



## Invordering. Vaststelling Leidraad Invordering BES

*16 maart 2018  
nr. 2018-12811  
Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen*

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Besluit

### ARTIKEL I

De Leidraad Invordering BES, opgenomen als bijlage bij dit besluit, wordt hierbij voor de eerste keer vastgesteld. Deze leidraad bevat de beleidsvoorschriften die bij de invordering van de BES belastingen gelden.

### ARTIKEL II

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst.

Dit besluit wordt met de bijlage in de Staatscourant gepubliceerd.

*Den Haag, 16 maart 2018*

*De Staatssecretaris van Financiën,  
M. Snel*



## BIJLAGE BIJ HET BESLUIT VAN NR 2018-12811, LEIDRAAD INVORDERING BES

### Artikel 8.38. Taken en bevoegdheden van de ontvanger

#### 8.38.1. Inleiding

Niet op alle artikelen van de wet zijn beleidsregels gemaakt. In deze leidraad zijn alleen de artikelen opgenomen waarop wel beleidsregels zijn gemaakt.

#### 8.38.2. Definities

Deze Leidraad verstaat onder:

- *Belastingdienst*: Belastingdienst/Caribisch Nederland
- *BW BES*: Burgerlijk Wetboek BES
- *directeur*: de directeur van de Belastingdienst/Caribisch Nederland;
- *echtgenoot*: de persoon waarmee de belastingschuldige een gezamenlijke huishouding als bedoeld in artikel 2 van het Besluit onderstand BES, voert;
- *het Gerecht in eerste aanleg*: het Gerecht in eerste aanleg van Bonaire, Sint Eustatius en Saba;
- *het Hof*: het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van Aruba, Curaçao, Sint Maarten en van Bonaire, Sint Eustatius en Saba;
- *landelijk directeur Particulieren, dienstverlening en bezwaar*: de in artikel 4, tweede lid, van de Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003 bedoelde landelijk directeur van het relevante organisatieonderdeel van de Belastingdienst/Belastingen te Nederland;
- *Rv BES*: Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering BES;
- *uitvoeringsbesluit*: Uitvoeringsbesluit Belastingwet BES;
- *uitvoeringsregeling*: Uitvoeringsregeling Belastingwet BES;
- *wet*: Belastingwet BES;
- *zakelijke belastingen*: hieronder vallen Inkomstenbelasting, Loonbelasting, Algemene bestedingsbelasting, Opbrengstbelasting, Vastgoedbelasting, Overdrachtsbelasting en Kansspelbelasting

#### 8.38.3. Reikwijdte beleidsvoorschriften

Voor zover de wet hierop van toepassing is – en uit het zinsverband niet anders volgt – strekken de in deze Leidraad opgenomen beleidsvoorschriften zich ook uit tot premies en vorderingen waarvan de invordering aan de ontvanger is opgedragen tenzij uit aanwijzingen van derden voor wie de Belastingdienst invordert anders volgt.

#### 8.38.4. Keuze uit verschillende invorderingsmaatregelen

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

#### 8.38.5. Aansprakelijkgestelden en andere derden

De invordering met betrekking tot aansprakelijkgestelden en andere derden vindt voor een groot deel op overeenkomstige wijze plaats als de invordering met betrekking tot belastingschuldigen. Voor zover dat het geval is wordt onder belastingschuldigen ook begrepen aansprakelijkgestelden en andere derden.

#### 8.38.6. Invorderingsmaatregelen tegen grote bedrijven

Als de ontvanger invorderingsmaatregelen wil treffen die het voortbestaan kunnen bedreigen van een bedrijf of geheel van bij elkaar horende bedrijven met meer dan vijftig werknemers, vraagt hij daarvoor toestemming aan de landelijk directeur Particulieren, dienstverlening en bezwaar te Nederland.

#### 8.38.7. Verklaring inzake nakoming fiscale verplichtingen

Op verzoek van de belastingschuldige of zijn gemachtigde geeft de ontvanger een verklaring af, dat op dat moment geen belastingaanslagen of andere vorderingen openstaan waarvan de invordering aan de ontvanger is opgedragen. Ook verklaart de ontvanger desgevraagd dat zich de afgelopen drie jaren voor wat betreft de invordering geen moeilijkheden hebben voorgedaan. Hierbij kan worden gedacht aan niet (tijdig) betalen of uitstel in verband met betalingsproblemen. In de verklaring kan de ontvanger nadere bijzonderheden vermelden.

De ontvanger zendt de verklaring aan het adres van de belastingschuldige of reikt deze aan hem uit.



Toezending of uitreiking aan een ander dan de belastingschuldige is niet toegestaan, tenzij de ontvanger zich ervan heeft overtuigd dat die ander tot ontvangst van de verklaring bevoegd is.

### **8.38.8. Conservatoir beslag**

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

#### **8.38.8.1. Geen conservatoir beslag dan ook geen versnelde invordering**

Het kan gebeuren dat de ontvanger geen toestemming krijgt tot het leggen van conservatoir beslag omdat de rechter in eerste aanleg geen gegronde vrees voor verduistering van de goederen aanwezig acht. In zo'n situatie legt de ontvanger niet alsnog om dezelfde reden executoriaal beslag op grond van artikel 8.52 van de wet.

