Geen zelfstandige verjaring van de aansprakelijkheidsschuld**

Een aansprakelijkheidsschuld (beschikking ex artikel 49 van de wet) is niet voor zelfstandige verjaring vatbaar. Door verjaring van de belastingaanslag waarvoor aansprakelijk is gesteld, eindigt ook het recht van dwanginvordering en verrekening van de aansprakelijkheidsvordering.

### **53.2 Ontslag van betalingsverplichting aansprakelijk gestelde bestuurder en verwijtbaarheid**

De ontvanger verleent geen ontslag van betalingsverplichting als sprake is van verwijtbaarheid van de kant van de aansprakelijk gestelde. Dit volgt uit artikel 8, eerste lid, onderdeel a, van de regeling. De vraag of sprake is van verwijtbaarheid beoordeelt de ontvanger op basis van gedragingen van de aansprakelijk gestelde. Dit betekent dat als de aansprakelijkstelling van een bestuurder is gebaseerd op artikel 36, vierde lid, van de wet, het enkele feit dat het lichaam niet op de juiste wijze heeft gemeld niet in de weg hoeft te staan aan ontslag van betalingsverplichting.

## **Artikel 54. Mededeling aan de aansprakelijkgestelde**

Artikel 54 van de wet regelt de uitbetaling van een teruggaaf aan de aansprakelijkgestelde die het gevolg is van een vermindering van de belastingaanslag waarvoor hij aansprakelijk is gesteld.

In aansluiting op artikel 54 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over geen zelfstandige verjaring van de aansprakelijkheidsschuld.

### **54.1 Betaling teruggaaf aanhouden bij aansprakelijkstelling**

De ontvanger houdt de betaling van de teruggaaf - als bedoeld in artikel 54 lid 1 van de wet - aan gedurende vier weken na de dagtekening van de schriftelijke mededeling aan de belastingschuldige.

In deze periode kan de belastingschuldige - als de derde zich al voor de aansprakelijkheidsschuld op hem heeft verhaald - derdenbeslag leggen onder de ontvanger op het bedrag van de teruggaaf. In de derdenbeslagprocedure zal worden uitgemaakt aan wie de ontvanger het bedrag van de teruggaaf moet betalen.

## **Artikel 55 tot en met 57**

Deze bepalingen zijn niet van toepassing voor BsGW.

## **Artikel 58. Informatieverplichtingen van de belastingschuldige of de aansprakelijkgestelde**

Artikel 58 van de wet regelt de verplichting voor de belastingschuldige en de aansprakelijkgestelde tot het verstrekken van gegevens en inlichtingen en het ter beschikking stellen van gegevensdragers die voor de invordering van de "eigen" belastingschulden van belang zijn.

Verder regelt artikel 58 van de wet de identificatieverplichting tegenover de ontvanger.

Onder de gegevens die voor de invordering van de "eigen" belastingschulden van de belastingschuldige van belang zijn, vallen ook de gegevens die de ontvanger nodig heeft om te beoordelen of hij mogelijk derden aansprakelijk kan stellen.

In aansluiting op artikel 58 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- invorderingsonderzoek tijdens een gerechtelijke procedure;
- gegevens voor invordering "eigen" belastingschulden.

### **58.1 Geen invorderingsonderzoek tijdens een gerechtelijke procedure**

Het is de ontvanger niet toegestaan een invorderingsonderzoek te doen instellen, nadat de rechter de ontvanger in de gelegenheid heeft gesteld bewijs te leveren voor in een procedure aangevoerde stellingen, indien en voor zover dat onderzoek wordt ingesteld om gegevens te verwerven om dat bewijs te kunnen leveren.

### **58.2 Gegevens voor invordering van "eigen" belastingschulden**

Dit artikel is vervallen.

### **Artikel 59. Informatieverplichting: gegevensdragers bij een derde**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **Artikel 60. Formele bepalingen voor de informatieverplichtingen**

Artikel 60 van de wet regelt de formele bepalingen voor de informatieverplichtingen. In aansluiting op artikel 60 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- het stellen van een redelijke termijn voor verstrekken van informatie;
- de kwaliteit van de gegevens en wijze van verstrekking of beschikbaar stellen.

#### **60.1 Redelijke termijn voor verstrekken van informatie**

De ontvanger stelt een redelijke termijn voor het verstrekken van de gegevens en inlichtingen of het ter beschikking stellen van de gegevensdragers.

Als de ontvanger belang heeft bij een spoedige verstrekking of beschikbaarstelling kan deze termijn ook terstond zijn.

#### **60.2 Kwaliteit van de gegevens en wijze van verstrekking of beschikbaar stellen**

Als de opgevraagde gegevens niet duidelijk, stellig en zonder voorbehoud worden verstrekt, herhaalt de ontvanger zijn verzoek en vordert hij op basis van artikel 60 lid 1 van de wet correcte en concrete gegevens.

Als de gegevens ook na herhaald verzoek niet voldoen aan de gestelde eisen, beoordeelt de ontvanger of hij een civiele procedure begint of de strafsancties van Hoofdstuk VIII van de wet toepast.

Aan de belastingschuldige die niet voldoet aan de verplichting van artikel 60 lid 2 van de wet, kan de ontvanger een verzuimboete als bedoeld in artikel 63b lid 2 van de wet opleggen.

Gegevensverstrekking vindt in beginsel uitsluitend schriftelijk plaats. In uitzonderingssituaties kan de ontvanger toestaan dat de gegevens mondeling worden verstrekt. In verband met de bewijsvoering zorgt de ontvanger voor een vastlegging van het gesprek.

### **Artikel 61. Geen geheimhoudingsplicht bij de informatieverplichtingen**

In aansluiting op artikel 61 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over niet van de administratie gescheiden (beroeps-)vertrouwelijke gegevens.

#### **61.1 Niet van de administratie gescheiden(beroeps-) vertrouwelijke gegevens**

De ontvanger heeft alleen belang bij die gegevens en inlichtingen en gegevensdragers die hem inzicht verschaffen in de financiële positie van de belastingschuldige.

Doorgaans zijn de beroepsvertrouwelijke gegevens en de financiële gegevens gescheiden. Als het onvermijdelijk is dat de ontvanger privacygegevens onder ogen krijgt, vormt dit geen grond om de verstrekking van gegevens of de beschikbaarstelling van gegevensdragers te weigeren. De ontvanger is op grond van artikel 67 lid 1 van de wet gehouden tot geheimhouding van die gegevens.

### **Artikel 62. Informatieverplichtingen van de administratieplichtige**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **Artikel 62bis**

Artikel 62bis is niet van toepassing voor BsGW.

---

## **Artikel 62a Kostenvergoeding bij onrechtmatige verplichting**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

## **Artikel 63 en 63a. Weigeren van informatie**

Deze bepalingen zijn niet van toepassing voor BsGW.

## **Artikel 63b. Bestuurlijke boeten**

Voor artikel 63b zijn in deze Leidraad geen beleidsregels opgenomen.

## **Artikel 63c en 64**

Deze bepalingen zijn niet van toepassing voor BsGW.

## **Artikel 65. Niet nakomen informatieverplichting: strafmaat voor misdrijf**

Bij het niet of niet correct nakomen van een verplichting tot het verstrekken van gegevens of het ter beschikking stellen van gegevensdragers, kan sprake zijn van opzet.

In artikel 65 lid 1 en lid 2 van de wet wordt de strafmaat voor dit strafbare feit gegeven. De beide straffen die in die leden zijn genoemd, kunnen cumulatief worden toegepast. Artikel 65a van de wet merkt dit strafbare feit aan als een misdrijf.

Het derde lid van artikel 65 van de wet bevat de zogenaamde “inkeerregeling”: het recht op strafvervolgning vervalt als een persoon tijdig tot inkeer komt en alsnog zorgt voor een juiste en volledige verstrekking van informatie.

