

Wijziging Leidraad Invordering 1990

FI

24 december 1998/nr. AFZ98/4272 M

De Staatssecretaris van Financiën,

Besluit:

Vast te stellen het volgende besluit:

Artikel I

A. In Tekst van de lijst met gebruikte afkortingen wordt in de opsomming na 'WSF = Wet op de Studiefinanciering' toegevoegd: WSNP = Wet schuldsanering natuurlijke personen.

B. In § 1, Inleidende opmerkingen, worden de volgende wijzigingen aangebracht.

B.1. In het eerste lid wordt voor de laatste volzin de punt vervangen door een puntkomma en wordt na die puntkomma in de opsomming van begripsomschrijvingen opgenomen: wettelijke schuldsaneringsregeling: de schuldsaneringsregeling op grond van de Wet tot wijziging van de Faillissementswet in verband met de sanering van schulden van natuurlijke personen, ook wel de WSNP genoemd.

B.2. Lid 11 wordt als volgt gewijzigd.

a. De derde volzin vervalt.

b. Na de laatste volzin wordt een volzin toegevoegd, luidende:

Goede Vrijdag wordt met betrekking tot de toepassing van artikel 14 Rv met een algemeen erkende feestdag gelijkgesteld.

C. In hoofdstuk I, artikel 3, § 3, worden de volgende wijzigingen aangebracht.

C. 1. In het vijfde lid, eerste volzin, wordt 'dan wel een saneringsaanbod doet' vervangen door: of een verzoek om toepassing van de schuldsaneringsregeling van de Belastingdienst doet, dan wel een buitengerechtelijk akkoord aanbiedt, één en ander in de zin van artikel 26, § 2a, van de leidraad.

C.2. In het zevende lid, tweede volzin, wordt 'Een toestemming' vervangen door: Toestemming.

D. In hoofdstuk I, artikel 7, § 1, vierde lid, worden de volgende wijzigingen aangebracht.

a. Het opschrift wordt vervangen door:

Ontvangen bedragen uit executie, wettelijke schuldsaneringsregeling of faillissement.

b. In de zevende volzin wordt 'een faillissement' vervangen door: de wettelijke schuldsaneringsregeling of uit een faillissement.

c. In de negende volzin wordt 'dat het batig saldo' vervangen door: dat in faillissementssituaties het batig saldo.

E. In hoofdstuk II, artikel 8, § 1, tweede lid, derde volzin, wordt 'Centrale heffingsadministratie rijksbelastingen' vervangen door: Centrale beheer-eenheid informatiesystemen.

F. In hoofdstuk II, artikel 10, § 1, vijfde lid, worden de volgende wijzigingen aangebracht.

a. In het opschrift wordt na 'faillissement' toegevoegd: en de wettelijke schuldsaneringsregeling

b. In de eerste volzin wordt na 'verkeert' ingevoegd: dan wel dat ten aanzien van hem de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing is. Voorts wordt 'bij de curator in het faillissement melden' vervangen door: melden bij de curator in het faillissement onderscheidenlijk bij de bewindvoerder van de schuldenaar ten aanzien van wie de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing is.

c. In de tweede volzin wordt na 'faillietverklaring' toegevoegd: of nadat de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken. Voorts wordt na 'curator' toegevoegd: onderscheidenlijk de bewindvoerder.

d. De derde volzin wordt vervangen door: Voorlopige aanslagen als bedoeld in artikel 10, tweede lid, kunnen niet eerder worden aangemeld dan nadat en voorzover de aan die aanslagen verbonden termijnen zijn vervallen.

e. In de voorlaatste volzin wordt na 'faillietverklaring' toegevoegd: of tot de datum waarop de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken.

f. In de laatste volzin wordt na 'jaar' toegevoegd: of vanaf de dag van de uitspraak tot toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling tot het einde van het jaar.

G. In hoofdstuk III, artikel 14, worden de volgende wijzigingen aangebracht.

G.1. In § 1 wordt onder vernummering van lid 12 in lid 13 een nieuw lid 12 ingevoegd, luidende:

Onderhandse verkoop

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

G.2. Aan § 1 wordt na lid 13 (nieuw) een nieuw lid toegevoegd, luidende:

Invordering en ontnemingswetgeving

14. Met het openbaar ministerie is afgesproken dat de Belastingdienst de strafrechtelijke sanctionering en ontneming van wederrechtelijk verkregen voordelen zo min mogelijk belemmert. Om in ontnemingszaken tot goede afstemming te komen tussen het openbaar ministerie en de Belastingdienst treedt de officier van Justitie in een zo vroeg mogelijk stadium in contact met de Belastingdienst, waarbij in zaken met beduidende effecten op het maatschappelijk verkeer de officier contact opneemt met het ministerie. Gezamenlijk wordt alsdan bezien welk traject, het ontnemings- dan wel het fiscale traject, onder de gegeven omstandigheden het meest efficiënt is. Nu kan het voorkomen dat ten laste

van de belastingschuldige reeds beslag gelegd is voordat bekend is dat er een strafrechtelijk ontnemingstraject is gestart. Ook indien de inspecteur niet langer kan wachten met het opleggen van belastingaanslagen in verband met het verloop van termijnen kan voor die belastingaanslagen reeds beslag zijn gelegd. Indien in dergelijke situaties de Belastingdienst door het openbaar ministerie in kennis wordt gesteld van een ontnemingszaak en van het geschatte wederrechtelijk verkregen voordeel van een belastingschuldige, gaat de ontvanger (nog) niet over tot daadwerkelijke uitwinning van de reeds inbeslaggenomen vermogensbestanddelen dan nadat hij, in samenspraak met de fraudecoördinator, overleg daarover heeft gehad met de officier van Justitie.

Wordt de Belastingdienst in kennis gesteld van een ontnemingszaak en van het geschatte wederrechtelijk verkregen voordeel van de belastingschuldige op het moment dat de invordering wel is gestart, maar nog niet tot beslaglegging is overgegaan, dan treft de ontvanger invorderingsmaatregelen met een conservatoir karakter.

Indien de belangen van de Belastingdienst worden geschaad door opschorting van uitwinning gaat de ontvanger echter wel over tot uitwinning. Hierbij kan onder meer, doch niet uitsluitend, worden gedacht aan een situatie waarin door de daadwerkelijke uitwinning van het inbeslaggenomen niet ter hand te nemen, de verhaalswaarde daarvan in onevenredige mate vermindert (denk hierbij onder meer aan voorraden, personenauto's, e.d.) of aan een situatie waarin het niet uitwinnen van de beslagen zaak leidt tot een schade-actie, hetzij van de zijde van de belastingschuldige, hetzij van de zijde van de medecrediteuren.

Indien de verdachte/veroordeelde naast illegaal inkomen nog legaal inkomen heeft waarvoor belastingaanslagen zijn opgelegd, kan de ontvanger wel tot daadwerkelijke uitwinning van die vermogensbestanddelen overgaan, welke anders dan door onderzoek van politie of openbaar ministerie zijn opgespoord.

Het in dit lid verwoorde tegemoetkomend beleid vindt geen toepassing voorzover sprake is van de maatregel tot schadevergoeding, als bedoeld in artikel 36f, eerste lid, Sr ten behoeve van slachtoffers/benadeelde derden. In gevallen waarin dit lid niet voorziet

wordt contact opgenomen met het ministerie.

G.3. In § 2, tiende lid, wordt na de derde volzin ingevoegd: Het aanstellen van een bewaarder ontheft de ontvanger niet van zijn verantwoordelijkheid met betrekking tot de inbeslaggenomen zaken. De ontvanger kan onder omstandigheden aansprakelijk worden gesteld voor de schade die het gevolg is van gedragingen van de bewaarder die jegens de beslagene onrechtmatig zijn.

G.4. Paragraaf 2, lid 20, wordt gewijzigd als volgt.

a. In de eerste volzin wordt na 'waarvan' ingevoegd: in beginsel.

b. In de laatste volzin wordt 'artikel 14, § 1, lid 11' vervangen door: artikel 14, § 1, lid 13.

c. Na de laatste volzin wordt een volzin toegevoegd, luidende: Als geen strafrechtelijke maatregelen worden getroffen, in die zin dat de voormelde zaken verbeurd worden verklaard of worden onttrokken aan het verkeer, dient de ontvanger, voordat de maatregelen worden getroffen om tot executoriale verkoop van de inbeslaggenomen zaken over te gaan, contact op te nemen met het ministerie.

G.5. Paragraaf 2, lid 23, vervalt.

G.6. In § 2, lid 24, wordt 'opheffing van het beslag als bedoeld in lid 22 van deze paragraaf en een onderhandse verkoop als bedoeld in lid 23 van deze paragraaf' vervangen door: opheffing van een beslag als bedoeld in artikel 14, § 1, lid 11, van deze leidraad en een onderhandse verkoop als bedoeld in artikel 14, § 1, lid 12, van deze leidraad.

H. In hoofdstuk III, artikel 19, § 1, eerste lid, wordt na de laatste volzin toegevoegd:

Het doen van een vordering is niet mogelijk voor belastingaanslagen ten aanzien waarvan de wettelijke schuldsaneringsregeling werkt. Voor belastingaanslagen die niet onder de werking van de wettelijke schuldsaneringsregeling vallen, blijft de mogelijkheid voor de ontvanger om ten laste van de belastingschuldige een vordering onder derden te doen echter wel bestaan.

I. In hoofdstuk IV, artikel 21, § 1, worden de volgende wijzigingen aangebracht.

I.1. Het zesde lid wordt vervangen door een nieuw zesde lid, luidende:

Geldend maken van het voorrecht boven bezitloos pandrecht op bodemzaken door de ontvanger

6. Het recht van voorrang boven bezitloos pandrecht op bodemzaken, wordt geldend gemaakt door op de betreffende bodemzaak beslag te leggen. De bezitloos pandhouder blijft ook na dit beslag bevoegd de betreffende zaken tot zich te nemen en te executeren met inachtneming van de bepalingen betreffende executie krachtens pandrecht. Nadat de zaken door de bezitloos pandhouder te gelde zijn gemaakt, is hij gehouden om de netto-opbrengst van de inbeslaggenomen zaken aan de ontvanger - althans voor het deel van diens vordering dat bevoorrecht is boven pand en waarvoor beslag is gelegd - af te staan. Het bepaalde in het negende lid van deze paragraaf is daarbij van overeenkomstige toepassing.

Zolang de pandhouder de ontvanger niet heeft aangezegd dat hij van zijn bovengenoemde bevoegdheid gebruik zal maken, blijft de ontvanger bevoegd de inbeslaggenomen bezitloos verpande zaken te executeren.

I.2. Het zevende lid wordt vervangen door een nieuw zevende lid, luidende:

Geldend maken van het voorrecht boven bezitloos pandrecht op bodemzaken in faillissement c.q. in de wettelijke schuldsaneringsregeling

7. Ten gevolge van de faillietverklaring c.q. de uitspraak waarbij de wettelijke schuldsaneringsregeling op de belastingschuldige van toepassing is verklaard, vervallen alle individueel gelegde beslagen waaronder ook het beslag op bezitloos verpande bodemzaken. Vanaf de faillietverklaring c.q. de uitspraak schuldsaneringsregeling is inbeslagneming van bezitloos verpand bodemzaken door de ontvanger niet langer mogelijk. Het algemene faillissementsbeslag treedt daarvoor - zowel in de faillissements- als in de schuldsaneringssituatie - van rechtswege in de plaats. Voor de rechten die de ontvanger in voorkomend geval aan laatstbedoeld beslag kan ontleen, is van belang dat zich ten tijde daarvan bezitloos verpande bodemzaken in de boedel bevinden.

De curator in het faillissement dan wel de bewindvoerder in de wettelijke

schuldsaneringsregeling dient op grond van artikel 57, derde lid, FW de belangen te behartigen die de ontvanger ingevolge artikel 21, tweede lid, van de wet heeft. In het geval de pandhouder de bezitloos verpande zaken, overeenkomstig zijn daartoe wettelijk gegeven bevoegdheid tijdens het faillissement c.q. de schuldsaneringsregeling te gelde maakt, is hij gehouden de netto-opbrengst daarvan aan de curator dan wel de bewindvoerder af te dragen tot het beloop van de fiscale vorderingen waarvoor de ontvanger bevoorrecht is boven pand. Het is daarbij niet van belang of de fiscale vorderingen reeds ten tijde van de liquidatie van de bezitloos verpande zaken door de pandhouder al zijn geformaliseerd in aanslagen. De bevoegdheid ex artikel 57, derde lid, FW oefent de curator c.q. de bewindvoerder uit op het tijdstip dat blijkt, bijvoorbeeld ten tijde van het vaststellen van de (slot)uitdelingslijst in het faillissement of wettelijke schuldsaneringsregeling of reeds eerder indien reeds op voorhand duidelijk is dat de hoogte van de belastingschuld aantasting van de rechten van de pandhouder onvermijdelijk maakt, dat de boven de pandhouder bevoorrechte vorderingen van de ontvanger niet uit het vrije actief kunnen worden voldaan.