#### **8.38.8.2. Ontbreken belastingaanslag en conservatoir beslag**

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

### **8.38.9. Gerechtelijke procedures – toestemming**

In gerechtelijke procedures (eerste aanleg en hoger beroep) waarin de ontvanger als eiser optreedt, moet hij toestemming hebben van de landelijk directeur Particulieren, dienstverlening en bezwaar te Nederland. Het voorgaande geldt niet voor:

- verklaringsprocedures in het kader van derdenbeslagen;
- kantonzaken;
- verzoekschriftprocedures;
- aansprakelijkheidsprocedures;
- procedures die worden ingesteld naar aanleiding van een verzet ex artikel 435, derde lid, of artikel 708, tweede lid, Rv BES.

### **Artikel 8.39. Kosten**

#### **8.39.1. Aan derden toekomende bedragen**

Onder de bedragen die op grond van artikel 2.5 van het uitvoeringsbesluit aan de belastingschuldige in rekening worden gebracht, vallen:

- de kosten van het doen van aankondiging van de verkoop in een dagblad;
- de vergoeding van de bewaarder of de door hem ingeschakelde derden;
- de kosten van het openen van deuren en huisraad als bedoeld in artikel 444 Rv BES;
- de kosten van het verrichten van werkzaamheden door makelaars, deskundigen en afslagers;
- de kosten van het doen overbrengen van de in beslag genomen zaken als de verkoop elders plaatsvindt.

De laatstgenoemde kosten worden alleen in rekening gebracht als de verkoop op uitdrukkelijk verzoek van de belastingschuldige elders gebeurt of als daarbij voornamelijk zijn belang is gediend. Eventuele gemaakte reiskosten door de Belastingdienst voor de betekening en de tenuitvoerlegging van het dwangsbijzets kunnen niet op de belastingschuldige worden verhaald, evenmin als mogelijke porti- en telefoonkosten.

### **Artikel 8.40. Toerekening van betalingen**

#### **8.40.1. Toerekening van betalingen**

In artikel 8.40 van de wet is geregeld in welke volgorde de ontvanger een betaling afboekt. De ontvanger boekt eerst af op de kosten van vervolging, daarna op de interest, vervolgens op de bestuurlijke boeten en als laatste op de oudste openstaande aanslagen of termijnen.

#### **8.40.2. Tijdstip van betaling**

Als tijdstip van betaling geldt de datum van bijschrijving op de rekening van de Belastingdienst. Bij betaling door middel van storting gevolgd door overboeking bij een bank, geldt als tijdstip van



betaling de eerste werkdag volgend op de dag van de storting.

### **8.40.3. Betaling bij vergissing**

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

Het is zeer wel mogelijk dat de betaling niet onverschuldigd heeft plaatsgehad, zodat de schuldvorde- ring is tenietgegaan en invordering niet zonder meer opnieuw kan plaatshebben.

In die situaties betaalt de ontvanger het betaalde bedrag niet terug, tenzij de betrokkene voor de ontvanger verklaart dat hij geen beroep zal doen op het feit dat de schuld in een eerder stadium teniet is gegaan en dat hij de schuld op een later moment op de juiste wijze zal voldoen.

## **Artikel 8.44. Aanmaning en interest**

### **8.44.1. Aanvang en einde interest berekening**

Interest wordt berekend over het tijdvak dat aanvangt op de eerste dag van de maand na de vervaldag van de voor de belastingaanslag geldende enige of laatste betalingstermijn. Voor de toepassing van de eerste volzin blijft artikel 8.52. van de wet buiten toepassing.

Het tijdvak waarover interest wordt berekend eindigt op de laatste dag van de maand waarin de betaling plaatsvindt.

### **8.44.2. Methodiek berekening**

De in rekening te brengen interest wordt berekend over iedere betaling afzonderlijk. De interest wordt enkelvoudig berekend. Bij de bepaling van het aantal dagen waarover interest wordt berekend, wordt een verstreken maand gesteld op 30 dagen en een jaar op 360 dagen. De maand waarin de enige of laatste betalingstermijn van de aanslag valt, wordt tot het werkelijke aantal dagen in aanmerking genomen, met dien verstande dat de maand februari altijd op 28 dagen wordt gesteld.

## **Artikel 8.45. Dwanginvordering**

### **8.45.1. Aanmaning en dwangschrift**

De aanmaning is de eerste vervolgingsmaatregel als de belastingschuldige niet binnen de gestelde termijn betaalt. Als de aanmaning niet tot betaling leidt, kan de ontvanger tot dwanginvordering overgaan. De dwanginvordering start met het uitvaardigen van een dwangschrift. Het dwangschrift verschaft de ontvanger een executoriale titel, waarmee hij naast de belastingaanslag ook de bestuurlijke boete, de interest en de kosten van vervolging kan invorderen. Dit laatste is geregeld in artikel 8.46 van de wet.