In aansluiting op artikel 65 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over de reikwijdte opzetcriterium bij een misdrijf.

### **65.1 Reikwijdte opzetcriterium bij misdrijf**

De vereiste opzet voor de toepassing van artikel 65 lid 1 en lid 2 van de wet behoeft zich niet uit te strekken tot het feit dat te weinig belasting wordt ingevorderd.

## **Artikel 65a en 66**

Deze bepalingen zijn niet van toepassing voor BsGW.

## **Artikel 67. Geheimhoudingsplicht**

Artikel 67 van de wet regelt de geheimhoudingsplicht. In het tweede lid van dat artikel is bepaald dat de geheimhoudingsplicht niet geldt als:

- bekendmaking verplicht is volgens een wettelijk voorschrift;
- bekendmaking aan derden in het belang van de invordering;
- sprake is van structurele gegevensverstrekking aan bestuursorganen die bij ministeriële regeling zijn aangewezen;
- de bekendmaking plaatsvindt aan de belastingschuldige zelf voor zover deze gegevens door of namens hem zijn verstrekt.

Daarnaast kan de minister van Financiën op grond van het derde lid ontheffing van de geheimhoudingsplicht verlenen.

In aansluiting op artikel 67 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- bekendmaking gegevens op verzoek van de belastingschuldige zelf;
- bekendmaking aan derden in het belang van de invordering;
- informatieverstrekking aan gerechtsdeurwaarder over periodieke betalingen.

### **67.1 Bekendmaking aan de belastingschuldige**

De geheimhoudingsplicht geldt niet voor de bekendmaking van gegevens aan degene op wie zij betrekking hebben (de belastingschuldige) voor zover deze gegevens door of namens hem zijn verstrekt. Ook het verstrekken van informatie over belastingschulden aan de belastingschuldige zelf valt niet onder de geheimhoudingsplicht. Onder belastingschuldige moet hier mede worden verstaan: diens vertegenwoordiger, curator, bewindvoerder of erfgenaam.

### **67.2 Bekendmaking aan derden in het belang van de invordering**

De geheimhoudingsplicht geldt niet voor zover de bekendmaking van gegevens noodzakelijk is voor de uitvoering van de Invorderingswet 1990. Dat laatste moet ruim worden opgevat. Als bekendmaking van belang is voor de invordering van de verschuldigde belasting (aanslag) of een aansprakelijkheidsvordering (beschikking), kan de bekendmaking (aan derden) plaatsvinden zonder dat daarmee de geheimhoudingsplicht wordt geschonden.

### **67.3 Informatieverstrekking aan gerechtsdeurwaarder over periodieke betalingen**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **Artikel 67a tot en met 72**

De artikelen 68 tot en met 70f zijn niet van toepassing voor BsGW.

Er zijn in deze leidraad voor de artikelen 67a,71 en 72 van de wet geen beleidsregels gemaakt.

### **Artikel 73. Insolventieprocedures**

In dit artikel is het volgende beleid over insolventieprocedures opgenomen:

- de algemene uitgangspunten insolventieprocedures;
- insolventieprocedure: wettelijke schuldsanering;
- insolventieprocedure: surseance;
- insolventieprocedure: faillissement;
- insolventieprocedure: minnelijke schuldsanering;
- insolventieprocedure: akkoorden;
- wettelijk breed moratorium.

### **73.1 Algemene uitgangspunten insolventieprocedures**

#### **73.1.1 Aanmelden belastingschulden in WSNP of faillissement**

Uiterlijk veertien dagen vóór de verificatievergadering meldt de ontvanger zijn vorderingen ter verificatie aan bij de bewindvoerder of curator. Daarbij wordt er van uitgegaan dat belastingschulden die naar tijdvak worden geheven, geacht worden van dag tot dag te ontstaan.

De ontvanger meldt ook conserverende belastingschulden ter verificatie aan bij de bewindvoerder of curator.

Voor het indienen van vorderingen in het faillissement wordt verwezen naar artikel 19 van deze Leidraad.

#### **73.1.2 Invorderingsmaatregelen tijdens de toepassing van WSNP of faillissement**

Aansprakelijkstelling voor belastingaanslagen tijdens zowel het faillissement als tijdens de wettelijke schuldsaneringsregeling is mogelijk.

#### **73.1.3 Boedelschulden**

De ontvanger ziet er op toe dat de boedelschulden tijdig door de curator worden voldaan. Als belasting-schulden die als boedelschulden kunnen worden aangemerkt, ten onrechte niet worden voldaan, wendt de ontvanger zich in beginsel eerst tot de curator teneinde informatie te verkrijgen over de toestand van de boedel en zo mogelijk langs minnelijke weg alsnog voldoening te bewerkstelligen. Als dit niet leidt tot een bevredigende oplossing wendt de ontvanger zich met zijn grieven tot de rechter-commissaris. In het uiterste geval kan de ontvanger rechtstreeks verhaal zoeken op de boedel.

Het voorgaande is ook van toepassing bij een wettelijke schuldsaneringsregeling.

Bij de invordering van boedelschulden kan de ontvanger tijdens de wettelijke schuldsaneringsregeling niet het faillissement van de schuldenaar aanvragen.

Belastingschulden ontstaan gedurende een surseance zijn boedelschulden in het faillissement (zie artikel 19.2.2 van deze Leidraad).

#### **73.1.4 Proceskostengarantie**

Als de curator een gerechtelijke procedure (niet zijnde de bestuurdersaansprakelijkheidsprocedure) moet aanspannen om een bate voor de boedel te kunnen realiseren, en de aanwezige baten van de

boedel niet toereikend zijn om de proceskosten te voldoen, kan de curator bij de ontvanger een gemotiveerd verzoek indienen om garantstelling voor het bedrag dat niet uit de boedel kan worden voldaan. Bij de beoordeling van het verzoek neemt de ontvanger als uitgangspunt dat:

- de boedel bij de actie van de curator moet zijn gebaat;
- de ontvanger (een deel van) de in het faillissement ingediende vordering zal kunnen innen.

Daarnaast stelt de ontvanger de eis dat de schuldeisers - die bij een verdeling van de activa eveneens zullen profiteren van de vermoedelijke opbrengst van de procedure - bereid zijn om naar evenredigheid mee garant te staan voor de proceskosten. Dit geldt ook voor boedelschuldeisers. Als een bewindvoerder in de wettelijke schuldsaneringsregeling de ontvanger een verzoek om garantstelling doet, treedt de ontvanger in overleg met het dagelijks bestuur.

#### **73.1.5 Belangenbehartiging door de bewindvoerder of de curator**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **73.1.6 Bodemvoorrecht in WSNP en faillissement**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **73.1.7 Bodemrecht en insolventie van de derde-eigenaar**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **73.1.8 Uitstel in relatie tot WSNP en faillissement**

Voor uitstel van betaling in relatie tot WSNP en faillissement wordt verwezen naar artikel 25.1.4 en 25.4.4 van deze Leidraad.

#### **73.1.9 Kwijtschelding in relatie tot WSNP en faillissement**

Voor kwijtschelding in relatie tot WSNP en faillissement wordt verwezen naar artikel 26.1.9 van deze Leidraad.

#### **73.1.10 Ketenaansprakelijkheid en bestuurdersaansprakelijkheid in relatie tot WSNP en faillissement**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **73.1.11 Toeslagenschuld in relatie tot MSNP, WSNP en faillissement**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **73.1.12 Verplichtingensignaal in relatie tot MSNP, WSNP en faillissement**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **73.2 Insolventieprocedure: wettelijke schuldsanering**

#### **73.2.1 Kwijtschelding tijdens WSNP**

Voor de situatie dat een belastingschuldige, ten aanzien van wie de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen van toepassing is verklaard, verzoekt om kwijtschelding van nadien opgekomen belasting-schulden die niet zijn aan te merken als boedelschuld, wordt verwezen naar artikel 26.2.17 van deze Leidraad.