Als in een faillissementsvordering ex artikel 19 van de wet naheffingsaanslagen zijn begrepen voor belastingen als genoemd in artikel 22, derde lid, van de wet is het van belang de curator te wijzen op de bevoorrechte positie boven de bezitloos pandhouder. Als melding ter verificatie bij de bewindvoerder ziet op naheffingsaanslagen als bedoeld in artikel 22, derde lid, van de wet geldt mutatis mutandis hetzelfde.

I.3. In het achtste lid, laatste volzin, wordt na 'Tijdens' ingevoegd: de wettelijke schuldsaneringsregeling of tijdens. Voorts wordt 'van de curator' vervangen door: van de bewindvoerder onderscheidenlijk van de curator.

J. In hoofdstuk IV, artikel 22, § 1, worden de volgende wijzigingen aangebracht.

J.1. In het vierde lid wordt 'artikel 14, § 2, lid 23' vervangen door: artikel 14, § 1, lid 12.

J.2. Het zesde lid wordt gewijzigd als volgt.

a. Het opschrift wordt vervangen door: Bodemrecht in relatie tot wettelijke schuldsaneringsregeling en faillissement.

b. In de eerste volzin wordt 'het faillissement' vervangen door: het uitspreken van de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of door het faillissement.

c. In de tweede volzin wordt 'van het faillissement' vervangen door: van de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of van het faillissement.

d. In de derde volzin wordt '63a FW' vervangen door: 63a en 309 FW.

e. Na de vierde volzin wordt ingevoegd: Het voor of tijdens de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling gelegde beslag vervalt zodra ten aanzien van de derde de uitspraak, houdende de vaststelling van het saneringsplan in kracht van gewijsde is gegaan, tenzij de rechter op voordracht van de rechter-commissaris of op verzoek van de bewindvoerder dan wel van de schuldenaar reeds een vroeger tijdstip daarvoor heeft bepaald.

f. In de zevende volzin (nieuw) wordt 'in het faillissement' vervangen door: in de schuldsaneringsregeling dan wel het faillissement.

K. In hoofdstuk IV, artikel 25, worden de volgende wijzigingen aangebracht.

K.1. In § 3, eerste lid, tweede volzin, wordt na 'belastingteruggaaf' ingevoegd: in ieder geval.

K.2. Het opschrift van § 10 wordt vervangen door: Faillissement, wettelijke schuldsaneringsregeling en surseance van betaling (betalingsproblemen algemeen).

K.3. Paragraaf 10, eerste lid, wordt gewijzigd als volgt.

a. Het opschrift wordt vervangen door: Uitstel in verband met faillissement, wettelijke schuldsaneringsregeling en surseance.

b. In de eerste volzin wordt na 'Faillissementsschulden' ingevoegd: en belastingaanslagen waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing is. Voorts wordt na 'de curator' ingevoegd: onderscheidenlijk de bewindvoerder.

c. Na de derde volzin wordt ingevoegd een nieuwe volzin, luidende: Ook kan tijdens de wettelijke schuldsaneringsregeling onder de gebruikelijke voorwaarden uitstel van betaling worden verleend voor belastingaanslagen

waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling niet van toepassing is.

d. In de laatste volzin wordt na 'curator' ingevoegd: dan wel de in het kader van de wettelijke schuldsaneringsregeling optredende bewindvoerder.

K.4. Aan § 13, eerste lid, laatste volzin, wordt toegevoegd: Wanneer aan de belastingaanslag een negatieve voorlopige aanslag is voorafgegaan, die voortvloeit uit een evidente fout van de zijde van de Belastingdienst, kan de ontvanger besluiten tot verdubbeling van de termijn van 12 maanden.

L. In hoofdstuk IV, artikel 26, worden de volgende wijzigingen aangebracht.

L.1. In § 1, eerste lid, wordt na de twaalfde volzin ingevoegd:

De artikelen 19a en 22a van de regeling zijn opgenomen voor die situaties waarin een akkoord wordt aangeboden. De artikelen strekken ertoe om de doelstellingen van de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen in de belastingssfeer tot gelding te brengen. Zonder deze specifieke bepalingen die afwijken van een aantal in hoofdstuk II van de regeling opgenomen bepalingen zou het niet mogelijk zijn die doelstellingen in de praktijk te realiseren. Voor de wettelijke schuldsaneringsregeling en de verhouding tussen de artikelen 19a en 22a en de overige artikelen in hoofdstuk II van de regeling wordt verwezen naar § 2a, hierna.

L.2. In § 1, lid 16, wordt 'de belasting-schuldige in surseance van betaling dan wel in staat van faillissement verkeert, tenzij een akkoord is gesloten als bedoeld in de artikelen 138 en 252 FW' vervangen door: de belastingsschuldige in surseance van betaling of in staat van faillissement verkeert dan wel ten aanzien van hem de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen van toepassing is verklaard, tenzij een akkoord is gesloten als bedoeld in de artikelen 138, 252 en 329 FW.

L.3. In § 2, zevende lid, eerste volzin, wordt 'Een vrij opneembaar tegoed op een bank- of girorekening wordt aangemerkt als een vermogensbestand-deel' vervangen door: Een tegoed op een bank- of girorekening wordt aangemerkt als een vermogensbestand-deel. Voor wat het vrij opneembare deel daarvan betreft alleen.

L.4. In § 2, lid 22, eerste volzin, wordt 'aanvullende premies' vervangen door: aanvullende premies en de AWBZ-pre-

mies die niet door de werkgever worden ingehouden.

L.5. Paragraaf 2, lid 26, wordt gewijzigd als volgt.

a. In de achttiende volzin wordt '1 juli 1998' vervangen door: 1 januari 1999.

b. In de achttiende volzin, achter het eerste gedachtestreepje, wordt '1.490', '1.863', '1.938' en '1.889' vervangen door onderscheidenlijk: 1.519, 1.898, 1.976 en 1.927.

c. In de achttiende volzin, achter het tweede gedachtestreepje, wordt '1.304', '1.677' en '1.742' vervangen door onderscheidenlijk: 1.329, 1.709 en 1.778.

d. In de achttiende volzin, achter het derde gedachtestreepje, wordt '932', '1.304' en '1.370' vervangen door onderscheidenlijk: 949, 1.329 en 1.399.

e. In Voorbeeld 1 wordt '1.304' telkens vervangen door: 1.329. Voorts wordt '196' en '156' vervangen door onderscheidenlijk: 171 en 137.

f. In Voorbeeld 2 wordt '1.470', '1.323' en '1.304' telkens vervangen door onderscheidenlijk: 1.490, 1.341 en 1.329. Voorts wordt '1.677' vervangen door: 1.709.

g. In Voorbeeld 3 wordt '1.490' telkens vervangen door: 1.519.

L.6. Na § 2 wordt een nieuwe paragraaf ingevoegd, luidende:

§ 2a. Wettelijke schuldsaneringsregeling en (buiten)gerechtelijk akkoord

Begripsbepalingen

1. In deze paragraaf wordt verstaan onder:

schuldsaneringsregeling van de Belastingdienst: de schuldsaneringsregelingen zoals bedoeld in artikel 26, § 3 van deze leidraad en de artikelen 20 t/m 22 van de regeling juncto artikel 26, § 4 van deze leidraad;

aangeboden akkoord: een akkoord dat wordt aangeboden om te komen tot een gerechtelijk of buitengerechtelijk akkoord als bedoeld in de artikelen 19a en 22a van de regeling;

gerechtelijk akkoord: het akkoord als bedoeld in de artikelen 19a, eerste lid en 22a, eerste lid, van de regeling;

buitengerechtelijk akkoord: het akkoord als bedoeld in de artikelen 19a, tweede lid en 22a, tweede lid, van de regeling;

dwangakkoord: een akkoord, als gevolg waarvan de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling eindigt, waaraan de ontvanger is

gebonden, doch waarmee hij niet heeft ingestemd;

saneringsplan: een door de rechter op grond van titel III afdeling 7 van de Faillissementswet vastgesteld plan in het kader van de wettelijke schuldsaneringsregeling.

Algemeen

2. Met de WSNP wordt bereikt dat een natuurlijk persoon, waarvan rederlijk-kerwijs is te voorzien dat hij niet zal kunnen voortgaan met het betalen van zijn schulden of die in de toestand verkeert dat hij heeft opgehouden te betalen, niet tot in lengte van jaren door zijn schuldeisers achtervolgd kan worden. Uitgangspunt is namelijk de 'schone lei'. Voor het van toepassing verklaren van de wettelijke schuldsaneringsregeling is niet vereist dat gedurende de looptijd van de regeling een bepaald minimumbedrag aan de schuldeisers kan worden uitgekeerd. Het is dus mogelijk dat de schuldeisers niets of vrijwel niets op hun vorderingen ontvangen. Wel moet de schuldenaar een zo groot mogelijke bijdrage en inspanning leveren om zoveel mogelijk activa in de boedel te brengen in het belang van de schuldeisers. De wettelijke schuldsaneringsregeling kan van toepassing worden verklaard op zowel natuurlijke personen die geen onderneming drijven als op natuurlijke personen die wel een onderneming drijven. Het gaat daarbij dus om natuurlijke personen met een eenmanszaak, zij die in een maatschap een zelfstandig beroep uitoefenen of zij die (beherend) vennoot zijn in een vennootschap onder firma of een commanditaire vennootschap. De WSNP beoogt in belangrijke mate de bereidheid van schuldeisers tot het treffen van een buitengerechtelijk akkoord te bevorderen. De WSNP bevat namelijk bepalingen die door schuldeisers als ongunstig zullen worden ervaren:

- vèrgaande bevoegdheden van de rechter: de rechter kan een saneringsplan vaststellen zonder instemming van de schuldeisers (ook de bevoorrechte);
- de rechter-commissaris heeft onder omstandigheden de bevoegdheid om een aangeboden akkoord dat door de schuldeisers is verworpen toch bindend vast te stellen;
- er treedt een moratorium in werking in die zin dat schuldeisers - de separatisten uitgezonderd - geen verhaal meer kunnen zoeken voor vorderingen

waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling ziet (gelegde beslagen vervallen derhalve en een eventuele gijzeling van de belastingschuldige wordt opgeheven);

- naast de bevoorrechte schuldeisers ontvangen ook de concurrente schuldeisers een uitkering.

De artikelen 19a en 22a van de regeling, waarin bepalingen zijn opgenomen voor die situaties waarin een akkoord wordt aangeboden, strekken ertoe de doelstellingen van de WSNP, namelijk het zoveel mogelijk treffen van buitengerechtelijke akkoorden, ook voor de Belastingdienst te laten gelden. De bepalingen in artikel 19a zien op natuurlijke personen die geen bedrijf of zelfstandig beroep uitoefenen. Die in artikel 22a op natuurlijke personen die wel een bedrijf of zelfstandig een beroep uitoefenen. De bepalingen zijn van overeenkomstige toepassing op het ontslag van de betalingsverplichting van een aansprakelijk gestelde.

Gevolgen wettelijke schuldsaneringsregeling

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

Bodembeslag

Ten aanzien van bodemzaken ex artikel 22 van de wet, behoudt de ontvanger het recht om lopende de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling over te gaan tot beslaglegging en executie. Opgemerkt wordt dat na beëindiging van de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling er voor belastingaanslagen die als natuurlijke verbintenissen moeten worden aangemerkt geen bodembeslag meer kan worden gelegd en ook een reeds gelegd bodembeslag niet meer kan worden uitgewonnen. Het is dus zaak dat de ontvanger lopende de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling zo snel mogelijk doch in ieder geval voor het einde van die regeling tot verkoop van de inbeslaggenomen bodemzaken overgaat.

Aansprakelijkheid

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

Verrekening

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

Boedelschuldeisers

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

Schuldsaneringsregelingen van de Belastingdienst

4. De schuldsaneringsregelingen van de Belastingdienst voor particulieren en ex-ondernemers (artikel 26, § 3 van deze leidraad) en ondernemers (de artikelen 20 t/m 22 van de regeling juncto artikel 26, § 4 van deze leidraad) blijven van kracht voor die gevallen waarin een (buiten)gerechtelijk akkoord op grond van artikel 19a of artikel 22a van de regeling dan wel toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling niet mogelijk is. Te denken valt in dit verband aan de situatie waarin een verzoek om toepassing

van de wettelijke schuldsaneringsregeling wordt afgewezen (artikel 288 FW, zie hierna).

De schuldsaneringsregeling van de Belastingdienst voor ondernemers blijft overigens in ieder geval van toepassing op ondernemers/niet-natuurlijke personen (B.V.'s, maar ook eenmans-B.V.'s).