Het dwangschrift wordt bekendgemaakt door middel van betekening. De betekening van het dwang- schrift met bevel tot betaling vindt plaats overeenkomstig de regels van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering BES met betrekking tot de betekening van exploiten.

## **Artikel 8.48. Betekening door de belastingdeurwaarder**

### **8.48.1. Reikwijdte bevoegdheid belastingdeurwaarder**

De belastingdeurwaarder is bevoegd tot het uitbrengen van alle exploiten en het treffen van alle invorderingsmaatregelen die rechtstreeks verband houden met de invorderingstaak en de hieruit voortvloeiende bevoegdheden van de ontvanger.

Dit brengt met zich dat de belastingdeurwaarder ook bevoegd is tot die werkzaamheden die voort- vloeien uit de invordering langs civielrechtelijke weg, waartoe de ontvanger op grond van artikel 8.38, tweede lid, van de wet gerechtigd is. Daarnaast is de belastingdeurwaarder bevoegd tot die werk- zaamheden die verricht moeten worden, wanneer de ontvanger zelfstandig eisend en verwerend in rechte optreedt.



## **Artikel 8.49. Tenuitvoerlegging dwangschriften**

### **8.49.1. Tenuitvoerlegging algemeen**

#### *8.49.1.1. Volgorde uitwinning bij beslag*

Als de ontvanger naast zaken van de belastingschuldige, ook zaken in beslag heeft genomen waar derden rechten op hebben, wint hij die zaken uit in de volgende volgorde:

1. Zaken van belastingschuldige zelf.
2. Zaken waar anderen dan de belastingschuldige een beperkt recht op hebben.
3. Zaken die eigendom zijn van derden.

De ontvanger hoeft deze volgorde niet in acht te nemen als op voorhand duidelijk is dat:

- de hoogte van de belastingschuld aantasting van de rechten van derden onvermijdelijk maakt, of
- het belang van de invordering zich hiertegen verzet.

#### *8.49.1.2. Opheffing beslag tegen betaling door een derde*

Als de ontvanger van een derde een bedrag krijgt aangeboden ter opheffing van het beslag dat hij ten laste van de belastingschuldige heeft gelegd, kan de ontvanger hieraan zijn medewerking verlenen. Hierbij moet ten minste zijn voldaan aan de volgende voorwaarden:

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

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

#### *8.49.1.3. Onderhandse verkoop*

Als een onderhandse verkoop van in beslag genomen zaken naar verwachting aanzienlijk meer oplevert dan de verwachte opbrengst bij openbare verkoop, vraagt de ontvanger de belastingschuldige om instemming met de onderhandse verkoop. Indien de belastingschuldige zijn instemming niet verleent en daarbij geen redelijk belang heeft, kan de ontvanger besluiten over te gaan tot onderhandse verkoop.

De ontvanger gaat allereerst na of het bod afkomstig is van een onafhankelijke derde. Als de koopsom direct of indirect uit het vermogen van de belastingschuldige komt, gaat de ontvanger niet akkoord met een onderhandse verkoop. Daarnaast houdt de ontvanger rekening met de gerechtvaardigde belangen van eventuele derde-rechthebbers die zich bij hem bekend hebben gemaakt. De ontvanger stelt deze derden in de gelegenheid om een bedrag aan te bieden ter opheffing van het beslag. De ontvanger heft het beslag niet op wanneer het aangeboden bedrag direct of indirect uit het vermogen van de belastingschuldige afkomstig is.

Onderhandse verkoop vindt niet plaats als hierdoor de belangen van de Staat worden geschaad.

#### *8.49.1.4. Samenloop opheffing beslag en onderhandse verkoop*

De ontvanger kan de mogelijkheid hebben om te kiezen tussen:

- a. een aangeboden bedrag ter opheffing van het beslag als bedoeld in artikel 8.49.1.2. van deze leidraad;
- b. een onderhandse verkoop als bedoeld in artikel 8.49.1.3. van deze leidraad.

De ontvanger geeft dan in het algemeen de voorkeur aan opheffing van het beslag. Hierbij geldt als voorwaarde dat de hierdoor verkregen opbrengst niet lager is dan die van een onderhandse verkoop.

### **8.49.2. Beslag op roerende zaken die geen registergoederen zijn**

#### *8.49.2.1. Kennisgeving vooraf en beslag roerende zaken*

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

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



Deze handeling blijft achterwege als een belastingschuldige stelselmatig achter elkaar hierop heeft laten aankomen of als hij van deze handelwijze misbruik maakt dan wel als op andere wijze het belang van de invordering zich tegen deze handelwijze verzet.

#### *8.49.2.2. Omvang van het beslag op roerende zaken*

Het beslag wordt gelegd op zoveel zaken als – naar het oordeel van de belastingdeurwaarder – ruimschoots voldoende is voor dekking van de openstaande schuld inclusief interest en kosten.

#### *8.49.2.3. Beslag op roerende zaken van derden*

Als het de belastingdeurwaarder bekend is dat onder de voor beslag vatbare zaken zich zaken van derden bevinden waarop ook verhaal mogelijk is, legt hij eerst zoveel mogelijk beslag op de zaken die eigendom zijn van de belastingschuldige.