#### **73.2.2 Na de toepassing van WSNP**

Belastingvorderingen waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing is en voor zover die na de beëindiging op grond van artikel 356 lid 2 FW onvoldaan zijn gebleven, zijn aan te merken als natuurlijke verbintenissen ongeacht of de vorderingen door de ontvanger bij de bewindvoerder zijn aangemeld. Daarbij geldt dat aannemelijk moet zijn dat:

- de bewindvoerder de aan de betreffende aanslag of terugvordering voorafgaande voorlopige aanslagen / teruggaven of voorschotten voldoende op juistheid heeft getoetst; en
- over de resultaten van die toetsing in voorkomend geval tijdig contact heeft opgenomen met BsGW.

Belastingteruggaven met een dagtekening gelegen na de datum waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling is geëindigd met een schone lei, die materieel betrekking hebben op een periode vóór de uitspraak van de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling, zal de ontvanger in beginsel niet verrekenen met de vorderingen die tot een natuurlijke verbintenis zijn getransformeerd. De ontvanger verrekent deze belastingteruggaven alleen als het in de gegeven omstandigheden naar maatstaven van redelijkheid en billijkheid onaanvaardbaar zou zijn als de hij de belastingteruggave niet kan verrekenen. Daarvan is in ieder geval sprake als de vordering van de ontvanger, en de belastingteruggaaf zien op dezelfde belasting en hetzelfde tijdvak.

Met betrekking tot belastingteruggaven die betrekking hebben op de periode voor de beëindiging (met schone lei) van de wettelijke schuldsaneringsregeling en die worden vastgesteld na beëindiging van de die regeling, geldt het volgende. Teruggaven (na mogelijke verrekening met openstaande schulden) van minder dan € 1000,00 worden uitbetaald aan de belastingschuldige zelf. Indien de belastingteruggave na mogelijke verrekening met openstaande schulden € 1000,00 of meer bedraagt, zal de ontvanger contact opnemen met de gewezen bewindvoerder om hem te overleggen of de vereffening moet worden heropend.

Ook na beëindiging van de wettelijke schuldsaneringsregeling kan de ontvanger derden nog aansprakelijk stellen voor niet-betaalde belastingaanslagen die als natuurlijke verbintenissen moeten worden aangemerkt.

Reeds in gang gezette aansprakelijkheidsprocedures kan de ontvanger voortzetten.

### **73.3 Insolventieprocedure: surseance**

#### **73.3.1 Uitstel, kwijtschelding en surseance**

Voor uitstel van betaling in relatie tot surseance wordt verwezen naar artikel 25.1.4 en 25.4.4 van deze Leidraad.

Voor kwijtschelding in relatie tot surseance wordt verwezen naar artikel 26.1.9 van deze Leidraad.

#### **73.3.2 Ketenaansprakelijkheid en bestuurdersaansprakelijkheid in relatie tot surseance**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **73.3a WHOA-akkoord**

#### **73.3a.1 Geldend beleid bij aangeboden WHOA-akkoord**

Het beleid in deze leidraad en in de regeling dat ziet op kwijtschelding van belastingen is ook van toepassing op een verzoek om instemming met een akkoord als bedoeld in artikel 370, eerste lid, FW, tenzij daarvan wordt afgeweken in de volgende artikelen.

#### **73.3a.2 Voorwaarden WHOA-akkoord**

1. De ontvanger kan instemmen met een aan hem aangeboden akkoord als bedoeld in artikel 370, eerste lid, FW, als aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:
  - het akkoord is schriftelijk aangeboden en voldoet aan de in artikel 375 FW gestelde eisen;
  - de ontvanger is in een klasse ingedeeld waarin zijn wettelijke preferentie voldoende tot uiting komt;
  - het is aannemelijk dat het aangeboden akkoord, afgezien van de daarvoor nog te verrichten formaliteiten, door de rechtbank zou worden gehomologeerd.
2. De ontvanger houdt bij de beoordeling van een aan hem aangeboden bedrag in het kader van een akkoord als bedoeld in artikel 370, eerste lid, FW, rekening met de zogenoemde 20%-regel als bedoeld in artikel 374, tweede lid, FW. De ontvanger kan daardoor onder omstandigheden medewerking verlenen aan een akkoord ondanks dat hij niet het dubbele percentage ontvangt van hetgeen aan concurrente schuldeisers als bedoeld in artikel 374, tweede lid, FW op hun vorderingen zal worden uitgekeerd.
3. De ontvanger kan ook instemmen met een aan hem aangeboden akkoord als bedoeld in artikel 370 FW, als dit niet ziet op alle schuldeisers van de belastingschuldige. De ontvanger kan eveneens instemmen met een akkoord als er nog een redelijke mogelijkheid is om een derde aansprakelijk te stellen. Zie in dit verband artikel 73.3a.3.
4. De ontvanger kan instemmen met een aan hem aangeboden akkoord als bedoeld in artikel 370, eerste lid, FW, waarbij een of meer schuldeisers het gedeelte van hun vordering dat niet wordt voldaan, niet kwijtschelden maar omzetten in aandelen. De ontvanger stemt echter niet in met een akkoord als de betaling van het akkoordbedrag aan hem, geschiedt door omzetting van de belastingschuld in aandelenkapitaal of enige andere betalingsvorm van gelijke strekking.
5. Deze regeling is ook van toepassing op belastingaanslagen waarvoor in beginsel geen kwijtschelding wordt verleend (zoals belastingaanslagen motorrijtuigenbelasting), met uitzondering van de communautaire middelen.

#### **73.3a.3 Gevolgen homologatie WHOA-akkoord bij instemming**

Als de ontvanger instemt met een akkoord als bedoeld in artikel 370, eerste lid, FW, verleent hij kwijtschelding voor het deel van de belastingschuld dat onbetaald blijft, nadat het akkoord tot stand is gekomen dan wel is gehomologeerd en hij het bedrag dat hem op grond van het akkoord toekomt, heeft ontvangen. De ontvanger kan voor belastingaanslagen waarvoor derden in redelijkheid aansprakelijk kunnen worden gesteld toezeggen dat daarvoor ten aanzien van de belastingschuldige geen verdere invorderingsmaatregelen worden genomen in plaats van kwijtschelding te verlenen. De ontvanger vermeldt in dat geval in de beschikking dat hij zich het recht voorbehoudt om derden aansprakelijk te stellen voor de betreffende belastingaanslagen.

#### **73.3a.4 Gevolgen homologatie WHOA-akkoord zonder instemming**

Als een akkoord als bedoeld in artikel 370, eerste lid, FW, waarmee de ontvanger niet heeft ingestemd, door de rechtbank wordt gehomologeerd, verleent de ontvanger voor het resterende deel van de belastingaanslagen geen kwijtschelding maar neemt hij geen verdere invorderingsmaatregelen. De belastingvorderingen die resteren na homologatie van een akkoord zijn aan te merken als natuurlijke verbintenissen. Mocht in dit verband sprake zijn van openstaande premie voor de volksverzekeringen, dan doet de ontvanger voor deze premie geen voordracht tot schuldig nalatig verklaring als bedoeld in artikel 61 Wet financiering sociale verzekeringen.

### **73.4 Insolventieprocedure: faillissement**

#### **73.4.1 Faillissementsaanvraag: algemeen**

De belastingaanslag(en) waarvoor de ontvanger het faillissement aanvraagt, moet(en) onherroepelijk vaststaan of in redelijkheid materieel verschuldigd worden geacht. Een faillissementsaanvraag blijft achterwege als de belastingschuldige aantoont dat de betalingsonmacht van korte duur is.