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

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

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

imperatieve afwijzingsgronden

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

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

facultatieve afwijzingsgronden

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

- de schuldenaar binnen tien jaar voorafgaand aan de dag waarop een verzoek om toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is ingediend in staat van faillissement heeft verkeerd of wanneer na 1 december 1998 binnen tien jaar voorafgaand aan de dag waarop een verzoek om toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is ingediend de wettelijke schuldsaneringsregeling op hem van toepassing is geweest;

- aannemelijk is dat de schuldenaar ten aanzien van het ontstaan of onbetaald laten van schulden niet te goeder trouw is geweest. De hier bedoelde 'goede trouw' houdt niet direct verband met artikel 3:11 BW of met de redelijkheid en billijkheid, maar is meer een gedragsmaatstaf.

Omstandigheden die kunnen worden meegewogen zijn de aard (bijvoorbeeld fraudeschulden) en omvang van de vorderingen, het tijdstip waarop de schulden zijn ontstaan, de mate waarin de schuldenaar een verwijt kan worden gemaakt voor het ontstaan of onbetaald laten van de schulden, de inspanningen die de schuldenaar heeft gedaan om tot betaling te komen, het frustreren van verhaalsacties en de vraag of en wanneer eerder een faillissement of wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing is geweest.

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

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

- kan belastingschuldige doorgaan met betalen van schulden (er is voldoende geld/vermogen beschikbaar of komt op korte termijn beschikbaar; onderneming maakt nog winst; er zijn teruggaven te verwachten etc.) of is er sprake van een uitzichtloze situatie;
- is er gegronde vrees voor benadeling van de fiscus of niet behoorlijke nakoming van een te sluiten buitengerechtelijk akkoord (dit kan worden getoetst aan de hand van ervaringen ten aanzien van aangifte- en betalingsge-

drag, strafrechtelijk verleden, vertrek naar het buitenland etc.);

- is de belastingschuldige in het verleden al failliet geweest of is de wettelijke schuldsaneringsregeling op hem van toepassing geweest;
- is aannemelijk dat de belastingschuldige niet te goeder trouw is geweest (bijvoorbeeld blijkend uit het ontstaan en het onbetaald laten van de schulden/frustreren c.q. pogingen tot frustreren van verhaalsacties) en in hoeverre is er sprake van verwijtbaarheid dat het zover is gekomen (tijdstip en frequentie van aangaan van schulden, zijn er inspanningen geweest om schulden te verminderen).

Situaties artikel 19a van de regeling

6. In artikel 19a van de regeling zijn met betrekking tot particulieren twee situaties geregeld waarin sprake is van een (buiten)gerechtelijk akkoord. De eerste situatie, uitgewerkt in het eerste lid, is die waarin, nadat de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken, toch nog een akkoord aan de schuldeisers wordt aangeboden.

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

krijgen, zonder dat er enigerlei uitkering is gedaan.

Situaties artikel 22a van de regeling

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

Begrip belastingschuld

8. Bij de beoordeling van het (buiten)gerechtelijk akkoord moet allereerst worden vastgesteld wat de hoogte is van de belastingschuld c.q. op welke belastingaanslagen het (buiten)gerechtelijk akkoord ziet. Uitgangspunt zal daarbij moeten zijn de materiële belastingschuld die is ontstaan tot aan de dag dat de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken (artikel 19a, eerste lid en artikel 22a, eerste lid, van de regeling) dan wel de materiële belastingschuld die is ontstaan tot aan de dag waarop een buitengerechtelijk akkoord wordt aangeboden (artikel 19a, tweede lid en artikel 22a, tweede lid, van de regeling).

Er rust een inspanningsverplichting op de Belastingdienst om de te saneren schuld zo volledig mogelijk en tot het juiste bedrag vast te stellen in die zin dat de Belastingdienst zo snel mogelijk de nog materieel verschuldigde belasting tot aan het moment waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken, dan wel tot aan het moment waarop vorenbedoeld akkoord is aangeboden, dient te formaliseren.

Belastingschulden die materieel zijn ontstaan na uitspraak van de wettelijke schuldsaneringsregeling, dan wel zijn ontstaan na aanbieding van vorenbedoeld akkoord, vallen dus niet onder het (buiten)gerechtelijk akkoord. Van deze belastingschulden zal na formalisering integrale voldoening worden geëist.

Voorwaarden voor toetreding tot een gerechtelijk of buitengerechtelijk akkoord

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

De ontvanger dient in het kader van een gerechtelijk of buitengerechtelijk

akkoord als preferent schuldeiser op zijn vorderingen ten minste het dubbele percentage te ontvangen van hetgeen de concurrente schuldeisers op hun vorderingen krijgen uitgekeerd en het te ontvangen bedrag dient ten minste dezelfde omvang te hebben als kan worden verkregen indien de rechter een saneringsplan vaststelt.

Er moet een reële verwachting zijn dat de belastingschuldige in staat zal zijn de fiscale verplichtingen na te komen die ontstaan nadat de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken (artikel 19a, eerste lid en artikel 22a, eerste lid, van de regeling), dan wel die ontstaan nadat een akkoord om een buitengerechtelijk akkoord te bewerkstelligen is aangeboden (artikel 19a, tweede lid en artikel 22a, tweede lid, van de regeling).

De ontvanger mag niet worden achtergesteld bij gelijkbevoorrechte schuldeisers voor wat betreft de omvang van het te ontvangen percentage en het tempo van uitbetaling daarvan.

De ontvanger dient er naar te streven dat in het kader van een (buiten)gerechtelijk akkoord betaling ineens plaatsvindt. Wanneer echter in een uitzonderingssituatie betaling in termijnen is overeengekomen, dient de ontvanger zoveel als mogelijk is zekerheid te eisen, bijvoorbeeld door het leggen van beslag.

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

Ten minste dubbele percentage van hetgeen aan concurrenten wordt uitgekeerd

10. Gelet op de doelstellingen van de WSNP dient de ontvanger aan de toestand van een (buiten)gerechtelijk

telijk akkoord als bedoeld in artikel 19a, eerste en tweede lid en artikel 22a, eerste en tweede lid, van de regeling mee te werken indien hij naar redelijke verwachting daarmee hetzelfde resultaat kan boeken als het geval zou zijn indien de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling zou uitmonden in een door de rechter vastgesteld saneringsplan. In laatstbedoeld geval zou hij een tweemaal zo hoog percentage op zijn vorderingen uitgekeerd krijgen als aan de concurrente schuldeisers zou worden uitbetaald. Dit is dan ook één van de voorwaarden die de ontvanger stelt in het geval een (buiten)gerechtelijk akkoord wordt aangeboden.

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

11. Een volgende voorwaarde voor toetreding tot een (buiten)gerechtelijk akkoord is dat het te ontvangen bedrag ten minste dezelfde omvang moet hebben als kan worden verkregen indien de rechter een saneringsplan vaststelt. Deze voorwaarde kan met name van belang zijn in die situaties waarin sprake is van verpande zaken van de belastingschuldige waarop het bodemvoorrecht van de ontvanger (artikel 21, tweede lid, van de wet) van toepassing is. Indien de rechter een saneringsplan vaststelt, komt het bodemvoorrecht van de ontvanger tot uitdrukking in de omvang van het bedrag dat de ontvanger op zijn vorderingen krijgt uitgekeerd. Dit vloeit voort uit artikel 299, derde lid, FW dat de artikelen 57 tot en met 59 van die wet van overeenkomstige toepassing verklaart. Dat houdt in dat de bewindvoerder erop moet toezien dat de executie-opbrengst van verpande zaken in de boedel valt voorzover er sprake is van schuldeisers met vorderingen waaraan een hogere rang dan (stil) pand verbonden is. De systematiek van verdeling bij het doen van uitkeringen uit de boedel brengt overigens met zich mee dat - anders dan in geval van faillissement - deze opbrengst niet alleen aan de ontvanger maar ook aan de andere schuldeisers ten goede komt. Wanneer een (buiten)gerechtelijk akkoord wordt aangeboden is de kans echter groot dat - anders dan in het geval een saneringsplan wordt vastgesteld - het bodemvoorrecht niet tot uitdrukking komt in het bedrag dat

de ontvanger wordt aangeboden. Immers, de pandhouder - separatist - neemt in principe niet deel aan een (buiten)gerechtelijk akkoord. Na de totstandkoming van een (buiten)gerechtelijk akkoord vindt kwijtschelding plaats van de bevoorrechte schuld voorzover deze niet is voldaan. Zou de pandhouder vervolgens tot executie overgaan van de verpande zaken dan zou de gehele opbrengst ten goede komen aan de pandhouder zonder dat de ontvanger nog enig recht op de opbrengst kan doen gelden. Door de eis te stellen dat het in een (buiten)gerechtelijk akkoord aan de ontvanger aangeboden bedrag ten minste van dezelfde omvang is als kan worden verkregen indien een saneringsplan wordt vastgesteld, wordt voorkomen dat de ontvanger door zijn medewerking te verlenen aan de totstandkoming van het (buiten)gerechtelijk akkoord een geringere opbrengst ten deel zou vallen dan het geval zou zijn indien de wettelijke schuldsaneringsregeling zou worden afgewikkeld. Aangezien de ontvanger het recht behoudt om lopende de wettelijke schuldsaneringsregeling over te gaan tot beslaglegging en executie van bodemzaken ex artikel 22, derde lid, van de wet, zal hij, indien hij afziet van executie van de bodemzaken en deelneemt aan een (buiten)gerechtelijk akkoord, de waarde van de bodemzaken tot uitdrukking laten komen in het bedrag dat hij in het kader van het (buiten)gerechtelijk akkoord zal eisen. Komt in het bedrag dat hij in het kader van een (buiten)gerechtelijk akkoord zal eisen niet het bodemvoorrecht of de waarde van de bodemzaken tot uiting, dan stemt de ontvanger in beginsel niet in met een akkoord.

Lopende verplichtingen bijhouden

12. Tevens een voorwaarde om toe te treden tot een (buiten)gerechtelijk akkoord is dat er reële vooruitzichten dienen te zijn dat de belastingschuldige in staat zal zijn de lopende verplichtingen tijdig na te komen. Het gaat in casu dan om (materiële) belastingschuld ontstaan na de uitspraak tot toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling, dan wel ontstaan na de aanbidding van een buitengerechtelijk akkoord. In tegenstelling tot de wettelijke schuldsaneringsregeling komt bij het (buiten)gerechtelijk akkoord de liqui-

datie van het ondernemingsvermogen niet aan de orde. Na de totstandkoming van het (buiten)gerechtelijk akkoord moet de onderneming echter weer voldoende levensvatbaar zijn. Wanneer is te voorzien dat de belastingschuldige de lopende verplichtingen niet zal kunnen nakomen, kan ook worden getwijfeld aan de levensvatbaarheid van het bedrijf. De ontvanger zal in dat geval niet zijn medewerking aan een (buiten)gerechtelijk akkoord verlenen.

Ontvanger mag niet worden achtergesteld bij gelijkbevoorrechte schuldeisers

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

Buiten toepassing laten van enkele artikelen van de regeling

14. Bij de toepassing van artikel 19a blijven de bepalingen in artikel 8, eerste lid, onderdelen a, b, d, e en f, van de regeling buiten toepassing. Voor het overige zijn de in Titel III FW geregelde waarborgen, waaronder de in dat verband aan de rechter en de bewindvoerder toegekende bevoegdheden, mede van toepassing ter bescherming van de belangen van de fiscus. Deze vervangen als het ware de ter bescherming van de belangen van de fiscus dienende bepalingen in de voormelde onderdelen van artikel 8, eerste lid, van de regeling. Voorts blijven buiten toepassing artikel 8, tweede lid, van de regeling en de artikelen 10 tot en met 19. Een en ander houdt in dat het feit dat: - het aan de belastingschuldige is toe te rekenen dat een belastingaanslag niet kan worden voldaan, de belastingschuldige heeft nagelaten de vereiste aangifte in te dienen; - het verzoek wordt gedaan voor een voorlopige aanslag die nog niet is gevolgd door de aanslag,

niet aan eventueel door de ontvanger gestelde voorwaarden is voldaan;
 - het belastingaanslagen motorrijtuigenbelasting betreft, of andere belastingaanslagen, genoemd in artikel 8, tweede lid, van de regeling;
 - géén belemmering mag vormen voor de totstandkoming van een (buiten)gerechtelijk akkoord als bedoeld in artikel 19a, eerste en tweede lid van de regeling.
 En voorts dat:
 - de eis dat het te ontvangen deel van de belastingschuld ten minste gelijk dient te zijn aan het bedrag dat binnen een jaar kan worden verkregen door middel van invorderingsmaatregelen en ten minste gelijk dient te zijn aan de betalingscapaciteit niet meer kan worden gesteld;
 - de voorwaarde dat gelden door derden ter beschikking dienen te worden gesteld, niet meer kan worden gemaakt,
 de uitsluitingen genoemd in artikel 26, § 1, lid 16, van deze leidraad niet meer gelden.
 Bij de toepassing van artikel 22a blijven eveneens de bepalingen in artikel 8, eerste lid, onderdelen a, b, d, e en f, en tweede lid, van de regeling buiten toepassing. Voorts blijven buiten toepassing de artikelen 20 tot en met 22 van de regeling.
 Dit houdt tevens in dat:
 - het voorbehoud dat aan een (buiten)gerechtelijk akkoord wordt deelgenomen als er geen mogelijkheid is (een) derde(n) aansprakelijk te stellen niet meer kan worden gemaakt;
 - de eis dat de omzetbelasting ex artikel 29, tweede lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 volledig op aangifte wordt voldaan niet meer kan worden gesteld;
 - de eis dat de communautaire middelen volledig worden voldaan niet meer kan worden gesteld,
 integrale voldoening van de desinvesteringstijding niet meer kan worden geëist.