Pas als de zaken van de belastingschuldige zelf onvoldoende dekking bieden voor de openstaande schuld, legt de ontvanger beslag op de zaken van derden.

#### *8.49.2.4. Wegvoeren van beslagen zaken*

Nadat de belastingdeurwaarder beslag heeft gelegd op roerende zaken, zorgt hij ervoor dat de belastingschuldige zoveel mogelijk het feitelijk gebruik behoudt.

Onder bijzondere omstandigheden kan de belastingdeurwaarder beslagen zaken wegvoeren. Hij stelt daartoe een gerechtelijke bewaarder aan als bedoeld in Rv BES. Het aanstellen van een bewaarder ontheft de ontvanger niet van zijn verantwoordelijkheid met betrekking tot de in beslag genomen zaken.

Het wegvoeren van zaken is mogelijk, als dit voor het behoud van die zaken redelijkerwijs noodzakelijk is (artikel 446 Rv BES). Dit is bijvoorbeeld aan de orde als de zaken dreigen te worden verduisterd of beschadigd. Hetzelfde geldt als er gegronde vrees bestaat dat verhaal op de zaken ernstig bemoeilijkt wordt of feitelijk onmogelijk is als de zaken niet worden afgevoerd.

De belastingdeurwaarder maakt slechts gebruik van de mogelijkheid tot het wegvoeren van de beslagen zaken als:

- de verwachting bestaat dat zonder het wegvoeren de schuld niet volledig kan worden ingevorderd, en
- de ontvanger na een marginale toetsing tot het oordeel is gekomen dat de belastingaanslagen materieel verschuldigd zijn.

Het wegvoeren van zaken gebeurt niet dan na daartoe verkregen toestemming van de directeur. De toestemming kan ook worden verkregen van de plaatsvervanger van de directeur of van een andere door die directeur of zijn plaatsvervanger daartoe aangewezen functionaris.

#### *8.49.2.5. Afsluiting en beslag roerende zaken*

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

- de omstandigheden zich voordoen als genoemd in artikel 8.49.2.4 van deze leidraad, en
- de desbetreffende zaken niet of slechts tegen naar verhouding zeer hoge kosten kunnen worden afgevoerd.

Voor de afsluiting is voorafgaande toestemming vereist van de directeur. De toestemming kan ook worden verkregen van de plaatsvervanger van de desbetreffende directeur of van een andere door die directeur of zijn plaatsvervanger daartoe aangewezen functionaris. Na afsluiting zal de belastingdeurwaarder zo spoedig mogelijk tot executoriale verkoop overgaan.

#### *8.49.2.6. Executoriale verkoop computerapparatuur*

Als de belastingdeurwaarder beslag legt op computerapparatuur, valt alleen de zogenoemde 'hardware' onder dit beslag. De belastingdeurwaarder moet – voordat hij tot executoriale verkoop overgaat – nagaan of deze apparatuur nog de zogenoemde 'software' bevat (bestanden, programma's en dergelijke). Als dat het geval is, moet hij de belastingschuldige de mogelijkheid bieden om die software te verwijderen en een back-up te maken. Als de belastingschuldige dit niet doet, moet de belastingdeurwaarder de software (laten) verwijderen.





#### **8.49.2.7. Bieden voor rekening van het Rijk en beslag roerende zaken**

Om een zo hoog mogelijke opbrengst te verkrijgen, kan de ontvanger een andere medewerker van de Belastingdienst/Caribisch Nederland opdragen voor rekening van het Rijk te bieden.

#### **8.49.3. Beslag op onroerende zaken**

##### **8.49.3.1. Verhuurde of verpachte onroerende zaken**

De ontvanger die beslag op een onroerende zaak heeft laten leggen en ook de huur of pacht wil incasseren, doet hiervoor zoveel mogelijk een vordering ex artikel 8.54 van de wet onder de huurder of pachter. Er wordt in deze situatie dus niet gehandeld als bedoeld in artikel 507, derde lid, Rv BES.

#### **8.49.4. Beslag onder derden**

##### **8.49.4.1. Derdenbeslag of vordering ex artikel 8.54**

Als naast een derdenbeslag ook een vordering op grond van artikel 8.54 van de wet mogelijk is, kiest de ontvanger voor het doen van een vordering.

##### **8.49.4.2. Derdenbeslag op een periodieke uitkering**

Als de ontvanger beslag wil leggen op het loon van de belastingschuldige, moet hij rekening houden met de beperking die is geregeld in artikel 1614g van Boek 7A BW BES. Hierin is geregeld dat beslag onder de werkgever op het door deze aan de belastingschuldige verschuldigde loon is niet verder geldig dan tot een derde gedeelte van het in geld vastgestelde loon.