Voor een voorlopige aanslag vraagt de ontvanger slechts een faillissement aan als:

- die aanslag is gevolgd door een definitieve aanslag;
- naast de voorlopige aanslag ook andere aanslagen onbetaald zijn gebleven.

#### **73.4.2 Ontbinding van rechtspersonen in plaats van faillissementsaanvraag**

Als sprake is van een rechtspersoon die geen activiteiten meer uitoefent, en bovendien bekend is dat geen baten aanwezig zijn, dan wordt de voorkeur gegeven aan het treffen van maatregelen die moeten leiden tot ontbinding van die rechtspersoon conform artikel 2:19a BW boven het aanvragen van het faillissement van die rechtspersoon.

#### **73.4.3 Particulieren en faillissement**

Het aanvragen van het faillissement van een particulier blijft achterwege als wordt verwacht dat de ontvanger de eventuele vermogensbestanddelen ook geheel of nagenoeg geheel zonder faillissement kan uitwinnen, zelfs als daarbij niet de gehele schuld voldaan.

Particulieren zijn in dit verband natuurlijke personen die niet een onderneming drijven of zelfstandig een beroep uitoefenen en waarvan niet aannemelijk is dat zij van plan zijn dit te doen.

Voor zover de openstaande belastingschulden het gevolg zijn van bedrijfsvoering of uitoefening van een zelfstandig beroep, worden natuurlijke personen die hun bedrijf of zelfstandige beroepsuitoefening hebben gestaakt in dit verband niet beschouwd als particulieren.

#### **73.4.4 Saneringsaanbod en faillissementsaanvraag**

Als de belastingschuldige - voordat de faillissementsaanvraag in behandeling is genomen - een verzoek om kwijtschelding, dan wel een buitengerechtelijk akkoord aanbiedt (een en ander in de zin van artikel 73.6 van deze Leidraad), dan zal de ontvanger de faillissementsaanvraag aanhouden dan wel intrekken om het verzoek dan wel het aanbod aan een nader oordeel te onderwerpen.

Hiervan wordt afgeweken als op voorhand duidelijk is dat het verzoek dan wel het aanbod louter is gedaan om de behandeling van de faillissementsaanvraag te traineren. Er wordt ook van afgeweken als het aanbod onvoldoende past binnen het door BsGW gehanteerde kwijtscheldingsbeleid respectievelijk het in het kwijtscheldingsbeleid opgenomen saneringsbeleid, en/of gebaseerd is op een onjuiste voorstelling van zaken.

In deze gevallen wijst de ontvanger het verzoek dan wel het aanbod bij beschikking gemotiveerd af, zonder de faillissementsaanvraag in te trekken of aan te houden.

#### **73.4.5 Verzoek om uitstel van betaling vóór behandeling faillissementsaanvraag door rechter**

Als de belastingschuldige een verzoek om uitstel van betaling doet, voordat de rechtbank de faillissementsaanvraag in behandeling heeft genomen, dan zal de ontvanger de faillissementsaanvraag aanhouden dan wel intrekken om het verzoek aan een nader oordeel te onderwerpen.

De ontvanger doet dit niet als 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 BsGW gehanteerde uitstelbeleid, en/of gebaseerd is op een onjuiste voorstelling van zaken.

In deze gevallen wijst de ontvanger het verzoek bij beschikking gemotiveerd af, zonder de faillissementsaanvraag in te trekken of aan te houden.

#### **73.4.6 Toestemming voor faillissementsaanvraag**

De ontvanger moet voor iedere faillissementsaanvraag schriftelijk toestemming hebben van het dagelijks bestuur. Het voorgaande geldt ook voor in hoger beroep te voeren zaken over een faillissementsaanvraag.

#### **73.4.7 Steunvordering derden voor faillissementsaanvraag**

Als de ontvanger bij zijn faillissementsaanvraag gebruik wil maken van de vordering van een derde als zogenoemde steunvordering, doet hij dit alleen als de derde schriftelijk te kennen heeft gegeven hier tegen geen bezwaar te hebben.

#### **73.4.8 Verlenen van steunvordering en faillissementsaanvraag**

Voor het verstrekken van de gegevens van de belastingschuldige geldt niet hetgeen in artikel 73.4.1 tot en met 73.4.7 van deze Leidraad is vermeld met betrekking tot een faillissementsaanvraag door de ontvanger.

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. De gegevens worden uitsluitend schriftelijk verstrekt.

Als de ontvanger zelf het initiatief neemt om een andere schuldeiser van de belastingschuldige te benaderen met het verzoek het faillissement van de belastingschuldige aan te vragen met gebruikmaking van de belastingschuld als steunvordering, dan geldt wel hetgeen is vermeld in artikel 73.4.1, 73.4.3, 73.4.6 en 73.4.7 van deze Leidraad. In dat geval is dus ook toestemming van het dagelijks bestuur vereist.

#### **73.4.9 Verzet tegen faillietverklaring**

Als de ontvanger gebruik wil maken van de mogelijkheid tot verzet tegen de faillietverklaring als bedoeld in artikel 10 FW heeft hij hiervoor toestemming nodig van het dagelijks bestuur.

#### **73.4.10 Beroep op regresrecht in faillissement**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **73.4.11 Verzending of uitreiking aanslagbiljet bij faillissement**

Voor toezending of uitreiking van het aanslagbiljet ingeval van faillissement wordt verwezen naar artikel 8.1 van deze Leidraad.

#### **73.4.12 Opkomen in faillissement**

Van de bevoegdheid op grond van artikel 19 van de wet om van de curator dadelijke voldoening aan de vordering te verlangen, wordt verwezen naar artikel 19.2.3 van deze Leidraad.

#### **73.4.13 Volgorde uitwinning bodembeslag in faillissement**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **73.4.14 Na de toepassing van het faillissement**

De ontvanger maakt in beginsel geen gebruik van de bevoegdheid van artikel 196 FW, om na de beëindiging van een faillissement het proces-verbaal van de verificatievergadering voor het onbetaald gebleven bedrag tegen de schuldenaar te executeren. Als er wel aanleiding tot invordering bestaat, doet de ontvanger dit zoveel mogelijk bij dwangbevel.

Bij natuurlijke personen hervat de ontvanger slechts in bijzondere omstandigheden de invordering na beëindiging van het faillissement. Deze omstandigheden doen zich onder andere voor als de betrokkene binnen vijf jaar 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.

#### **73.4.15 Opening nationale (secundaire) insolventieprocedure**

Als de belastingschuldige woont of gevestigd is in een lidstaat van de EU - niet Denemarken - en aldaar in staat van insolventie verkeert terwijl in Nederland sprake is van een nevenvestiging, kan in Nederland op grond van de EU-insolventieverordening een zogenoemde territoriale of secundaire procedure worden geopend.

Onmiddellijk na kennisname van de in het buitenland geopende hoofdprocedure, beoordeelt de ontvanger of hij baat heeft bij het openen van een secundaire procedure in Nederland. Een dergelijke secundaire procedure betreft alleen de liquidatieprocedure - dus niet de surseance van betaling - en wordt afgewikkeld volgens het in Nederland geldende recht. De staat van insolventie behoeft daarbij niet te worden aangetoond.

#### **73.4.16 Omzetting faillissement in WSNP**

Als omzetting van een faillissement in een wettelijke schuldsaneringsregeling mogelijk is, toetst de ontvanger - als de schuldenaar hier uitdrukkelijk om verzoekt - een door de schuldenaar in het faillissement aangeboden akkoord aan het beleid ingevolge artikel 19a en 22a van de regeling.