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

Gevolgen (buiten)gerechtelijk akkoord
 16. De gevolgen van een (buiten)gerechtelijk akkoord zijn de volgende:
 - een buitengerechtelijk akkoord is niet van invloed op gelegde beslagen. De

beslagen worden opgeheven zodra de ontvanger hetgeen hij op grond van het buitengerechtelijk akkoord heeft gevorderd, heeft ontvangen;
 - een eventuele gijzeling wordt opgeheven zodra de ontvanger tot een (buiten)gerechtelijk akkoord is toegetreten;
 - bodembeslag en verrekening van een belastingteruggave ten name van de belastingschuldige is niet meer mogelijk, zodra de schuld is kwijtgescholden.

Gevolgen dwangakkoord

17. Indien sprake is van een dwangakkoord verleent de ontvanger geen kwijtschelding, maar blijven de belastingvorderingen die resterende na het akkoord als natuurlijke verbintenissen over. Op die verbintenissen is artikel 160 FW van overeenkomstige toepassing, hetgeen onder meer betekent dat de ontvanger voor die resterende vorderingen bodembeslag kan leggen en tot uitwinning van dat bodembeslag kan overgaan.

L.7. In § 4, negende lid, wordt na de tweede volzin ingevoegd: Voor de berekening van het dubbele percentage dat aan de fiscus dient te worden uitgekeerd worden op de vorderingen van de concurrente crediteuren eerst in mindering gebracht de bedragen die de concurrente crediteuren door zekerheid hebben gedekt.

L.8. In § 10, eerste lid, negende volzin, wordt 'heffings- of successierecht' vervangen door: successie- of schenkingsrecht.

M. In hoofdstuk IV, artikel 27, § 1, worden de volgende wijzigingen aangebracht.

M.1. In het vierde lid wordt voor de laatste volzin ingevoegd:
 Wanneer een verleend uitstel van rechtswege vervalt (zie in dit verband artikel 25, § 1, tiende lid, van deze leidraad) eindigt de schorsing op de dag waarop dat uitstel van rechtswege is vervallen en dus niet op de dag dat de belastingschuldige schriftelijk in kennis wordt gesteld van het feit dat het uitstel van rechtswege is vervallen.

M.2. Na het vierde lid wordt een nieuw lid opgenomen, luidende:

Wettelijke schuldsaneringsregeling
 4a. Door de beëindiging van de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling op grond van artikel 356, tweede lid, FW zijn belastingaanslagen

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

N. In hoofdstuk V, artikel 28, worden de volgende wijzigingen aangebracht.
 N.1. Paragraaf 1, eerste lid, wordt gewijzigd als volgt.

a. In de tweede volzin wordt 'aanslag' vervangen door: belastingaanslag.

b. Na de tweede volzin wordt een nieuwe volzin opgenomen, luidende: Vergoeding van invorderingsrente vindt alsdan plaats over het op die belastingaanslag ten onrechte betaalde bedrag alsmede over de daarmee verband houdende en in rekening gebrachte rente en vervolgingskosten.

N.2. In § 1, vijfde lid, tweede volzin, wordt 'het feit dat zich één van de in artikel 5, eerste en tweede lid, van het besluit bedoelde situaties heeft voorgedaan' vervangen door: de feiten welke aanleiding geven het verleende uitstel in te trekken.

N.3. In § 2, derde lid, eerste en tweede volzin, wordt 'bezwaar- of verzoekschrift' vervangen door: bezwaarschrift.

N.4. Na § 3 wordt een nieuwe paragraaf toegevoegd, luidende:

§ 4. Vervallen drempeltijdvak

Algemeen

1. Als gevolg van het vervallen van het drempeltijdvak per 1 juli 1997 bestaat geen behoefte meer aan de specifieke bepalingen van artikel 28, zesde lid, onderdelen b, c en d, van de wet. Dit

heeft tot gevolg dat bij een vermindering van een belastingaanslag - over het jaar 1997 of later - in verband met het feit dat zich één van de situaties voordoet als bedoeld in artikel 28, zesde lid, onderdelen b, c of d, van de wet vergoeding van invorderingsrente plaatsvindt, met inachtneming van het bepaalde in artikel 28, vierde lid, van de wet.

O. In hoofdstuk VI, artikel 32, worden de volgende wijzigingen aangebracht. O.1. Paragraaf 4, tweede lid, wordt vervangen door:

Inleners- en ketenaansprakelijkheid
2. Op grond van artikel 34, eerste lid, en artikel 35, eerste lid, van de wet is de inlener onderscheidenlijk de aannemer niet aansprakelijk voor de opgelegde bestuurlijke boete.
O.2. Paragraaf 6, eerste lid, wordt vervangen door:

Verwijtbaarheidstoets

1. Op grond van artikel 32, tweede lid, van de wet vindt aansprakelijkstelling van op de belastingaanslag belopen heffingsrente alleen plaats wanneer het belopen daarvan aan de aansprakelijke is te wijten.

P. Hoofdstuk VI, artikel 34, wordt vervangen door:

Artikel 34

§ 1. Inlening

Algemeen

1. De aansprakelijkheid van inleners van arbeidskrachten voor loon- en omzetbelasting is een equivalent van de aansprakelijkheid zoals geregeld in artikel 16a CSV.

Van inlening is sprake als een werkgever zijn werknemers ter beschikking stelt aan een derde -de zogenaamde inlener- om onder diens toezicht of leiding arbeid te verrichten. De betreffende werknemers staan gedurende de periode waarin ze zijn uitgeleend in dienstbetrekking tot de werkgever, de zogenaamde uitlener. Op grond van dit artikel is de inlener hoofdelijk aansprakelijk voor de loonbelasting die de uitlener verschuldigd is en voor de omzetbelasting die de uitlener, en -in het geval doorlening plaatsvindt- de zogenaamde doorlener(s) verschuldigd is (zijn).
Uitdrukkelijk anders dan op grond van

de ketenaansprakelijkheidsregeling geldt voor de aannemer, is de inlener ook aansprakelijk voor de terzake van de prestatie door de uitlener verschuldigde omzetbelasting. Vrijwaring van die aansprakelijkheid kan worden verkregen door middel van de g-betaling en, voor situaties waarin de uitlener niet over een g-rekening beschikt, door middel van een -separate- rechtstreekse storting

Overigens zal de aansprakelijkheid voor de omzetbelasting op grond van artikel 34 van de wet feitelijk niet gelden in de situaties als bedoeld in het vierde lid van artikel 12 van de Wet op de omzetbelasting 1968. In dat geval wordt de omzetbelasting namelijk niet van de uitlener maar van de inlener zelf geheven (verleggingsregeling). Op grond van deze regeling is de heffing van omzetbelasting verlegd naar de inlener, indien de werknemers door de uitlener aan hem ter beschikking zijn gesteld om onder zijn toezicht of leiding werkzaamheden uit te voeren die betrekking hebben op onroerende zaken of schepen dan wel op de vervaardiging en elke daarop gerichte handeling van kleding, andere dan schoeisel (zie artikel 24b Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968).

Ketens binnen de inlenersaansprakelijkheid

2. In twee situaties kan sprake zijn van meerdere aansprakelijken terzake van één en dezelfde terbeschikkingstelling. De eerste situatie doet zich voor indien de werkgever arbeidskrachten heeft uitgeleend aan een doorlener als bedoeld in artikel 34, tweede lid, onderdeel a, van de wet.

Voorbeeld: Uitlener/werkgever

Doorlener I

Doorlener II

Inlener

Doorlener I leent de van de uitlener ingeleende arbeidskrachten door aan doorlener II die deze arbeidskrachten op zijn beurt doorleent aan de inlener. Voor de terzake door de uitlener/werkgever verschuldigde loon- en omzetbelasting zijn zowel doorlener I en II als de inlener hoofdelijk aansprakelijk. Doorlener II en de inlener zijn bovendien hoofdelijk aansprakelijk voor de

terzake door doorlener I verschuldigde omzetbelasting en de inlener is tenslotte aansprakelijk voor de terzake door doorlener II verschuldigde omzetbelasting.

De tweede situatie doet zich voor indien de werkgever arbeidskrachten heeft uitgeleend aan een onderaannemer als bedoeld in artikel 35, eerste lid, onderdeel b, van de wet.

Voorbeeld: Hoofdaannemer

Onderaannemer 1

Onderaannemer 2—Uitlener (inlener)

Onderaannemer 2 leent van de uitlener personeel in ten behoeve van het werk dat hij in onderaanneming uitvoert voor onderaannemer 1. Zowel de hoofdaannemer als de onderaannemers 1 en 2 zijn in dit geval hoofdelijk aansprakelijk voor de loonbelasting en premies volksverzekeringen die de uitlener verschuldigd is:
- Onderaannemer 2 is aansprakelijk op grond van het eerste lid van dit artikel (ook voor de omzetbelasting die de uitlener verschuldigd is).
- De hoofdaannemer en onderaannemer 1 zijn aansprakelijk op grond van artikel 35, eerste lid, onderdeel b, van de wet (niet voor de omzetbelasting die de uitlener verschuldigd is).

Aansprakelijkheid bij verhuur van bemand materieel

3. Onverlet de mogelijkheden om de huurder van bemand materieel aansprakelijk te stellen op grond van de ketenaansprakelijkheid, namelijk in het geval de overeenkomst tussen de verhuurder en de huurder gekwalificeerd dient te worden als aanneming van werk in de zin van artikel 35 van de wet, is de huurder in beginsel hoofdelijk aansprakelijk op grond van dit artikel als de werkzaamheden onder diens toezicht of leiding plaatsvinden. In het laatste geval kwalificeert de huurder van bemand materieel zich namelijk tevens als (aansprakelijke) inlener van bedienend personeel. Van werkzaam zijn onder toezicht of leiding van de inlener is geen sprake als bij de terbeschikkingstelling van werknemers met materieel dat materieel van zodanige aard is dat de bediening daarvan bijzondere eisen stelt aan kennis en ervaring van het personeel en

die kennis en ervaring bij het inlenen- de bedrijf niet aanwezig is.

Geen aansprakelijkheid bij combinatie inlenen en koop van een bestaande zaak

4. Ingevolge het achtste lid van artikel 34 van de wet is de inlener niet aansprakelijk indien de werkzaamheden die door het ingeleende personeel zijn verricht, ondergeschikt zijn aan een tussen de uitlener en de inlener, dan wel tussen de doorlener en de inlener, gesloten overeenkomst van koop en verkoop van een bestaande zaak. Deze bepaling voorziet in een gelijkschakeling met de aannemer, wiens positie op dit punt is geregeld in artikel 35, vierde lid, onderdeel b, van de wet.

Geen aansprakelijkheid voor bestuurlijke boete

5. Op grond van artikel 34, eerste lid, van de wet is de inlener niet aansprakelijk voor de in verband met de heffing van loonbelasting en omzetbelasting waarvoor hij aansprakelijk is opgelegde bestuurlijke boete. Deze bepaling laat echter onverlet de mogelijkheid de aansprakelijke inlener op grond van artikel 32, tweede lid, van de wet aansprakelijk te stellen voor heffingsrente, invorderingsrente en kosten, voorzover het belopen daarvan aan hem is te wijten.

De extra-territoriale werking van de inlenersaansprakelijkheid

6. Als een uitlener zijn werknemers uitleent aan een buitenlandse inlener en in verband daarmee in Nederland loonbelasting of omzetbelasting verschuldigd is, is de buitenlandse inlener daarvoor aansprakelijk op grond van artikel 34 van de wet (de extra-territoriale werking van de inlenersaansprakelijkheid). Als, na aansprakelijkstelling, de invordering ten laste van de buitenlandse inlener in Nederland niet tot voldoening van de schuld kan leiden, is in een aantal gevallen invordering in het buitenland mogelijk. Zie hiervoor de Instructie Invordering Buitenland (beschikking van 22 augustus 1961, nummer B1/6595).