Als de ontvanger beslag wil leggen op een andere periodieke uitkering dan loon – bijvoorbeeld een pensioenuitkering – en de belastingschuldige toont aan dat hij en zijn gezin volledig afhankelijk zijn voor hun levensonderhoud van deze periodieke uitkering, kan de ontvanger met overeenkomstige toepassing van de eerste alinea de vordering beperken tot een derde gedeelte van de in geld vastgestelde uitkering. De ontvanger doet dit niet als blijkt dat op het vrijgelaten gedeelte door derden beslag is of wordt gelegd.

Als er op het moment dat de ontvanger beslag wil leggen al beslag ligt op het loon of een andere periodieke uitkering, moet de derde onder wie beslag is gelegd de gegevens van de gerechtsdeurwaarder aan de ontvanger doorgeven. De ontvanger informeert daarop de gerechtsdeurwaarder dat hij beslag wil leggen op het loon of de periodieke uitkering. De ontvanger deelt de andere schuldeiser ook mee dat hij mogelijk enige tijd geen gelden uit zijn derdenbeslag zal ontvangen, omdat de ontvanger een preferente vordering heeft op grond van artikel 8.55 van de wet.

#### **Artikel 8.52. Versnelde invordering**

##### **8.52.1. Versnelde invordering algemeen**

Artikel 8.52 van de wet noemt de gevallen waarin de ontvanger de bevoegdheid heeft om de betalingstermijn van een belastingaanslag te negeren en tot onmiddellijke invordering dan wel dwanginvordering over te gaan. Dit mag alleen in de volgende situaties:

- a. Wanneer de belastingschuldige in staat van faillissement is verklaard.
- b. Wanneer de ontvanger aannemelijk maakt dat belastingschuldige de BES eilanden wil verlaten met wegvoering of na vervreemding van zijn goederen.
- c. Wanneer op goederen waarop een belastingschuld van de belastingschuldige kan worden verhaald, beslag is gelegd voor zijn belastingschuld.
- d. Wanneer de ontvanger aannemelijk maakt dat gegronde vrees bestaat dat goederen van de belastingschuldige zullen worden verduisterd.
- e. Wanneer goederen van de belastingschuldige worden verkocht ten gevolge van een beslaglegging namens derden.

##### **8.52.2. Vrees voor verduistering en versnelde invordering**

Van gegronde vrees voor verduistering van goederen van de belastingschuldige als bedoeld in artikel 8.52, eerste lid, onderdeel d, van de wet is sprake, als de ontvanger aannemelijk kan maken dat redelijkerwijs te verwachten is dat niet alleen het verhaal op een aantal goederen van de belastingschuldige daadwerkelijk onmogelijk zal worden gemaakt, maar ook dat daardoor de verhaalbaarheid van de belastingschuld in ernstig gevaar zal komen.



De vrees voor verduistering zal in de regel gelegen zijn in gedragingen van de belastingschuldige, maar kan in bepaalde situaties ook ontstaan door gedragingen van derden (bijvoorbeeld crediteuren) die aanleiding geven voor de veronderstelling dat voor onverhaalbaarheid moet worden gevreesd.

Als na versnelde beslaglegging blijkt dat de goederen uitsluitend van een derde zijn, is niet voldaan aan artikel 8.52, eerste lid, onderdeel d, van de wet en is het beslag niet rechtsgeldig. Het beslag hoeft dan niet formeel te worden opgeheven maar de ontvanger moet de betrokkenen wel informeren over het feit dat er geen beslag ligt. Als de ontvanger echter verduistering vreest van goederen die daadwerkelijk eigendom zijn van de belastingschuldige, kan hij daarnaast ook op bodemzaken beslag als bij versnelde invordering leggen.

### **8.52.3. Beslag en versnelde invordering**

Nadat de ontvanger verhaalsbeslag heeft doen leggen op bepaalde goederen, zijn andere belasting-schulden van de belastingschuldige – waaronder hier wordt verstaan alle schulden waarvan de invordering aan de ontvanger is opgedragen – dadelijk en ineens invorderbaar. Het gaat hierbij zowel om materieel verschuldigde belastingen als om belastingen die inmiddels geformaliseerd zijn in een aanslag.

### **8.52.4. Verkoop namens derden en versnelde invordering**

Ingeval van dwanginvordering door derden kan de dadelijke invorderbaarheid voor die derde pas ontstaan door de (aankondiging van de) executoriale verkoop door die derde. De ontvanger kan in zo'n situatie niet eerder maatregelen treffen dan op het moment dat redelijkerwijs vaststaat dat verkoop zal plaatshebben.

## **Artikel 8.54. Invordering bij derden**

### **8.54.1. Vordering algemeen**

De in artikel 8:54 van de wet omschreven vordering geeft de ontvanger de mogelijkheid om in bepaalde gevallen op eenvoudige wijze belastingsschuld te verhalen op hetgeen een derde aan de belastingschuldige is verschuldigd of ten behoeve van hem onder zich heeft of zal krijgen. Te denken valt aan periodieke uitkeringen, zoals loon, uitkeringen en pensioen, maar ook aan huur- of pacht-opbrengsten en aan bedragen die bijvoorbeeld een curator, gerechtsdeurwaarder of notaris voor de belastingschuldige onder zich heeft. Als het doen van een vordering rechtens mogelijk is, geeft de ontvanger mede ter besparing van kosten aan dit eenvoudige invorderingsmiddel de voorkeur gegeven boven derdenbeslag.