### **73.5 Insolventieprocedure: minnelijke schuldsanering door leden van de NVVK of gemeenten**

#### **73.5.1 Voorwaarden voor MSNP**

##### Stabilisatiefase

Een schuldhulpverleningstraject vangt in het algemeen aan met een stabilisatie-overeenkomst tussen de schuldenaar en de schuldhulpverlener als hierna bedoeld in onderdeel b. Voor de toepassing van dit artikel wordt met een stabilisatie-overeenkomst gelijkgesteld een schriftelijke mededeling van de schuldhulpverlener waarin staat dat hij activiteiten ontplooit die erop gericht zijn de financiële situatie van de schuldenaar op korte termijn te stabiliseren. Vanaf de ontvangst van een afschrift van de stabilisatie-overeenkomst neemt de ontvanger gedurende maximaal 240 dagen geen dwanginvorderingsmaatregelen. Lopende invorderingsmaatregelen schort de ontvanger op, zo nodig in overleg met de schuldhulpverlener.

Daarnaast vindt verrekening alleen plaats met belastingteruggaven die (materieel) zijn ontstaan tot en met de dag waarop het afschrift van de stabilisatie-overeenkomst is ontvangen. Als zich bijzondere omstandigheden voordoen kan de schuldhulpverlener de voormelde termijn in overleg met de ontvanger met maximaal 120 dagen verlengen. Het in deze alinea beschreven terughoudende beleid geldt niet in situaties waarin op voorhand duidelijk is dat de belastingschuldige niet in aanmerking komt voor uitstel van betaling op basis van het hierna in dit artikel beschreven beleid

##### Schuldregelingsovereenkomst

Nadat de schuldhulpverlener de ontvanger schriftelijk heeft bericht dat de overeenkomst tot schuldregeling tot stand is gekomen, verleent de ontvanger uitstel van betaling voor een periode van in beginsel maximaal 18 maanden als:

- a. betrekking heeft op natuurlijke personen;
- b. de schuldhulpverlener lid is van de NVVK of de schuldregeling wordt uitgevoerd door een gemeente in eigen beheer (zie ook artikel 73.5a);
- c. een schuldregelingsovereenkomst in de zin van de Gedragscode Schuldhulpverlening van de NVVK tot stand is gekomen of een overeenkomst tot stand is gekomen die dezelfde strekking

- heeft als die gedragscode en waarbij voor de berekening van de aflossingscapaciteit wordt uitgegaan van de door Recofa gepubliceerde normen;
- d. een schuldregelingsovereenkomst tot stand is gekomen conform de Module Schuldregeling in het kader van schuldhulpverlening voor ondernemers van de NVVK of een daarmee gelijk te stellen overeenkomst en waarbij voor de berekening van de aflossingscapaciteit wordt uitgegaan van de door Recofa gepubliceerde normen, voor zover de schuldregeling ziet op een natuurlijk persoon, zijnde ondernemer;
  - e. het aannemelijk is dat het bedrijf of beroep tijdens en na het volledig hebben doorlopen van de schuldregeling met een levensvatbare bedrijfsuitoefening kan worden voortgezet, voor zover de schuldregeling ziet op een natuurlijk persoon, zijnde ondernemer;
  - f. redelijkerwijs mag worden aangenomen dat de belastingschuldige - afgezien van de formaliteiten die daarvoor verricht moeten worden - in aanmerking zou komen voor een schuldregeling als bedoeld in artikel 287a FW;
  - g. aan het eind van de looptijd van de schuldregelingsovereenkomst een bedrag zal zijn betaald van ten minste dezelfde omvang als kan worden verkregen indien er sprake zou zijn van een wettelijke schuldsanering. Op basis van de voorwaarde onder c is de betreffende regeling ook van toepassing op een ex-ondernemer, als aannemelijk is dat hij in de toekomst geen bedrijf of niet zelfstandig een beroep zal uitoefenen.

De voorwaarden onder d en e zijn niet van toepassing op een ex-ondernemer indien aannemelijk is dat hij in de toekomst geen bedrijf zal uitoefenen of niet zelfstandig een beroep zal uitoefenen.

De ontvanger kan in bijzondere omstandigheden een langere termijn voor uitstel van betaling toekennen dan 18 maanden. Daarbij gelden als voorwaarden dat de schuldhulpverlener daar schriftelijk om verzoekt en aannemelijk maakt dat sprake is van bijzondere omstandigheden die een langere periode rechtvaardigen en dat de belangen van de belastingschuldige onevenredig worden geschaad als wordt vastgehouden aan de termijn van 36 maanden.

De ontvanger kan ervoor kiezen om aanslagen, waarvoor hij redelijkerwijs derden aansprakelijk kan stellen, niet te betrekken in de schuldregeling, voor zover deze ziet op een natuurlijk persoon, zijnde ondernemer. Artikel 26.3.2 is hierbij van overeenkomstige toepassing.

Het uitstel vangt aan met ingang van de datum van de schuldregelingsovereenkomst. Na totstandkoming van een schuldregelingsovereenkomst onderzoekt de schuldhulpverlener of een schuldregeling met de schuldeisers tot stand kan worden gebracht. De schuldhulpverlener streeft ernaar dit onderzoek af te ronden binnen 120 dagen, maar uiterlijk binnen 240 dagen, gerekend vanaf de datum van de schuldregelingsovereenkomst. Wanneer de schuldregeling met de schuldeisers tot stand is gebracht, zet de schuldhulpverlener de schuldregelingsovereenkomst voort; hij stelt de schuldeisers daarvan schriftelijk op de hoogte. Slaagt de schuldhulpverlener niet tijdig in het tot stand brengen van de schuldregeling, dan beëindigt hij de schuldregelingsovereenkomst.

De uitstelregeling geldt voor belastingaanslagen die betrekking hebben op de (materieel) verschuldigde belasting tot en met de dag waarop het verzoek van de schuldhulpverlener om een gespecificeerde schriftelijke opgave van de openstaande vorderingen is ontvangen.

De uitstelregeling geldt voor belastingaanslagen die betrekking hebben op de (materieel) verschuldigde belasting tot en met de dag van de dagtekening van de schuldregelingsovereenkomst en is definitief in die zin dat daarop van de zijde van de ontvanger in beginsel niet meer kan worden teruggekomen. In voorkomend geval wordt het bedrag van de verschuldigde belastingen door middel van schatting bepaald. In het geval de in de vorige volzin bedoelde schatting naar achteraf blijkt substantieel te laag mocht zijn, kan de ontvanger daarop alleen terugkomen indien ter zake van die belasting ten tijde van de schatting ten onrechte geen aangifte was gedaan dan wel indien de belastingschuldige of de schuldhulpverlener wisten of behoorden te weten dat de schatting te laag was.

### **73.5.2 Opschorten invorderingsmaatregelen na verzoek MSNP**

Dit artikel is vervallen.

### **73.5.3 Gevolgen uitstel MSNP voor invorderingsmaatregelen**

Eventuele gelegde beslagen vervallen zodra een schuldregeling tussen de schuldenaar en diens schuldeisers tot stand is gekomen (en de schuldregelingsovereenkomst dus wordt voortgezet).

Verrekening kan plaatsvinden met teruggaven die betrekking hebben op belasting die (materieel) is ontstaan tot en met de dag waarop het afschrift van de stabilisatie-overeenkomst is ontvangen.

### **73.5.4 Houding ontvanger tijdens uitstel MSNP**

Als sprake is van een verleend uitstel van betaling vanwege schuldregelingsovereenkomst, handelt de ontvanger gedurende de periode van uitstel op dezelfde wijze als bij een wettelijke schuldsaneringsregeling.

Als de belastingschuldige verzoekt om kwijtschelding van belastingschulden die materieel zijn ontstaan na de dag van de dagtekening van de schuldregelingsovereenkomst, dan wordt het verzoek behandeld overeenkomstig het bestaande beleid.

Dit houdt onder meer in dat bij de berekening van de in artikel 13 van de regeling bedoelde betalingscapaciteit op het inkomen van de belastingschuldige niet in mindering wordt gebracht dat deel van het inkomen dat onder het financieel beheer door de schuldhulpverlener valt. Verder wordt opgemerkt

dat de middelen die onder beheer van de schuldhulpverlener berusten, niet worden beschouwd worden als vermogen in de zin van artikel 12 van de regeling.