§ 2. Doorlenen van personeel

Positie van de doorlener van arbeidskrachten

1. Onder de tot 1 juli 1998 geldende wetgeving werd aangenomen dat de

inlenersaansprakelijkheid niet alleen betrekking had op degene die rechtstreeks arbeidskrachten van een werkgever inleende om onder zijn toezicht of leiding werkzaamheden te verrichten maar tevens gold voor degene die slechts optrad als intermediair (de doorlener) tussen de werkgever en de uiteindelijke inlener alsmede voor degene die van de doorlener inleende. Terwille van de duidelijkheid is deze aansprakelijkheid thans in de wet vastgelegd. Opgemerkt wordt dat degene die van een doorlener inleent zich niet van de op hem rustende aansprakelijkheid kan vrijwaren door middel van g-betalingen op de rekening van zijn doorlener. De vrijwaring - zie overigens hetgeen in § 3 is opgemerkt - komt in dat geval slechts tot stand door middel van een g-betaling op rekening van de werkgever van de doorgeleende arbeidskrachten.

Indien de inlener evenwel niet wist of behoorde te weten dat zijn wederpartij een doorlener is, en hij derhalve mocht menen van doen te hebben met de werkgever van de arbeidskrachten, verkrijgt hij door middel van een betaling op de g-rekening van de doorlener wél de gewenste vrijwaring (mits overigens is voldaan aan de aan zo'n betaling gestelde voorwaarden). In situaties waarbij er sprake is van doorlenen zullen voor dezelfde belasting- en premieschulden van de werkgever van de arbeidskrachten twee of meer derden aansprakelijk kunnen worden gesteld. Voor de onderlinge regresmogelijkheden is een afzonderlijke regeling opgenomen in artikel 55, eerste lid, van de wet.

Volgorde van aansprakelijkstelling bij meerdere aansprakelijken voor dezelfde schuld

2. Bij situaties waarin sprake is van doorlenen alsmede in situaties als bedoeld in artikel 35, eerste lid, onderdeel b, van de wet zijn meerdere derden aansprakelijk voor dezelfde schuld.

Voor wat betreft de volgorde waarin deze derden aansprakelijk worden gesteld, is het bepaalde in artikel 35, § 14, eerste lid, van deze leidraad van overeenkomstige toepassing. Dit betekent in doorleensituaties dat over het algemeen de doorlener als eerste aansprakelijk wordt gesteld en pas daarna de uiteindelijke inlener.

§ 3. Inlening en g-rekening

Algemeen

1. Ingevolge artikel 2 van de Uitvoeringsregeling inlenersaansprakelijkheid verlenen de ontvanger en het LISV hun medewerking aan het totstandkomen van een g-rekeningovereenkomst met een uitlener (t.w. de 'uitlenersvariant') onder voorwaarde dat laatstgenoemde zijn bedrijf uitsluitend of nagenoeg uitsluitend maakt van het tegen vergoeding uitlenen van personeel dan wel diens bedrijf, naar redelijkerwijs mag worden aangenomen, op korte termijn die hoedanigheid zal verwerven.

Het voorgaande leidt ertoe dat met uitleners wier bedrijf niet uitsluitend of nagenoeg uitsluitend bestaat uit het uitlenen van personeel geen g-rekeningovereenkomst (de 'uitlenersvariant') kan worden afgesloten. Inleners die gebruik maken van de diensten van de in de vorige zin bedoelde uitlener zullen dus op andere wijze vrijwaring moeten zien te verkrijgen. Zij kunnen dit onder andere doen door de terzake van de prestatie verschuldigde loonbelasting en omzetbelasting rechtstreeks te storten bij de Belastingdienst/CBA te Apeldoorn.

Vrijwaring van aansprakelijkheid door middel van betaling via de g-rekening van de uitlener

2. Op grond van het bepaalde in artikel 34, derde lid, van de wet, verkrijgt de inlener, ten belope van het bedrag dat hij stort op de g-rekening van de werkgever van de ingeleende arbeidskrachten, vrijwaring van zijn aansprakelijkheid voor de loonbelasting, omzetbelasting en sociale verzekeringspremies. Deze vrijwaring geldt in beginsel ongeacht of de g-betaling de ontvanger of de uitvoeringsinstelling daadwerkelijk bereikt.

De vrijwaring geldt echter niet indien de inlener wist of redelijkerwijs moest vermoeden dat de werkgever in gebreke zou blijven het op de g-rekening gestorte bedrag aan te wenden voor de betaling van loonbelasting, omzetbelasting of sociale verzekeringspremies. Met dit laatste wordt voorkomen dat bijvoorbeeld bij een 'opzetje' het enkele feit dat betrokkene stort op een g-rekening al tot vrijwaring zou moeten leiden.

Anders dan geldt in de ketenaanspra-

kelijkheidsregeling, leidt een doorstorting op de g-rekening van de uitlener niet tot de in de wet voorziene vrijwaring.

Daarenboven rust op de ontvangende g-rekeninghouder (i.c. de uitlener) de verplichting om in het geval op zijn g-rekening vanaf een andere g-rekening een bedrag wordt gestort, dit bedrag onmiddellijk terug te storten op de g-rekening van de storter. De ontvanger en het LISV zijn bevoegd om de g-rekeningovereenkomst van degene die doorstort op de g-rekening van een uitlener op te zeggen wegens onjuist gebruik.

Het doorstortverbod wordt niet gecontroleerd door de bankinstelling bij wie de g-rekening wordt gehouden. Er is voor gekozen om zowel de g-rekening-faciliteit voor onderaannemers als voor uitleners, alhoewel er onderling aanzienlijke verschillen bestaan, onder te brengen in hetzelfde bancaire product. Dit betekent dat de bankinstelling geen onderscheid kan maken tussen de verschillende soorten g-rekeninghouders en beiden op dezelfde voet behandelt.

Zoals in het vorige lid is aangegeven, kan slechts een g-rekeningovereenkomst (t.w. de 'uitlenersvariant') worden gesloten met de uitlener van arbeidskrachten die er zijn bedrijf uitsluitend of nagenoeg uitsluitend van maakt om tegen vergoeding personeel uit te lenen dan wel wiens bedrijf, naar redelijkerwijs mag worden aangenomen, op korte termijn die hoedanigheid zal verwerven.

Het kan echter voorkomen dat degene die feitelijk optreedt als uitlener reeds uit hoofde van onderaannemerschap beschikt over een g-rekening. In dat geval zal de inlener die gebruik maakt van die g-rekening vrijwaring verkrijgen op de voet van artikel 34, derde en zesde lid, van de wet. Dit betekent dus dat aan de vrijwaring niet in de weg staat dat de uitlener feitelijk niet beschikt over het juiste type g-rekening.

De inlener kan in beginsel niet worden verweten dat hij, alvorens bedragen op de g-rekening van zijn uitlener - zijnde de werkgever van de ingeleende arbeidskrachten - te storten, heeft nagelaten te onderzoeken of aan die g-rekening de 'uitlenersvariant' van de g-rekeningovereenkomst ten grondslag is gelegd.

Voorwaarden verbonden aan een doeltreffend gebruik van de g-rekening

3. Aan het gebruik van de g-rekening zijn voorwaarden verbonden. Deze voorwaarden zijn neergelegd in de Uitvoeringsregeling inlenersaansprakelijkheid. De belangrijkste voorwaarden zijn:

- de factuur van de uitlener moet voldoen aan de eisen die de Wet op de omzetbelasting 1968 (zie met name artikel 35 van die wet) daaraan stelt en bovendien melding maken van het tijdstip waarop de overeenkomst is gesloten, een nadere identificatie van die overeenkomst en het tijdvak of de tijdvakken waarin de gefactureerde prestatie is verricht;

- bij de betaling van de inlener via de g-rekening van de uitlener moeten het factuurnummer en in voorkomend geval ook andere identificatiegegevens van de factuur zijn vermeld;

- in de administratie van de inlener moeten de gegevens met betrekking tot de betreffende factuur terstond kunnen worden teruggevonden. Bovendien moet de inlener van de arbeidskrachten een manurenadministratie voeren aan de hand waarvan (o.a. de omvang van) zijn aansprakelijkheid kan worden vastgesteld.

De strekking van deze voorwaarden is, dat de prestaties van de ter beschikking gestelde arbeidskrachten als het ware in de administratie van de inlener kunnen worden geïdentificeerd en geïndividualiseerd zodat op basis daarvan de (omvang van de) aansprakelijkheid of juist de afwezigheid daarvan - bijvoorbeeld in verband met een correct en toereikend gebruik van de g-rekening - kan worden vastgesteld. Het niet of onvolledig nakomen van de hiervoor bedoelde voorwaarden leidt er in beginsel toe dat aan de g-betaling de vrijwarende werking wordt onzegd. Het bepaalde in artikel 35, § 11, eerste lid, van deze leidraad is van overeenkomstige toepassing op laatstbedoelde betalingen.

Uitwinnen van de g-rekening door de pandhouder

4. Op grond van het bepaalde in artikel 8 van de Uitvoeringsregeling inlenersaansprakelijkheid zijn zowel de ontvanger als het LISV bevoegd het saldo van de g-rekening uit te winnen. Zij zijn eveneens bevoegd om in het geval de g-rekening onjuist is gebruikt, een vordering wegens wanprestatie of onrechtmatige daad in te stellen. In

voorkomend geval geschiedt zowel de uitwinning van het pandrecht als het instellen van de voornoemde vorderingen steeds voor gemeenschappelijke rekening.

De uit hoofde daarvan ontvangen (netto) bedragen worden steeds verdeeld naar rato van ieders vorderingen inzake de loon- en omzetbelasting enerzijds en sociale verzekeringspremies anderzijds. Van de voorgeschreven verdelingswijze kan in onderling overleg worden afgeweken.

Daarbij valt bijvoorbeeld te denken aan situaties waarin de vordering van de ene pandhouder een heel andere periode bestrijkt dan die van de andere pandhouder of waarin de vordering van de ene pandhouder gebaseerd is op schattingen terwijl de vordering van de andere pandhouder gebaseerd is op rechte relevante feiten.

In dit verband wordt opgemerkt dat met betrekking tot de uitwinning van de g-rekening (aannemersvariant) die onder vigeur van de regeling is totstandgekomen, geen uitvoeringsbepalingen gelden met betrekking de verdeling van het uitgewonnen bedrag.

Rechtstreekse storting door inlener bij de CBA

5. Als de inlener ten behoeve van de uitlener de verschuldigde loonbelasting en omzetbelasting waarvoor hij aansprakelijk is rechtstreeks heeft gestort bij de CBA, strekt deze betaling tot vermindering van de primaire aansprakelijkheid (zoals namelijk ten tijde van de verloning respectievelijk het verrichten van de dienst belopen uit de wet) mits de betaling voldoende gespecificeerd is. De betaling is in elk geval voldoende gespecificeerd als daarbij naast de gegevens van de uitlener, diens loonbelastingnummer respectievelijk omzetbelastingnummer, het betreffende factuurnummer en de periode waarin het werk is verricht, zijn vermeld. Rechtstreekse storting van de terzake verschuldigde loonbelasting en van de omzetbelasting dient bij afzonderlijke betalingen plaats te vinden.

§ 4. Disculpatie van de inlener

Algemeen

1. Op grond van artikel 34, vijfde lid, van de wet is de inlener niet aansprakelijk, indien aannemelijk is dat het niet betalen van de loonbelasting en de omzetbelasting noch aan de uitle-

ner noch aan een inlener -waaronder mede wordt verstaan: de doorlener- is te wijten.

In de ketenaansprakelijkheidsregeling, die overigens een vergelijkbare disculpatiebepaling kent, speelt nadrukkelijk een rol dat, teneinde de disculpatieregeling van toepassing te verklaren, geen van de bij het werk betrokken (onder)aannemers (de gehele keten) een verwijt moet kunnen worden gemaakt. In de inlenersaansprakelijkheidsregeling zal het, doorleenschuifconstructies daargelaten, slechts gaan om twee partijen van wie beoordeeld moet worden of sprake is van verwijtbaarheid terzake. Dit betekent dat de inlener in de praktijk naar verwachting beter in staat is om op dit punt zijn positie te bepalen.

De vraag of in voorkomend geval sprake is van disculpatie, hetgeen in beginsel door de aansprakelijke inlener(s) aannemelijk zal moeten worden gemaakt, dient steeds op individuele basis te worden beoordeeld. In dit verband geldt dat aan branche-initiatieven die erop gericht zijn eventuele malversaties bij aangesloten uitzendbedrijven tegen te gaan, geen doorslaggevende betekenis wordt toegekend.

Verklaring inzake de nakoming van fiscale verplichtingen

2. Om het de inlener mogelijk te maken zich een beeld te vormen van het betalingsgedrag van de uitlener met wie hij een contract wil sluiten, kan de uitlener zich tot de ontvanger wenden met het verzoek hem een verklaring inzake zijn betalingsgedrag te verstrekken. De uitlener kan de aan hem afgegeven verklaring tonen aan zijn wederpartij de inlener. Deze verklaring inzake het betalingsgedrag is geen beschikking in de zin van de Awb. Op de procedure met betrekking tot de afgifte van de verklaring alsmede de inhoud ervan zijn is het bepaalde in artikel 35, § 15, tweede tot en met elfde lid, en § 16 van deze leidraad van overeenkomstige toepassing.