Als de ontvanger twijfelt of degene aan wie de vordering zou moeten worden gericht wel houder van penningen is, moet hij al naar gelang de omstandigheden beoordelen of het leggen van derdenbeslag de voorkeur verdient.

### **8.54.2. Bekendmaking vordering**

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

Als de ontvanger dat wenselijk acht, kan hij de vordering ook aan genoemde personen laten betekenen door de belastingdeurwaarder. Bij de betekening van een vordering handelt de belastingdeurwaarder overeenkomstig de voor betekening van exploitatie geldende regels van Rv BES. Voor de betekening brengt de belastingdeurwaarder geen kosten in rekening.

### **8.54.3. Vermindering of vernietiging van de belastingaanslag in relatie tot vordering**

Als een derde op vordering van de ontvanger betaalt en naderhand vermindert of vernietigt de inspecteur de belastingaanslag, dan verrekent de ontvanger de hieruit voortvloeiende teruggaaf of betaalt hij deze uit aan de belastingschuldige.

### **8.54.4. Een vordering op een periodieke uitkering**

Als de ontvanger een vordering doet op het loon van de belastingschuldige, moet hij rekening houden met de beperking die is geregeld in artikel 1614g van Boek 7A BW BES. Beslag onder de werkgever op het door deze aan de belastingschuldige verschuldigde loon is niet verder geldig dan tot een derde gedeelte van het in geld vastgestelde loon.





Als de ontvanger een vordering doet op een andere periodieke uitkering dan loon – bijvoorbeeld een pensioenuitkering – en de belastingschuldige toont aan dat hij en zijn gezin volledig afhankelijk zijn voor hun levensonderhoud van deze periodieke uitkering, kan de ontvanger met overeenkomstige toepassing van de eerste alinea de vordering beperken tot een derde gedeelte van de in geld vastgestelde uitkering. De ontvanger doet dit niet als blijkt dat op het vrijgelaten gedeelte door derden beslag is of wordt gelegd.

Als de ontvanger een vordering doet nadat een gerechtsdeurwaarder beslag heeft gelegd, moet de derde de gegevens van de gerechtsdeurwaarder aan de ontvanger doorgeven. De ontvanger informeert daarop de gerechtsdeurwaarder dat hij een vordering heeft gedaan bij de derde. De ontvanger deelt de andere schuldeiser mee dat hij mogelijk enige tijd geen gelden uit zijn derdenbeslag zal ontvangen. De derde moet namelijk, ondanks het beslag, aan de vordering voldoen op grond van artikel 8.54 van de wet.

### **8.54.5. De faillissementsvordering**

#### **8.54.5.1. Aan te melden schulden in faillissement**

In een faillissement vallen de belastingschulden voor zover zij materieel zijn ontstaan vóór de dag van de faillietverklaring dan wel materieel zijn ontstaan na de faillietverklaring maar voortvloeien uit een al bestaande rechtsverhouding van voor de faillietverklaring. Hierbij wordt ervan uitgegaan dat de materiële belastingschuld ontstaat van dag tot dag tenzij het tegendeel blijkt. Belastingenschulden ontstaan vanaf de datum van het faillissement die niet voortvloeien uit een al bestaande rechtsverhouding van voor de faillietverklaring, zijn niet verifieerbaar en moeten eventueel als boedelschulden worden aangemeld.

De ontvanger splitst – na overleg met de inspecteur – de belastingaanslag naar tijdsevenredigheid en doet twee aparte vorderingen:

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

#### **8.54.5.2. Belastingenschulden ontstaan gedurende een surseance zijn boedelschulden in faillissement**

Belastingenschulden die materieel zijn ontstaan gedurende de periode van een surseance van betaling die aan het faillissement voorafgaat, kunnen op grond van artikel 238 Fw BES worden beschouwd als boedelschulden in het faillissement.

Het bepaalde in artikel 8.54.5.1 van de leidraad is op deze schulden en de belastingaanslagen die hierop betrekking hebben op soortgelijke wijze van toepassing.

#### **8.54.5.3. Opkomen in faillissement**

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

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

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

## **Artikel 8.55. Voorrecht**

### **8.55.1. Bodemvoorrecht buiten faillissement en bezitloos pandrecht**

De ontvanger heeft een voorrecht op alle goederen van de belastingschuldige. Dit is de bekende preferentie van de Belastingdienst. De ontvanger kan zich hiermee in principe bij voorrang op het gehele vermogen van de schuldenaar verhalen. Hoewel artikel 279 van Boek 3 van het BW BES bepaalt dat zekerheidsrechten (pand en hypotheek) voor voorrechten gaan, maakt artikel 8.55 van de wet hierop een belangrijke uitzondering. Dit artikel bepaalt namelijk dat het voorrecht van de ontvanger boven een bezitloos pandrecht gaat dat gevestigd is op bodemzaken. Bodemzaken zijn omschreven in artikel 8.56, tweede lid, van de wet. Het gaat om roerende zaken die zich bevinden in



het huis of de bedrijfsruimte die door de belastingschuldige wordt bewoond, respectievelijk bij hem in gebruik is dan wel roerende zaken die tijdens de inbeslagneming in het bezit van de belastingschuldige bevinden. Het bodemvoorrecht komt er dus op neer dat de ontvanger zijn superpreferente positie ook kan doen gelden ten aanzien van de opbrengst van bezitloos verpande bodemzaken, in die zin dat de ontvanger dan vóór de stille pandhouder gaat.