#### **73.5.5 Intrekken uitstel gedurende MSNP**

De ontvanger trekt het uitstel in als:

- hij niet uiterlijk binnen 240 dagen na de dagtekening van de schuldregelingsovereenkomst door de schuldhulpverlener schriftelijk is geïnformeerd dat de schuldregelingsovereenkomst wordt voortgezet;
- de schuldenaar nieuw opkomende belastingschulden die (materieel) betrekking hebben op belasting verschuldigd na de dag van de dagtekening van de schuldregelingsovereenkomst, onbetaald laat;
- de schuldenaar zijn lopende fiscale verplichtingen niet nakomt;
- de schuldenaar zijn schuldeisers tracht te benadelen;
- de schuldregelingsovereenkomst wordt beëindigd, anders dan in de zin van artikel 73.5.6 van deze Leidraad.

De ontvanger trekt in de situaties genoemd bij het eerste, tweede, derde en vierde bovengenoemde punt het uitstel niet eerder in, dan nadat hij de schuldhulpverlener een brief heeft gestuurd over zijn voornemen het uitstel in te trekken als belastingschuldige niet binnen veertien dagen zijn verplichtingen correct nakomt.

Het uitstel wordt in de situatie genoemd bij het eerste gedachtestreepje niet ingetrokken als blijkt dat een verzoek om een schuldregeling, als bedoeld in artikel 287a van de Faillissementswet of een verzoek tot toelating tot de WSNP, is ingediend bij de rechter. De ontvanger trekt het uitstel in deze situatie niet eerder in, dan nadat de rechter heeft beslist op het verzoek.

#### **73.5.6 De schuldenaar voldoet aan zijn verplichtingen MSNP**

Als de ontvanger uitstel van betaling heeft verleend voor de periode van de MSNP, wordt een schriftelijke kennisgeving van de schuldhulpverlener na afloop van de schuldregelingsovereenkomst aangemerkt als het aanbieden van een buitengerechtelijk akkoord in de zin van artikel 19a van de regeling of artikel 22a van de regeling' toegevoegd.

In de kennisgeving moet zijn gesteld dat de overeenkomst na eindcontrole is beëindigd en de schuldenaar aan zijn verplichtingen heeft voldaan. Voor de gevolgen van een buitengerechtelijk akkoord wordt verwezen naar artikel 73.6.3 van deze Leidraad

#### **73.5.7 Na de toepassing van de MSNP**

Met betrekking tot te betalen belastingaanslagen die betrekking hebben op de periode waarin de minnelijke schuldsaneringsregeling van toepassing was en die zijn vastgesteld na beëindiging van die regeling, zal de ontvanger in beginsel, als de schuldenaar aan zijn verplichtingen uit die regeling heeft voldaan, afzien van invordering. Daarbij geldt dat aannemelijk moet zijn dat:

- de schuldhulpverlener de aan de betreffende aanslag of terugvordering voorafgaande voorlopige aanslagen/teruggaven of voorschotten op voldoende juistheid heeft getoetst; en
- hij over de resultaten van die toetsing in voorkomend geval tijdig contact heeft opgenomen met de ontvanger.

### **73.5a. Insolventieprocedure: minnelijke schuldsanering door anderen dan leden van de NVVK of gemeenten**

#### **73.5a.1. Algemeen**

Verzoeken om een minnelijk schuldsaneringsregeling gedaan door een persoon of instelling als bedoeld in artikel 48 lid 1 van de Wet op het consumentenkrediet, niet zijnde een NVVK-lid of een gemeente, worden in behandeling genomen met inachtneming van het volgende. De ontvanger zal een belangenafweging moeten maken en zich daarbij moeten afvragen of hij al dan niet tot instemming met de schuldregeling kan komen, in aanmerking genomen de onevenredigheid tussen het belang dat hij heeft bij de uitoefening van de bevoegdheid s tot weigering en het belang van de schuldenaar dat door die weigering wordt geschaad. Artikel 73.5 is daarbij van overeenkomstige toepassing. Dit betekent onder meer dat de schuldregeling betrekking moet hebben op natuurlijke personen, niet zijnde ondernemer. Bij die belangenafweging zullen de volgende omstandigheden een rol kunnen spelen:

- a. is het schikkingsvoorstel goed en betrouwbaar gedocumenteerd;
- b. is het voldoende duidelijk gemaakt dat het aanbod het uiterste is waartoe de schuldenaar financieel in staat moet worden geacht;
- c. biedt het alternatief van faillissement of schuldsanering enig uitzicht voor de schuldenaar;
- d. biedt het alternatief van faillissement of schuldsanering enig uitzicht voor de ontvanger: hoe groot is de kans dat de weigerende ontvanger dan evenveel of meer zal ontvangen;
- e. bestaat er precedentwerking voor vergelijkbare gevallen;
- f. wat is de zwaarte van het financiële belang dat de ontvanger heeft bij volledige nakoming;
- g. hoe groot is het aandeel van de weigerende ontvanger in de totale belastingschuld;

- h. staat de weigerende ontvanger alleen naast de overige met de schuldregeling instemmende schuldeisers;
- i. is er eerder een minnelijke of een gedwongen schuldregeling geweest die niet naar behoren is nagekomen.

Als uit de belangenafweging volgt dat kan worden ingestemd met een dergelijk verzoek dan verleent de ontvanger op het moment van het ingaan van de schuldregeling voor 36 maanden uitstel van betaling. Artikel 73.5 van deze Leidraad is zoveel als mogelijk van overeenkomstige toepassing, met dien verstande dat niet van toepassing zijn de faciliteiten zoals die gelden in de aanloop voor verzoeken als bedoeld in artikel 73.5 van deze Leidraad.

Een verzoek om opgave van de schulden heeft in deze geen opschortende werking op de betalingsverplichtingen van de belastingschuldige. Lopende invorderingsmaatregelen lopen door totdat er een schuldregeling van kracht is.

## **73.6 Insolventieprocedure: akkoorden**

### **73.6.1 Buitengerechtelijk akkoord**

In het tweede lid van de artikelen 19a en 22a van de regeling zijn bepalingen opgenomen die de doelstellingen van de WSNP - namelijk het sluiten van een buitengerechtelijk akkoord met de gezamenlijke schuldeisers over de sanering van de schulden zonder tussenkomst van een rechter - ook voor BsGW laten gelden.

Deze bepalingen zijn ook van toepassing op betalingsverplichting van een aansprakelijkgestelde van wie redelijkerwijs mag worden aangenomen dat de wettelijke schuldsaneringsregeling op hem van toepassing is.

Een verzoek tot het sluiten van een buitengerechtelijk akkoord kan een ieder indienen, ook de schulde-naar.

### **73.6.2 Voorwaarden voor toetreding tot een buitengerechtelijk akkoord**

Dit artikel is vervallen.

#### **73.6.2A Betaling bedrag saneringsakkoord**

Betaling van het bedrag van het saneringsakkoord vindt in beginsel zonder uitstel plaats. De ontvanger kan toestaan dat het bedrag in termijnen wordt betaald. Dit kan enkel indien belastingschuldige een bedrijf of zelfstandig beroep uitoefent en aannemelijk maakt dat de termijnen, bedoeld in de tweede volzin, evenals de nieuw opkomende fiscale verplichtingen tijdig zullen worden nagekomen. In dat geval treedt de ontvanger voorwaardelijk toe tot het akkoord. Op de uitstelregeling voor het bedrag van het saneringsakkoord zijn de artikelen 25.6.1 en 25.6.2 van toepassing met dien verstande dat in afwijking van:

- artikel 25.4.3 van deze leidraad geen verrekening plaatsvindt van belastingteruggaven en andere teruggaven die materieel zijn ontstaan na de dag waarop het verzoek tot het sluiten van het saneringsakkoord is ingediend;
- artikel 25.6.1 van deze leidraad de looptijd van twaalf maanden aanvangt op de dag na de dagtekening van de voorwaardelijke beschikking tot kwijtschelding;
- artikel 25.6.2 van deze leidraad de belastingschuldige nieuw opkomende fiscale en andere financiële verplichtingen, waarvan de invordering aan de ontvanger is opgedragen, niet alleen gedurende de uitstelregeling, maar gedurende de gehele looptijd van de saneringsprocedure nakomt;
- artikel 25.6.2 van deze leidraad belastingschuldige geen zekerheid hoeft te stellen.