§ 5. De omvang van de aansprakelijkheid

Berekening aansprakelijkheid voor de loonbelasting

1. Op grond van artikel 27 van de Wet op de loonbelasting 1964 is de werkgever verplicht om op het tijdstip waarop

het loon aan de werknemer wordt uitbetaald de verschuldigde loonbelasting in te houden. De aansprakelijkheid voor de loonbelasting van de inlener ontstaat op datzelfde tijdstip en primair ook tot hetzelfde bedrag.

Ten tijde van de aansprakelijkstelling dient te worden vastgesteld in hoeverre het bedrag van de aansprakelijkheid - zoals ontstaan ten tijde van de wettelijke inhoudingsplicht - nog verschuldigd is. Daartoe wordt het bedrag van de (primaire) aansprakelijkheid vermindert met de betalingen door de werkgever/uitlener (op aangifte en/of op naheffingsaanslag), voorzover deze betalingen althans toegerekend kunnen worden aan de werknemer die de werkzaamheden heeft verricht. De toerekening van betalingen aan de 'werknemer' kan bijvoorbeeld plaatsvinden aan de hand van de (loon)administratie van de werkgever/uitlener en/of aan de hand van de afdrachten/betalingen met betrekking tot de verschillende aangiftetijdvakken. Voor deze toerekening kan in voorkomend geval ook gebruik gemaakt worden van de administratie die de inlener op grond van artikel 16a, juncto artikel 10 CSV dient te voeren. Als afdrachten/betalingen ten tijde van de aansprakelijkstelling rederlijkerwijs niet kunnen worden toegerekend aan bepaalde werknemers, vindt een evenredige toedeling daarvan plaats aan alle werknemers die gedurende het heffingstijdvak in dienst zijn geweest van de uitlener.

Het bedrag waarvoor de aansprakelijkheid - pro resto - bestaat, wordt verkregen door het bedrag van de primaire aansprakelijkheid te verminderen met de aan de werknemer toe te rekenen afdrachten en/of betalingen.

Inlenersaansprakelijkheid en anoniementarief

2. De inlener die zich niet met vrucht op disculpatie kan beroepen is in beginsel ten volle aansprakelijk voor de loonbelasting die verschuldigd is in verband met het verrichten van de werkzaamheden door de werknemer van de uitlener, ook als deze loonbelasting berekend is met toepassing van het anoniementarief.

Een matiging van de primaire aansprakelijkheid dient evenwel te worden verleend als de inlener op deugdelijke wijze de identiteit van de werknemer kan aantonen en tevens gegevens overlegt aan de hand waarvan diens

loon - terzake van de werkzaamheden - kan worden geïndividualiseerd. De inlener kan dit doen door een door hemzelf bijgehouden administratie te overleggen waarin de naam, adres, woonplaatsgegevens, de geboortedatum, het sofi-nummer van de werknemer, een specificatie van de gewerkte uren en een kopie van het identiteitsbewijs zijn opgenomen.

In dat geval zal de ontvanger de hoogte van de aansprakelijkheid voor de betreffende inlener verlagen. Deze verlaging kan al plaatsvinden ten tijde van de aansprakelijkstelling maar ook in de betwistingsfase en geschiedt aan de hand van de volgende herrekeningsregels.

Het terzake van de werkzaamheden betaalde loon van de werknemer wordt gebruteerd met gebruikmaking van een marginaal percentage, welk percentage wordt verkregen door het gemiddelde van tweemaal de laagste en éénmaal het middelste percentage van de volgens artikel 20a, juncto artikel 27, tweede lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 geldende tarieven. De belasting terzake van de werkzaamheden waarvoor de aansprakelijkheid bestaat, wordt vervolgens berekend met toepassing van hetzelfde (marginale) percentage. Vanwege het feit dat de matiging uitsluitend de betreffende inlener zelf aangaat en noch de positie van de inhoudingsplichtige noch die van andere voor de naheffingsaanslag aansprakelijken regardeert, wordt het voorgaande uitsluitend betrokken in de berekening als uiteengezet in het van overeenkomstige toepassing verklaarde artikel 35, § 11, eerste lid, en niet in de berekening als bedoeld in artikel 34, § 5, eerste lid, van deze leidraad.

Deze 'tariefmatiging', die overigens niet van invloed is op de hoogte van de naheffingsaanslag, vindt niet plaats en beperking van de hoogte van de aansprakelijkheid blijft mitsdien achterwege als de inlener wist of redelijkerwijs moest vermoeden dat de uitlener met anoniem (zwart) personeel werkte.

Samenloop derdenbeslag en aansprakelijkheid

3. In het geval er voordat tot aansprakelijkstelling wordt overgegaan, door de ontvanger ten laste van de uitlener derdenbeslag wordt gelegd onder de aansprakelijke inlener, is de inlener ingevolge het bepaalde bij artikel 476a

e.v. Rv verplicht verklaring te doen van hetgeen hij onder zich heeft en de door het beslag getroffen geldsom - onverkort - aan de ontvanger af te dragen. Bij een daarop volgende aansprakelijkstelling van de inlener, zal de ontvanger het uit hoofde van het eerdere derdenbeslag verhaalde bedrag op het bedrag van de aansprakelijkstelling in mindering brengen indien blijkt dan zowel het door het derdenbeslag getroffen bedrag - ongeacht op welke belastingschuld dit bedrag is afgeboekt - als de aansprakelijkheidsvordering van de ontvanger beide betrekking hebben op dezelfde rechtsverhouding (de overeenkomst van inlening) tussen de inlener en de uitlener.

De hierbedoelde vermindering wordt betrokken in de berekening als uiteengezet in het van overeenkomstige toepassing verklaarde artikel 35, § 11, eerste lid, en niet in de berekening als bedoeld in artikel 34, § 5, eerste lid, van deze leidraad.

§ 6. Aansprakelijkstelling en afstemming met LISV

Algemeen

1. Ingevolge het bepaalde in artikel 9 van de Uitvoeringsregeling inlenersaansprakelijkheid kan de inlener aansprakelijk worden gesteld voor ten hoogste het verschil tussen het gezamenlijke bedrag aan loonbelasting, omzetbelasting en sociale verzekeringspremies waarvoor in eerste aanleg aansprakelijkheid is ontstaan (namelijk uit de wet en zonder rekening te houden met vervolgens in verband daarmee verrichtte betalingen door de uitlener) en het gezamenlijke bedrag van de terzake door de inlener op de g-rekening van de uitlener gestorte bedragen. Het gezamenlijke bedrag van de aansprakelijkstellingen door de ontvanger en het LISV mag niet uitgaan boven het in de vorige zin bedoelde verschil.

Dit betekent dat de ontvanger in de praktijk, in de fase van voorbereiding van de aansprakelijkstelling, intensief overleg zal moeten voeren met de betreffende uitvoeringsinstelling. In dit overleg zal over en weer moeten worden uitgewisseld tot welke bedragen de aansprakelijkheid voor de loon- en omzetbelasting enerzijds en voor de sociale verzekeringspremies anderzijds in eerste aanleg is ontstaan. Ook zal

moeten worden afgesproken of en tot welk beloop beide partijen daadwerkelijk tot aansprakelijkstelling wensen over te gaan.

Voorbeeld.

Terzake van een bepaalde prestatie wordt de verschuldigdheid in eerste aanleg als volgt berekend:

loonbelasting	f 350
omzetbelasting	f 200
sociale verzekeringspremies	f 200
De genoemde bedragen zijn alle onbetaald gebleven. De inlener heeft via de g-rekening van de uitlener betaald	f 380

De ontvanger kan de inlener voor de loon- en omzetbelasting ten hoogste aansprakelijk stellen voor f 750 - f 380 = f 370 (het gezamenlijke bedrag waarvoor in eerste aanleg aansprakelijkheid is ontstaan -let wel: terzake van de verschuldigde de loon- en omzetbelasting en van de sociale verzekeringspremies- minus de g-betaling, maar niet meer dan de eigen vordering voorzover die onbetaald is gebleven).

De uitvoeringsinstelling kan de inlener voor de sociale verzekeringspremies ten hoogste aansprakelijk stellen voor f 200 (het gezamenlijke bedrag waarvoor in eerste aanleg aansprakelijkheid is ontstaan -dus weer van de sociale verzekeringspremies en van de loon- en omzetbelasting tezamen- minus de g-betaling, maar niet meer dan de eigen vordering voorzover die onbetaald is gebleven).

Het gezamenlijke bedrag van de aansprakelijkstelling door de ontvanger en door de uitvoeringsinstelling kan echter niet meer belopen dan f 370 (het gezamenlijke bedrag waarvoor in eerste aanleg aansprakelijkheid is ontstaan minus de g-betaling).

In goed overleg zal hier moeten worden besloten wie tot welke bedragen aansprakelijk stelt, waarbij het overigens voor de hand ligt overeen te komen dat de aansprakelijkstellingen zullen worden vastgesteld naar rato van ieders vordering, voorzover die althans onbetaald is gebleven, i.c.: de ontvanger $550/750 \times f 370 = f 271$ en de uitvoeringsinstelling $200/750 \times f 370 = f 99$.

Q. In hoofdstuk VI, artikel 35, § 11, worden de volgende wijzigingen aangebracht.

Q.1. Onder vernummering van het huidige eerste lid in lid 1a wordt voor dat lid een nieuw lid ingevoegd, luidende:

Overeenkomstige toepassing regeling inlenersaansprakelijkheid

1. Met betrekking tot de vrijwaring van aansprakelijkheid die het gevolg kan zijn van betaling door de aannemer van een deel van de aanneemsom op de g-rekening van de onderaannemer zijn de artikelen 35 tot 40 van de regeling van toepassing.

De Uitvoeringsregeling inlenersaansprakelijkheid heeft ertoe geleid dat de (administratieve) voorschriften omtrent het gebruik van de g-rekening zijn aangepast en vereenvoudigd ten opzichte van de genoemde regeling ten behoeve van de ketenaansprakelijkheid. In de laatstbedoelde regeling worden met name eisen gesteld ten aanzien van de zogenoemde overmakingsovereenkomst, de bij de betaling ten gunste van de g-rekening te vermelden specificaties en de -in de praktijk bezwaarlijk door de aansprakelijke aannemer controleerbare- administratieve voorwaarden die door de onderaannemer moeten worden nagekomen teneinde het vermoeden van betaling te realiseren.

Niet alleen echter is sprake van een vereenvoudiging van de voorwaarden waaronder vrijwaring kan worden verkregen; artikel 34, derde lid, van de wet voorziet bovendien in een formele wettelijke vrijwaring terwijl artikel 35, vijfde lid, van die wet voor de aannemer niet verder reikt dan het wettelijk vermoeden van betaling. Aangezien het hiervoor aangeduide verschil tussen beide regelingen niet gewenst is, is aanleiding gevonden goed te keuren dat de Belastingdienst aannemers onder dezelfde voorwaarden als welke gelden voor de inlenersaansprakelijkheidsregeling vrijwaring van aansprakelijkheid verleent.

Aangezien het echter voor kan komen dat aannemers wel hebben voldaan aan de voorwaarden zoals opgenomen in de bepalingen van de meerbedoelde regeling en niet aan de voorwaarden van de Uitvoeringsregeling inlenersaansprakelijkheid blijven vooralsnog de hierna volgende bepalingen van kracht.