Het bodemvoorrecht wordt buiten faillissement 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 in beslag genomen zaken door de bezitloos pandhouder zijn verkocht, is hij – als dit wordt gevorderd – gehouden om de netto-opbrengst van die zaken aan de ontvanger af te staan. Dit geldt dus voor het deel van de vordering dat bevoorrecht is boven pand en waarvoor de ontvanger beslag heeft gelegd.

Voor wat betreft de volgorde van uitwinning, is het bepaalde in artikel 8.49.1.1 van deze leidraad van overeenkomstige toepassing. Zolang de pandhouder de ontvanger niet heeft aangezegd dat hij van de bovenvermelde bevoegdheid gebruik zal maken, blijft de ontvanger bevoegd de in beslag genomen, bezitloos verpande zaken te executeren.

### **8.55.2. Geheel of gedeeltelijk afzien van voorrang**

Als de ontvanger het verzoek krijgt geheel of gedeeltelijk van het recht van voorrang af te zien om andere redenen dan ter bereiking van een akkoord, draagt hij dit verzoek via de directeur voor verdere afwikkeling over aan de landelijk directeur Particulieren, dienstverlening en bezwaar te Nederland.

## **Artikel 8.56. Bodemrecht**

### **8.56.1. Betekening bodembeslag**

Als de ontvanger bekend is met de omstandigheid dat zaken in eigendom toebehoren aan een derde, is hij op grond van artikel 435, derde lid, Rv BES verplicht bij beslaglegging op die zaken, dit beslag binnen acht dagen na de beslaglegging aan die derde te doen betekenen door de belastingdeurwaarder.

De ontvanger gaat onmiddellijk tot betekening aan de derde over als hij op enig later tijdstip – maar vóór de geplande verkoopdatum – kennis krijgt van het feit dat de in beslag genomen zaken eigendom zijn van die derde. Als tussen het moment van de betekening aan de derde en de vastgestelde verkoopdatum minder dan acht dagen liggen, gaat de ontvanger over tot het vaststellen van een nieuwe verkoopdatum.

### **8.56.2. Volgorde uitwinning bodembeslag**

Als de ontvanger naast zaken van de belastingschuldige ook zaken in beslag heeft genomen waar derden rechten op hebben, vindt uitwinning plaats overeenkomstig het bepaalde in artikel 8.49.1.1 van deze leidraad.

### **8.56.3. Bodemrecht en insolventie van de derde-eigenaar**

Het beslag dat onder een derde is gelegd ten laste van de belastingschuldige vervalt zodra ten aanzien van de derde-eigenaar het faillissement is uitgesproken.

De ontvanger meldt dan zijn vordering ter verificatie aan in het faillissement van de derde tot een bedrag gelijk aan de waarde in het economische verkeer van de in beslag genomen zaken, maar ten hoogste tot het bedrag van de vordering. De ontvanger beroept zich hierbij op voorrang.

### **8.56.4. Terugtrekken bij reële eigendom**

#### **8.56.4.1. Procedure als derde meent dat ontvanger af moet zien van toepassing bodemrecht**

Indien de derde meent dat de ontvanger op grond van de in dit artikel neergelegde beleidsregels af moet zien van toepassing van het bodemrecht, kan hij dat schriftelijk aan de ontvanger kenbaar maken. Hij dient dit te doen binnen zeven dagen nadat het beslag aan hem is betekend.

De ontvanger schort na ontvangst van de schriftelijke mededeling van de derde de invordering ten



aan zien van de bodemzaken in het algemeen op en hij neemt geen onherroepelijke maatregelen, tenzij naar het oordeel van de ontvanger het opschorten van de invordering de belangen van de Staat schaadt. De ontvanger maakt zijn beslissing over het afzien van toepassing van het bodemrecht schriftelijk bekend aan de derde.

#### *8.56.4.2. Criteria voor de beslissing van de ontvanger*

Bij zijn beslissing op het geschrift dat is ingediend tegen de inbeslagneming van bodemzaken ontziet de ontvanger het eigendomsrecht van een derde in die situaties waarin sprake is van reële eigendom van de derde.

Indien sprake is van 'reële eigendom', zal de ontvanger de in beslag genomen zaken teruggeven. Onder reële eigendom wordt verstaan de situatie waarin de zaken zowel in juridisch als in economisch opzicht aan de derde toebehoren.