De ontvanger verleent pas kwijtschelding indien het saneringsakkoord in al zijn onderdelen is nagekomen. De betaling van het aangeboden bedrag moet in beginsel ineens plaatsvinden. Als de ontvanger bij wijze van uitzondering instemt met betaling in termijnen eist hij zekerheid.

Als in het buitengerechtelijk akkoord belastingschulden zijn begrepen waarvoor derden aansprakelijk kunnen worden gesteld, neemt de ontvanger als voorwaarde op dat de kwijtschelding pas wordt uitgevoerd op het moment dat op grond van die aansprakelijkheid geen baten meer kunnen worden verkregen. De ontvanger ziet van deze voorwaarde af als in het aangeboden bedrag de baten in de aansprakelijkheid tot uitdrukking komen.

### **73.6.3 Gevolgen buitengerechtelijk akkoord**

Als de ontvanger toetreedt tot een buitengerechtelijk akkoord verleent hij kwijtschelding voor het deel van de belastingschuld dat onbetaald blijft.

Een buitengerechtelijk akkoord is niet van invloed op gelegde beslagen. De ontvanger heft de beslagen op zodra hij ontvangt wat hij heeft gevorderd op grond van het buitengerechtelijk akkoord.

### **73.6.4 Voorwaarden voor toetreding tot een gerechtelijk akkoord**

De betaling van het aangeboden bedrag moet in beginsel ineens plaatsvinden. Als de ontvanger bij wijze van uitzondering instemt met betaling in termijnen eist hij zekerheid.

Als in het akkoord belastingschulden zijn begrepen waarvoor derden aansprakelijk kunnen worden gesteld, neemt de ontvanger als voorwaarde op dat de kwijtschelding pas wordt uitgevoerd op het moment dat op grond van die aansprakelijkheid geen baten meer kunnen worden verkregen. De ont-

vanger ziet van deze voorwaarde af als in het aangeboden bedrag de baten in de aansprakelijkheid tot uitdrukking komen.

#### **73.6.5 Gevolgen toetreden tot gerechtelijk akkoord**

Als de ontvanger vrijwillig toetreedt tot een gerechtelijk akkoord verleent hij kwijtschelding voor het deel van de belastingschuld dat onbetaald blijft, nadat hij het bedrag dat hem op grond van het akkoord toekomt, heeft ontvangen.

#### **73.6.6 Begrip belastingschuld en (buiten)gerechtelijk akkoord**

Bij de beoordeling van een akkoord stelt de ontvanger eerst vast op welke belastingaanslagen het akkoord betrekking heeft. Uitgangspunt daarbij is de materiële belastingschuld die is ontstaan tot aan de dag dat de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken of de dag waarop een buitengerechtelijk akkoord wordt aangeboden.

Er rust een inspanningsverplichting op BsGW om de te saneren schuld zo volledig mogelijk en tot het juiste bedrag vast te stellen, in die zin dat de materieel verschuldigde belasting wordt geformaliseerd in een aanslag.

De ontvanger betreft bestuurlijke boeten, rente en kosten integraal in een akkoord.

#### **73.6.7 Schuldig nalatig en (buiten)gerechtelijk akkoord**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **73.6.8 Gevolgen dwangakkoord**

Als de rechter in het kader van een wettelijke schuldsanering een dwangakkoord oplegt aan de gezamenlijke schuldeisers, lijdt de ontvanger het deel van de belastingschuld dat onvoldaan blijft oninbaar.

#### **73.6.9 Kwijtschelding voor ondernemers bij een saneringsakkoord**

Indien een akkoord op grond van artikel 22a van de regeling niet mogelijk is, vindt kwijtschelding voor ondernemers uitsluitend plaats bij een zogenoemd saneringsakkoord in de zin van artikel 22 van de regeling. Zie ook artikel 26.3 van deze Leidraad.

#### **73.7 Wettelijk breed moratorium**

Gedurende een door de rechtbank afgekondigde afkoelingsperiode als bedoeld in artikel 5 van de Wet gemeentelijke schuldhulpverlening, schort de ontvanger lopende invorderingsmaatregelen op. Hierop blijft het in deze leidraad opgenomen beleid op de artikelen 25 en 26 van de wet van toepassing. Gedurende de afkoelingsperiode schort de ontvanger de uitbetaling aan een derde op in verband met een executoriaal beslag op belastingteruggaven van de belastingschuldige.

### **Artikel 74. Uitstel- en kwijtscheldingsfaciliteiten**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

### **Artikel 75. Kosten van vervolging**

Dit artikel beschrijft het beleid bij het in rekening brengen van kosten van vervolging. Met “vervolgingskosten of kosten” wordt bedoeld de kosten die op grond van de Kostenwet invordering rijksbelastingen (Kostenwet) in rekening worden gebracht.

Hieronder vallen ook de kosten die verbonden zijn aan de werkzaamheden die de belastingdeurwaarder verricht voor de invordering op civiele wijze.

In dit artikel is het volgende beleid over kosten van vervolging opgenomen:

- gevorderde som bevat geen vervolgingskosten;
- aan derden toekomende bedragen;
- rechtsmiddelen en vervolgingskosten;
- verzoek om vermindering vervolgingskosten aanmerken als bezwaar;
- niet in rekening brengen van vervolgingskosten;
- onverschuldigdheid van vervolgingskosten;
- niet-verwijtbaarheid en vervolgingskosten;
- versnelde invordering en vervolgingskosten;
- aansprakelijkgestelden en vervolgingskosten;
- geen kwijtschelding van vervolgingskosten;
- limitering betekenkosten dwangbevel.

#### **75.1 Gevorderde som bevat geen vervolgingskosten**

De gevorderde som bij een aanmaning of dwangbevel (waarvan respectievelijk sprake is in artikel 2 en artikel 3 lid 1 van de Kostenwet invordering rijksbelastingen) is te verstaan als het belastingbedrag waarvoor de aanmaning of het dwangbevel is uitgevaardigd, dus zonder de vervolgingskosten en eventuele - pro memorie opgenomen - rente.

## 75.2 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:

- de kosten van de advertenties als bedoeld in artikel 3 lid 4 en artikel 4 lid 1 van de Kostenwet invordering rijksbelastingen;
- de vergoeding van de bewaarder dan wel door hem ingeschakelde derden;
- de kosten van het openen van deuren en huisraad als bedoeld in artikel 444 Rv;
- de kosten van het verrichten van werkzaamheden voor de verkoop ter plaatse van de in beslag genomen zaken;
- de kosten van het verrichten van werkzaamheden door makelaars, deskundigen en afslagers;
- de kosten van het doen overbrengen van de in beslag genomen zaken als de verkoop elders plaatsvindt;
- de kosten van het aanbrengen en verwijderen door derden van wielklemmen of andere bestanddelen die verhindering van het gebruik, vervoer en belasting van de in beslaggenomen roerende zaken bewerkstelligen;
- de kosten van opslag, afvoer en bewaarneming van inbeslaggenomen roerende zaken.