Dit begunstigende beleidsstandpunt

geldt voor alle aansprakelijkstellingen op grond van artikel 35 van de wet waarvoor op 30 juni 1998 nog niet tot dagvaarding als bedoeld in artikel 49, vierde lid, van de wet is overgegaan.	R.1. In § 1, eerste lid, wordt voor de voorlaatste volzin ingevoegd: Artikel 36 is ook van toepassing op belastingaanslagen (met name belastingaanslagen omzetbelasting) bij invoer.	slag' vervangen door: de belastingaanslag.
Q.2. Het tweede lid wordt gewijzigd als volgt.	R.2. In § 5, vierde lid, eerste volzin, wordt 'en de meldingsregeling toe te lichten' vervangen door: en de implicaties van de melding toe te lichten.	IJ. In hoofdstuk VI, artikel 55, worden de volgende wijzigingen aangebracht.
a. Het opschrift wordt vervangen door: Aansprakelijkheid bij wettelijke schuldsaneringsregeling of faillissement onderaannemer.	S. In hoofdstuk VI, artikel 43, § 1, eerste lid, wordt aan de laatste volzin toegevoegd: Artikel 43 is ook van toepassing op de omzetbelasting bij invoer.	IJ.1. Paragraaf 1, opschrift, wordt vervangen door: Regres bij inleners-, keten- en bestuurdersaansprakelijkheid.
b. Na de eerste volzin wordt ingevoegd: Het vorenstaande geldt ook met betrekking tot bedragen die op de g-rekening zijn bijgeschreven vanaf de datum van de uitspraak tot toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling.	T. In hoofdstuk VI, artikel 50, § 1, worden de volgende wijzigingen aangebracht.	IJ.2. Paragraaf 1, eerste lid, wordt gewijzigd als volgt.
c. In de vierde volzin (nieuw) wordt na 'de afwikkeling van' ingevoegd: de wettelijke schuldsaneringsregeling of. Voorts wordt 'door de curator' vervangen door: door de bewindvoerder onderscheidenlijk door de curator. Tenslotte wordt 'waarop het faillissement' vervangen door: waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement.	T.1. In de paragraafaanduiding, het tweede lid, voorlaatste volzin, het derde lid, eerste volzin, en het zevende lid, laatste volzin, wordt 'aanslag' vervangen door: belastingaanslag.	a. In de eerste volzin, wordt 'artikelen 35' vervangen door: artikelen 34, 35.
Q.3. Het vierde lid wordt als volgt gewijzigd.	T.2. In het derde lid, opschrift, wordt 'Aanslaggegevens' vervangen door: Gegevens van de belastingaanslag.	b. Na de eerste volzin wordt ingevoegd: Als op grond van de inlenersaansprakelijkheid belasting is voldaan, bedraagt de bijdrage van elk van de hoofdelijk aansprakelijke inleners c.q. doorleners niet meer dan het bedrag waarvoor ieders aansprakelijkheid op grond van artikel 34 van de wet bestaat.
a. Het opschrift wordt vervangen door: Uitwinning g-rekening in de wettelijke schuldsaneringsregeling of faillissement.	U. In hoofdstuk VI, artikel 51, § 1, vierde lid, onder 2, wordt 'aanslag(en)' vervangen door: belastingaanslag(en).	IJ.3. In § 1, tweede lid, wordt '55, tweede lid' vervangen door: 55, derde lid.
b. Na de laatste volzin wordt toegevoegd: Het vorenstaande is van overeenkomstige toepassing in het geval ten aanzien van de g-rekeninghouder de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken, waarbij voor 'faillissementsdatum' dient te worden gelezen: de datum waarop de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken.	V. In hoofdstuk VI, artikel 52, worden de volgende wijzigingen aangebracht.	Z. In hoofdstuk VII, § 1, eerste lid, achtste volzin, wordt 'aanslag' vervangen door: belastingaanslag.
Q.4. Het zevende lid wordt gewijzigd als volgt.	V.1. In § 1, eerste lid, wordt 'aanslag(en)' telkens vervangen door: belastingaanslag(en).	AA. In hoofdstuk VII, artikel 58, § 1, derde lid, eerste volzin, wordt 'aanslagen' vervangen door: belastingaanslagen.
a. Het opschrift wordt vervangen door: Rechtstreekse storting na uitspraak toepassing wettelijke schuldsaneringsregeling of uitspraak faillissement.	V.2. In § 1, tweede lid, laatste volzin, vierde lid, eerste volzin, en § 2, tweede lid, laatste volzin, wordt 'aanslag' vervangen door: belastingaanslag.	BB. In hoofdstuk X, artikel 71, § 1, tweede lid, eerste volzin, wordt 'aanslagen' vervangen door: belastingaanslagen.
b. In de eerste volzin wordt 'na het faillissement van de belastingschuldige' vervangen door: na de uitspraak tot toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling dan wel na de uitspraak van het faillissement van de belastingschuldige.	W. In hoofdstuk VI, artikel 53, § 4, worden de volgende wijzigingen aangebracht.	CC. In hoofdstuk XI worden de volgende wijzigingen aangebracht.
R. In hoofdstuk VI, artikel 36, worden de volgende wijzigingen aangebracht.	W.1. In het eerste lid, laatste volzin, wordt 'aanslag' vervangen door: belastingaanslag.	CC.1. Het opschrift van het hoofdstuk 'Faillissement' wordt vervangen door: Wettelijke schuldsaneringsregeling en faillissement.
	W.2. In het tweede lid wordt na de laatste volzin toegevoegd: Het vorenstaande geldt eveneens in het geval ten aanzien van de aansprakelijkgestelde de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken.	CC.2. De paragraafaanduiding van § 2 'Vorderingen' wordt vervangen door: Aanmelden belastingschulden in de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement.
	X. In hoofdstuk VI, artikel 54, § 1, worden de volgende wijzigingen aangebracht.	CC.3. In § 2 wordt onder vernummering van het eerste lid in tweede lid wordt een nieuw eerste lid ingevoegd, luidende:
	X.1. in het eerste lid, derde en vierde volzin, wordt 'een aanslag' vervangen door: een belastingaanslag.	
	X.2. In het tweede lid wordt 'de aan-	

Wettelijke schuldsaneringsregeling

1. Uiterlijk binnen drie maanden na de definitieve van toepassingverklaring van de wettelijke schuldsaneringsregeling vindt de verificatie plaats. Uiterlijk veertien dagen voorafgaand aan dat tijdstip dienen de vorderingen bij de bewindvoerder ter verificatie te zijn

aangemeld. Het is zaak de vorderingen zo snel als mogelijk is ter verificatie aan te melden, waarbij de voorkeur uitgaat naar geformaliseerde belastingsschulden. Ook nog niet geformaliseerde vorderingen kunnen worden gemeld, vergelijk artikel 131 FW. Daarbij wordt er van uitgegaan dat belastingsschulden die naar tijdvak worden geheven geacht worden van dag tot dag te ontstaan naarmate zich belastbare feiten voordoen.

CC.4. In § 2 wordt het opschrift van het in tweede lid vernummerde eerste lid vervangen door: Faillissementen.

CC.5. De paragraafaanduiding van § 3 wordt vervangen door: Tijdens de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement.

CC.6. Paragraaf 3, eerste lid, wordt gewijzigd als volgt.

a. In de eerste volzin wordt 'door de curator' vervangen door: door de bewindvoerder of door de curator.

b. De tweede en derde volzin worden vervangen door: Wanneer de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken woont de ontvanger te allen tijde de verificatievergadering bij. In faillissementssituaties woont de ontvanger de verificatievergadering bij als daartoe aanleiding bestaat.

De ontvanger raadpleegt altijd de (slot)uitdelingslijst en zo nodig de verslagen.

CC.7. In § 3, tweede lid, wordt na de laatste volzin toegevoegd: Als sprake is van toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling licht de ontvanger de bewindvoerder dienovereenkomstig in.

CC.8. Paragraaf 3, derde lid, wordt gewijzigd als volgt.

a. Het opschrift wordt vervangen door: Verhaal tijdens de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement.

b. Na de laatste volzin wordt toegevoegd: Het vorenstaande is van overeenkomstige toepassing op de invoering van belastingaanslagen die onder de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling vallen.

CC.9. In § 3, vierde lid, wordt na de laatste volzin toegevoegd: Het vorenstaande is van overeenkomstige toepassing indien de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken.

CC.10. Paragraaf 3, vijfde lid, wordt gewijzigd als volgt.

a. In de eerste volzin wordt 'met de curator' vervangen door: met de bewindvoerder dan wel de curator.

b. In de tweede volzin wordt 'Tot het bijwonen van de verificatievergadering' vervangen door: Tot het bijwonen van de verificatievergadering in faillissement.

c. In de tekst achter het eerste gedachtestreepje wordt 'aanslagen' vervangen door: belastingaanslagen.

d. In de tekst achter het tweede gedachtestreepje en in de laatste volzin wordt 'aanslag' vervangen door: belastingaanslag.

e. Voor de laatste volzin wordt een volzin opgenomen, luidende: Wanneer de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken woont de ontvanger te allen tijde de verificatievergadering bij.

CC.11. In § 3, zesde lid, opschrift, wordt na 'opheffing' toegevoegd: in faillissement.

CC.12. In § 3, zevende lid, wordt na de laatste volzin een nieuwe alinea toegevoegd, luidende: Indien een bewindvoerder in de wettelijke schuldsaneringsregeling de ontvanger voormeld verzoek om garantstelling doet, treedt de ontvanger, alvorens op een zodanig verzoek te beslissen, in overleg met het ministerie.

CC.13. In § 3, negende lid, worden de volgende wijzigingen aangebracht.

a. In het opschrift en in de eerste, tweede en derde volzin, wordt 'de curator' telkens vervangen door: de bewindvoerder of de curator.

b. Voor de laatste volzin wordt ingevoegd: De bevoegdheid ex artikel 57, derde lid, FW kan eerst door de bewindvoerder dan wel de curator worden uitgeoefend indien en voorzover vaststaat dat de met bodemvoortrecht beklijfde vordering van de ontvanger niet uit het vrije boedelactief kan worden voldaan. De bevoegdheid wordt pas uitgeoefend voorzover bij het vaststellen van de (slot) uitdelingslijst in het faillissement blijkt dat de boven de pandhouder bevoorrechte vorderingen van de ontvanger niet uit het vrije actief kunnen worden voldaan of voorzover op voorhand duidelijk is dat de hoogte van de belastingsschuld aantasting van de rechten van de pandhouder onvermijdelijk maakt.

CC.14. De paragraafaanduiding van § 4 wordt vervangen door: Na de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling of het faillissement.

CC.15. In § 4 wordt onder vernumme-

ring van het eerste lid in tweede lid een nieuw eerste lid ingevoegd, luidende:

Na de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling

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

DD. In hoofdstuk XII worden de volgende wijzigingen aangebracht.

DD.1. In § 3, derde lid, negende volzin, wordt 'van aanslagen' vervangen door: van belastingaanslagen.

DD.2. In § 3, derde lid, zestiende volzin, en vierde lid, vierde volzin, wordt 'aanslag' vervangen door: belastingaanslag.

DD.3. Na § 3 wordt een nieuwe paragraaf opgenomen, luidende:

§ 4. Limitering betekenis-kosten dwangbevel

Algemeen

1. Indien de belastingdeurwaarder bij één gelegenheid (alternatief: op dezelfde dag) aan een belastingsschuldige meerdere ten name van die belastingsschuldige gestelde dwangbevelen betekent en die betekenis-kosten in totaal alsdan meer zouden bedragen dan f 15.000,-, brengt de belastingdeurwaarder niet meer betekenis-kosten in rekening dan f 15.000,-.

EE. In hoofdstuk XIII, § 1, eerste, tweede, derde, vierde en vijfde lid, wordt 'aanslag' telkens vervangen door: belastingaanslag.

FF. In hoofdstuk XV worden de volgende wijzigingen aangebracht.

FF.1. In § 1, tweede en derde lid, § 4, eerste lid, vierde volzin, § 5, tweede lid, tweede volzin, vierde lid, eerste gedachtestreepje en onder 1, laatste volzin, en in § 7, eerste lid, derde en zevende volzin, wordt na 'Binnenlandse Zaken' ingevoegd: en Koninkrijksrelaties.

FF. 2. In § 1, derde lid, wordt 'Directoraat-Generaal Openbaar Bestuur, Directie Interbestuurlijke Betrekkingen en Informatievoor-

ziening, Afdeling Reisdocumenten en Bevolkingsadministratie (IBI/RDB)' vervangen door:
Agentschap BPR (Basisadministratie Persoonsgegevens en Reisdocumenten).

FF.3. In § 4, eerste lid, wordt 'aanslag(en)' telkens vervangen door: belastingaanslag(en). Voorts wordt 'aanslagen' vervangen door: belastingaanslagen.

GG. In de Bijlagen worden de volgende wijzigingen aangebracht.

GG.1. Bijlage 1a wordt vervangen door een nieuwe bijlage 1a, die als bijlage A bij dit besluit is gevoegd.

GG.2. Bijlage 1b wordt vervangen door een nieuwe bijlage 1b, die als bijlage B bij dit besluit is gevoegd.

GG.3. Bijlage VI wordt gewijzigd als volgt.

a. In voorbeeld 3, onder Toelichting bij voorbeeld 3, wordt 'afdracht door A toe te rekenen aan X: f 26 000' vervan-

gen door: afdracht door A toe te rekenen aan X: f 26 000 (f 25 000 + f 1000). Voorts wordt 'vrijwaring door storting op de g-rekening: f 13 333' vervangen door: vrijwaring door storting op de g-rekening: f 23 333.

Bovendien wordt 'afdracht door A toe te rekenen aan Y: f 28 000' vervangen door: afdracht door A toe te rekenen aan Y: f 30 400 (f 28 000 + f 2 400). Tenslotte wordt 'afdracht door A toe te rekenen aan Z: f 13 600' vervangen door: afdracht door A toe te rekenen aan Z: f 13 600 (f 12 000 + f 1.600).

b. In voorbeeld 6, onder Toelichting bij voorbeeld 6, wordt 'f 11 556' vervangen door: f 11 555. Voorts wordt 'f 28 444' telkens vervangen door: f 28 445.

c. Voorbeeld 11 vervangen door een nieuw voorbeeld 11 dat als bijlage C bij dit besluit is gevoegd.

GG.4. Bijlage IX wordt gewijzigd als volgt.

a. Het gestelde onder 4 wordt vervangen door:

4. Belast met opname in de signaeringslijst:

Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties
Agentschap BPR
Postbus 10451
2501 HL Den Haag

Tel: (070) 361 31 45 (doorkiesnummer)
Fax: (070) 346 39 41.

b. In het gestelde onder 5 wordt na 'te signaleren persoon' ingevoegd: , die na 1 oktober 1994 is vertrokken.,

Artikel II

Dit besluit wordt verwerkt in de Leidraad Invordering 1990, zoals opgenomen in het Boekwerk Invordering 1990 onder nummer 6.00.00.

Artikel III

Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 januari 1999.

Bijlage A

Bijlage 1a. Beslagvrije voet per 1 januari 1999

Gehuwden

partner 1: > 21 jr. en < 65 jr., partner 2: > 21 jr. en < 65 jr.

beslagvrije voet: f 1897,99

partner 1: < 21 jr., partner 2: < 21 jr. beslagvrije voet: f 655,89

partner 1: > 21 jr. en < 65 jr., partner 2: < 21 jr. beslagvrije voet: f 1276,94

partner 1: < 21 jr., partner 2: < 21 jr.+ ten laste komend(e) kind(eren)

beslagvrije voet: f 1035,49

partner 1: > 21 jr. en < 65 jr., partner 2: < 21 jr.+ ten laste komend(e) kind(eren) beslagvrije voet: f 1656,54

partner 1: > 65 jr., partner 2: > 65 jr. beslagvrije voet: f 1975,39

partner 1: > 65 jr., partner 2: < 65 jr. beslagvrije voet: f 1926,79

Alleenstaande ouder

> 21 jr. en < 65 jr. beslagvrije voet: 90% van het feitelijke inkomen (+ vakantie-aanspraak) met een minimum van f 1328,60 en een maximum van f 1708,20

< 21 jr. beslagvrije voet: f 707,55 ¹⁾

¹⁾ Let op: de Belastingdienst hanteert voor personen met een ander inkomen dan een bijstands-uitkering in afwijking hiervan: 90% van het feitelijke inkomen (+ vakantie-aanspraak) met een minimum van f 1328,60 en een maximum van f 1708,20

> 65 jr. beslagvrije voet: f 1777,94

Alleenstaande

> 21 jr. en < 65 jr. beslagvrije voet: 90% van het feitelijke inkomen (+ vakantie-aanspraak) met een minimum van f 949,- en een maximum van f 1328,60

< 21 jr. beslagvrije voet: f 327,94 ¹⁾

¹⁾ Let op: de Belastingdienst hanteert voor personen met een ander inkomen dan een bijstands-uitkering in afwijking hiervan: 90% van het feitelijke inkomen (+ vakantie-aanspraak) met een minimum van f 949,- en een maximum van f 1328,60

> 65 jr.beslagvrije voet: f 1398,35

> = 21/65 jaar of ouder
< = jonger dan 21/65 jaar

Bijlage B

Bijlage 1b. Overzicht normen studiefinanciering

De vermelde bedragen zijn op maandbasis

Middelbaar beroepsonderwijs (mbo) periode 1 januari 1999-1 augustus 1999

ouderonafhankelijk

	Particulier verzekerd		ziekenfonds-/ publiekrechtelijk verzekerd		particulier verzekerd		ziekenfonds-/ publiekrechtelijk verzekerd	
	Uitw.	thuisw.	uitw.	Thuisw.	uitw.	thuisw.	uitw.	thuisw.
Basisbeurs	400,42	100,42	400,42	100,42	400,42	100,42	400,42	100,42
aanv.								
beurs	585,97	550,97	515,98	480,98	0,00	0,00	0,00	0,00
lening	165,38	165,38	165,38	165,38	751,35	716,35	681,36	646,36
totaal	1.151,77	816,77	1.081,78	746,78	1.151,77	816,77	1.081,78	746,78
levens- onder- houd	871,57	536,57	871,57	536,57	871,57	536,57	871,57	536,57
boeken/ leer- middelen	84,63	84,63	84,63	84,63	84,63	84,63	84,63	84,63
onderwijs- bijdrage	125,58	125,58	125,58	125,58	125,58	125,58	125,58	125,58
ziekte- kostenver- zekering	69,99	69,99	0,00	0,00	69,99	69,99	0,00	0,00
totaal	1.151,77	816,77	1.081,78	746,78	1.151,77	816,77	1.081,78	746,78

Partner-toeslag per maand f 937,34

Eén-ouder toeslag per maand f 750,09

Bijlage 1b. Overzicht normen studiefinanciering

De vermelde bedragen zijn op maandbasis

Hoger onderwijs (hbo en wo) periode 1 januari 1999 - 1 september 1999

ouderonafhankelijk

	Particulier verzekerd		ziekenfonds-/ publiekrechtelijk verzekerd		particulier verzekerd		ziekenfonds-/ publiekrechtelijk verzekerd	
	Uitw.	thuisw.	uitw.	Thuisw.	uitw.	thuisw.	uitw.	thuisw.
basisbeurs	435,24	135,24	435,24	135,24	435,24	135,24	435,24	135,24
aanv.								
beurs	449,09	414,09	379,10	344,10	0,00	0,00	0,00	0,00
lening	383,14	383,14	383,14	383,14	832,23	797,23	762,24	727,24
totaal	1.267,47	932,47	1.197,48	862,48	1.267,47	932,47	1.197,48	862,48
levens- onder- houd	871,57	536,57	871,57	536,57	871,57	536,57	871,57	536,57
boeken/								

	Particulier verzekerd		ziekenfonds-/ publiekrechtelijk verzekerd		particulier verzekerd		ziekenfonds-/ publiekrechtelijk verzekerd	
	Uitw.	thuisw.	uitw.	Thuisw.	uitw.	thuisw.	uitw.	thuisw.
leer- middelen	96,74	96,74	96,74	96,74	96,74	96,74	96,74	96,74
onderwijs- bijdrage	229,17	229,17	229,17	229,17	229,17	229,17	229,17	229,17
ziekte- kostenver- zekering	69,99	69,99	0,00	0,00	69,99	69,99	0,00	0,00
Totaal	1.267,47	932,47	1.197,48	862,48	1.267,47	932,47	1.197,48	862,48

Partner-toeslag per maand f 937,34

Eén-ouder toeslag per maand f 750,09

Bijlage C

Voorbeeld 11

	G-rek.	HA-X te rekenen	HA-Y	HA-Z	Ind.loon	Niet toe
Primaire aansprake- lijkheid		22.500	30.000	15.000	7.500	
Afdracht/ betalingen		20.000	20.000	15.000	0	10.000
		2.500	10.000	0	7.500	
Niet toe te rekenen		1.250	5.000	0	3.750	
		1.250	5.000	0	3.750	
Bruterings- aanslag		4.500	6.000	3.000	1.500	
Aansprake- lijkheid pro resto		5.750	11.000	3.000	5.250	
Goed g-geld				30.000		
Verkeerd g-geld		40.000	20.000			
Betaald vanaf g-rek.	35.000					
Rechtstreekse storting			10.000			
Primaire aan- sprakelijkheid na bruting		27.000	36.000	18.000		
Vrijwaring		13.333	16.667	15.000		
Aansprakelijkheid pro resto		13.667	19.333	3.000		
Aansprakelijk- stelling	5.750	11.000	3.000			

Toelichting bij voorbeeld 11:

Tijdens de controle c.q. enige tijd daarna blijkt dat de onderaannemer de nageheven loonbelasting niet op zijn personeel zal verhalen. Dientengevolge legt de inspecteur een aparte bruteringsaanslag op van f 15.000.

Onderaannemer A is over het jaar 1995 f 75.000 loonbelasting verschuldigd.

A heeft in 1995 op aangifte dan wel anderszins f 65.000 betaald. De inspecteur legt derhalve een naheffingsaanslag op voor een bedrag van f 10.000. Nadat gebleken is dat A de nageheven loonbelasting niet heeft verhaald op zijn werknemers gaat de inspecteur alsnog over tot bruting hetgeen een aparte naheffingsaanslag tengevolge heeft ad f 15.000.

De (in eerste aanleg) verschuldigde loonbelasting kan als volgt worden toegerekend:

- werk voor hoofdaannemer X	f 22.500
- werk voor hoofdaannemer Y	- 30.000
- werk voor hoofdaannemer Z	- 15.000
- indirect loon	- 7.500 (niet toe te rekenen aan een werk)

Het door A betaalde bedrag (f 65.000) dient als volgt te worden toegerekend aan de verschillende kostenplaatsen:

- werk voor hoofdaannemer X	f 20.000
- werk voor hoofdaannemer Y	- 20.000
- werk voor hoofdaannemer Z	- 15.000
- voor indirect loon	- 0

Van het door A betaalde bedrag is een deel ad f 10.000 niet in redelijkheid toe te rekenen aan een van de kostenplaatsen. Dit bedrag wordt naar evenredigheid verdeeld, en wel als volgt:

- werk voor hoofdaannemer X	$25/200 \times f 10.000 = f 1.250$
- werk voor hoofdaannemer Y	$100/200 \times 10.000 = - 5.000$
- werk voor hoofdaannemer Z	$0/200 \times 10.000 = - 0$
- voor indirect loon	$75/200 \times 10.000 = - 3.750$

De verschuldigde loonbelasting die het gevolg is van de opgelegde bruteringsaanslag kan als volgt worden toegerekend:

- werk voor hoofdaannemer X	f 4.500
- werk voor hoofdaannemer Y	- 6.000
- werk voor hoofdaannemer Z	- 3.000
- voor indirect loon	- 1.500

Aangezien deze aanslag eerst verschuldigd is geworden als gevolg van het niet verhalen van loonbelasting op de werknemers van A, zijn t.b.v. deze belastingschuld geen betalingen verricht. De hoofdaannemers zijn voor het volle bedrag - althans voorzover dat bedrag betrekking heeft op de voor hen verrichte werkzaamheden - aansprakelijk.

Uitgaande van deze toedeling wordt de aansprakelijkheid als volgt vastgesteld:

- aanspr.heid hoofdaannemer X	$(22.500 + 4.500 - 20.000 - 1.250) = f 5.750$
- aanspr.heid hoofdaannemer Y	$(30.000 + 6.000 - 20.000 - 5.000) = - 11.000$
- aanspr.heid hoofdaannemer Z	$(15.000 + 3.000 - 15.000) = - 3.000$

Vervolgens gaat de ontvanger na welke vrijwarende betalingen X, Y en Z hebben verricht.

- hoofdaannemer X heeft f 40.000 gestort op de g-rekening van A. De administratieve voorwaarden zijn niet nagekomen;

- hoofdaannemer Y heeft f 20.000 gestort op de g-rekening van A. De administratieve voorwaarden zijn niet nagekomen. Daarnaast heeft hoofdaannemer Y f 10.000 rechtstreeks en gericht gestort bij de CBA;

- hoofdaannemer Z heeft f 30.000 gestort op de g-rekening van A. De administratieve voorwaarden zijn nagekomen. A heeft vanaf de g-rekening in 1995 f 35.000 aan de ontvanger betaald.

Z komt in aanmerking voor vrijwaring tot 50 % van het op de g-rekening gestorte bedrag.

Van hetgeen bij de ontvanger is terechtgekomen resteert daarna f 20.000.

Dit bedrag wordt naar evenredigheid tussen X en Y verdeeld:

- X	$40.000/60.000 \times f 20.000 = f 13.333$
- Y	$20.000/60.000 \times f 20.000 = f 6.667$

Vervolgens wordt gezien of de vermindering wegens door A afgedragen en betaalde loonbelasting groter of kleiner is dan de vrijwaring wegens stortingen op de g-rekening of de rechtstreekse stortingen. Voor zover de vrijwaring wegens stortingen op de g-rekening en de rechtstreekse stortingen groter is dan de vermindering van de aansprakelijkheid vanwege de door A afgedragen of betaalde loonbelasting, wordt de aansprakelijkheid met dit meerdere verminderd. Dat leidt tot de volgende berekening:

- **hoofdaannemer X:**

afdracht door A toe te rekenen aan X	f 21.250
vrijwaring door storting op de g-rekening	- 13.333
vrijwaring < afdracht door A t.b.v. X, correctie	- 0

- **hoofdaannemer Y:**

afdracht door A toe te rekenen aan Y	f 25.000
vrijwaring door storting op de g-rekening	6.667
vrijwaring door rechtstreekse storting	10.000
vrijwaring < afdracht door A t.b.v. Y, correctie	- 0

- hoofdaannemer Z:

afdracht door A toe te rekenen aan Z	f 15.000
vrijwaring door storting op de g-rekening	-15.000
vrijwaring = afdracht door A t.b.v. Z, correctie	- 0

Vervolgens wordt het bedrag van de aansprakelijkstelling berekend (incl. de bruteringsaanslag):

- hoofdaannemer X:

aansprakelijkheid	f 5.750
correctie	- 0
aansprakelijkstelling	- 5.750

- hoofdaannemer Y:

aansprakelijkheid	f 11.000
correctie	- 0
aansprakelijkstelling	- 11.000

- hoofdaannemer Z:

aansprakelijkheid	f 3.000
correctie	- 0
aansprakelijkstelling	- 3.000