## 75.3 Rechtsmiddelen en vervolgingskosten

Als de belastingschuldige in beroep gaat tegen de uitspraak op het bezwaar, handelt de ontvanger overeenkomstig de voorschriften van het Besluit beroep in belastingzaken

De ontvanger kan zich beperken tot de stukken die in de procedure over de toepassing van de Kostenwet relevant zijn.

Indiening van een bezwaarschrift of beroepschrift (in hoger beroep) stuit op grond van artikel 6:16 Awb 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 25.2 van deze Leidraad van overeenkomstige toepassing.

## 75.4 Verzoek om vermindering vervolgingskosten aanmerken als bezwaar

Een verzoek van de belastingschuldige tot vermindering van de in rekening gebrachte kosten wordt aangemerkt als een bezwaarschrift. Het bepaalde in artikel 75.3 van deze Leidraad is van overeenkomstige toepassing.

## 75.5 Niet in rekening brengen van vervolgingskosten

In de volgende gevallen brengt de ontvanger voor het uitbrengen van exploitatie geen vervolgingskosten in rekening:

- 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 13.3 van deze Leidraad met dien verstande dat de eerste betekening wel, maar de tweede betekening (aan de wettelijke vertegenwoordiger) niet in rekening wordt gebracht;
- betekening van een beslissing van het dagelijks bestuur op een beroepschrift tegen de inbeslagname 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.

## 75.6 Onverschuldigdheid van vervolgingskosten

Naast de gevallen waarin ten aanzien van de kostenberekening rekenfouten zijn gemaakt dan wel een onjuist tarief is gehanteerd, zijn kosten niet verschuldigd in de volgende gevallen:

- Als de betaling op de rekening van BsGW is bijgeschreven op of voorafgaand aan de dag waarop de kosten verschuldigd zijn geworden;
- Voor zover 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 algehele vermindering of vernietiging van belastingaanslagen;

Als er achteraf bezien 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 of het dagelijks bestuur.

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 voorgaande altijd in rekening gebracht als sprake is van training van de invordering;

- Als na het in rekening brengen van de kosten aan de belastingaanslag een nieuwe dagtekening is toegekend;
- Als een derdenbeslag nooit blijkt te hebben gelegen als bedoeld in artikel 14.4.1 van deze Leidraad;
- Als zaken - die in een onroerende zaak aanwezig zijn - zowel in een beslag op roerende als in een beslag op onroerende zaken zijn begrepen omdat twijfel bestaat over de vraag of deze zaken roerend dan wel onroerend zijn en duidelijkheid is verkregen door middel van welk beslag die zaken moeten worden uitgewonnen. In dat geval zijn de kosten die verband houden met het niet voortgezette beslag niet verschuldigd;
- Als zaken - die op of in een schip van de belastingschuldige aanwezig zijn - zowel in een beslag op het schip als in een beslag op roerende zaken zijn begrepen omdat twijfel bestaat over de vraag of deze zaken een bestanddeel vormen van het schip dan wel zelfstandige roerende zaken zijn, en duidelijkheid is verkregen door middel van welk beslag die zaken moeten worden uitgewonnen. In dat geval zijn de kosten die verband houden met het niet voortgezette beslag niet verschuldigd;
- Als invorderingsmaatregelen worden getroffen met inachtneming van artikel 10 en 15 van de wet, en de belastingschuldige binnen twee werkdagen na uitreiking van het aanslagbiljet de openstaande belastingschuld betaalt.

De beslissing om de kosten terug te brengen tot het juiste bedrag dan wel de kosten terug te betalen, gebeurt ambtshalve dan wel na een daartoe ingediend verzoekschrift.

### **75.7 Niet-verwijtbaarheid en vervolgingskosten**

In uitzonderlijke situaties kan er voor de ontvanger aanleiding bestaan de in rekening gebrachte vervolgingskosten - hoezeer ook verschuldigd - te verminderen als de belastingschuldige hier schriftelijk om verzoekt.

Van een dergelijke situatie kan sprake zijn als de belastingschuldige aantoont in omstandigheden te hebben verkeerd die het hem feitelijk onmogelijk maakten zijn verplichtingen tijdig na te komen en bovendien de invordering van vervolgingskosten - gezien de omstandigheden van het specifieke geval - onredelijk en onbillijk is.

### **75.8 Versnelde invordering en vervolgingskosten**

Als 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 voor zover de belastingschuldige op dat tijdstip nog niet in de gelegenheid is geweest om van zijn belastingschuld kennis te nemen en deze te voldoen.

De belastingschuldige wordt in elk geval geacht kennis te hebben genomen van zijn belastingschuld en ook in de gelegenheid te zijn geweest deze te voldoen, als na de dag waarop het aanslagbiljet aan hem of - in het geval van rechtspersonen - aan de bestuurder is uitgereikt, twee werkdagen zijn verstreken.

Na het verstrijken van die twee dagen stelt de belastingdeurwaarder de vervolgingskosten vast bij voor beroep vatbare beschikking. De beschikking wordt aan de belastingschuldige bekend gemaakt. In de beschikking wordt er melding van gemaakt dat de kosten dadelijk en ineens invorderbaar zijn. Het vorenstaande is van overeenkomstige toepassing op de beslagkosten.

### **75.9 Aansprakelijkgestelden en vervolgingskosten**

Voor de door aansprakelijkgestelden verschuldigde kosten die het gevolg zijn van invorderingsmaatregelen die tegen de aansprakelijkgestelde zijn genomen, is dit hoofdstuk van overeenkomstige toepassing.

### **75.10 Geen kwijtschelding van vervolgingskosten**

Kwijtschelding van vervolgingskosten is niet mogelijk wegens vermeende betalingsonmacht. De ontvanger doet in dat geval ook geen toezegging dat deze kosten niet zullen worden ingevorderd.

Het voorgaande laat onverlet dat kwijtschelding wordt verleend dan wel kosten buiten invordering worden gelaten, wanneer de hoofdsom wordt kwijtgescholden dan wel buiten invordering gelaten.

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

### **75.11 Limitering betekeningskosten dwangbevel**

Als door de ontvanger of de belastingdeurwaarder op dezelfde dag aan een belastingschuldige meerdere dwangbevelen worden betekend, is de belastingschuldige niet meer betekeningskosten verschuldigd.

---

dan het, op grond van artikel 3, eerste lid, van de Kostenwet invordering rijksbelastingen, maximaal in rekening te brengen bedrag voor het betekenen van een dwangbevel.

### **Artikel 76 tot en met 79**

Deze bepalingen zijn niet van toepassing voor BsGW.

### **Artikel 80. Invordering, AWB en het moment van vaststelling van (naheffings)aanslagen**

In dit artikel is beleid opgenomen met betrekking tot artikel 4:121 van de AWB en het moment van vaststelling van (naheffings)aanslagen.

#### **80.1. Tenuitvoerlegging termijndwangbevel**

Deze bepaling is niet van toepassing voor BsGW.

#### **80.2. Moment van vaststelling van (naheffings)aanslagen**

Het overgangsrecht met betrekking tot Afdeling 4.4.1 van de AWB ("Vaststelling en inhoud van de verplichting tot betaling") bepaalt kort gezegd het volgende: op een betalingsverplichting die is vastgesteld of ontstaan voor 1 juli 2009 geldt het recht van voor die datum. Voor betalingsverplichtingen van na 1 juli 2009 geldt de genoemde afdeling 4.4.1 van de AWB. Bij aanslagbelastingen geldt als moment van vaststelling de datum van dagtekening van de aanslag. Bij aangiftebelastingen wordt voor het moment van vaststelling aangesloten bij de dagtekening van de naheffingsaanslag.

*Ondertekening*

*Aldus vastgesteld op 26 februari 2025,*

*Het dagelijks bestuur van de Gemeenschappelijke Regeling Belasting samenwerking Gemeenten en Waterschap;*

*N.M.J.G. Lebens, directeur*

*G.H.C. Frische, voorzitter*