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

Als voorbeelden hiervan kunnen gelden:

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

Daarnaast zijn er zes situaties waarin geen sprake is van een terughoudend beleid ondanks dat er sprake kan zijn van reële eigendom van de derde in bovenbedoelde zin. Het betreft:

- zaken die door de derde onder enige titel ter beschikking zijn gesteld aan de belastingschuldige, terwijl daarnaast tussen de derde en de belastingschuldige een overeenkomst is gesloten waarin een afnameverplichting of afnamebeding ten behoeve van de derde is opgenomen;
- zaken die toebehoren aan de echtgenoot. Dit geldt uitsluitend voor zaken die in beslag genomen zijn in verband met belastingschuld die materieel is ontstaan in de periode waarin een gezamenlijke huishouding werd gevoerd;
- zaken waarbij in het kader van samenspanning tussen de belastingschuldige en de derde de juridische eigendomssituatie is gefingeerd om verhaal te bemoeilijken;
- zaken die door de derde onder enige titel ter beschikking zijn gesteld, terwijl zodanige afspraken zijn gemaakt tussen de belastingschuldige en de derde dat de belastingschuldige – hoewel hij formeel zelfstandig ondernemer is en hij daardoor risico's draagt – in feite de vrije beschikkingsmacht over zijn bedrijf en de beslissingsbevoegdheid die normaliter bij het ondernemerschap past, geheel of gedeeltelijk mist. Dit komt omdat hij dit – in een van de situatie afhankelijke mate – feitelijk moet overlaten aan die derde, zonder wie de bedrijfsvoering (of een deel daarvan) zoals die plaatsvindt, niet denkbaar is;
- zaken die zijn vervreemd in het kader van de uitoefening van een pandrecht of een ander tot zekerheid strekkend recht (mede) met het oogmerk deze zaken aan verhaal door de ontvanger te onttrekken;
- Zaken waarvan de lessor fiscaal als eigenaar wordt aangemerkt terwijl de fiscale eigendom van die zaken op een eerder tijdstip krachtens een toen bestaande leaseovereenkomst -waaronder mede begrepen aankoopfinancieringscontracten op basis van verpanding van de verworven zaak- bij de huidige lessee heeft berust.

### **Artikel 8.57. Uitstel van betaling**

#### ***8.57.1. Algemene uitgangspunten uitstelbeleid***

##### *8.57.1.1. Houding van de ontvanger tijdens behandeling verzoek om uitstel*

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

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

##### *8.57.1.2. Redenen afwijzing verzoek om uitstel*

Naast de redenen genoemd in artikel 8.10. van de uitvoeringsregeling wijst de ontvanger een verzoek om uitstel van betaling ook af in de volgende situaties:



- a. De medewerking van de verzoeker aan de Belastingdienst is naar het oordeel van de ontvanger onvoldoende.
- b. De belastingschuldige de gevraagde zekerheid niet stelt.
- c. De waarde van vermogensobjecten kan in redelijkheid te gelde worden gemaakt teneinde daarmee de verschuldigde belasting te betalen.
- d. De berekende betalingscapaciteit is zodanig dat de belastingschuldige de schuld direct kan voldoen.
- e. De betalingsregeling strekt zich over een voor de ontvanger onaanvaardbare termijn uit.
- f. De betalingsproblemen zijn structureel en een betalingsregeling zal volgens de ontvanger geen uitkomst bieden.
- g. Er is sprake van een verzoek om uitstel van betaling van een belastingaanslag in verband met betalingsmoeilijkheden en voorafgaande aan dat verzoek heeft de belastingschuldige uitstel genoten in verband met een bezwaar- of beroepsprocedure tegen die aanslag, terwijl gedurende die procedure betalingsmiddelen ter beschikking hebben gestaan, waarmee de belastingschuld kon worden betaald.

#### *8.57.1.3. Redenen beëindigen uitstel*

Naast de redenen genoemd in artikel 8.18. van de uitvoeringsregeling trekt de ontvanger een verzoek om uitstel van betaling ook in als:

- a. tijdens de looptijd van het uitstel blijkt dat de belastingschuldige onjuiste gegevens heeft verstrekt;
- b. de financiële omstandigheden van de belastingschuldige zodanig zijn veranderd dat het naar het oordeel van de ontvanger onjuist is het uitstel te continueren;
- c. de medewerking van de verzoeker aan de Belastingdienst naar het oordeel van de ontvanger onvoldoende is.

#### *8.57.1.4. Beëindigen van een betalingsregeling met meer dan één termijn*

Als de belastingschuldige een betalingsregeling van meer dan één termijn niet nakomt, kan de ontvanger voordat hij de regeling beëindigt, de belastingschuldige in de gelegenheid stellen om alsnog binnen tien dagen de achterstand te voldoen.

#### *8.57.1.5. Na (afwijzen) uitstel tien dagen wachttijd*

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

Als daarentegen het uitstel van betaling van rechtswege is vervallen en de ontvanger daarvan mededeling heeft gedaan, geldt een wachttijd van tien dagen.

Verkorting of het niet verlenen van de genoemde termijnen vindt onder meer plaats als naar het oordeel van de ontvanger aanwijzingen bestaan dat door het niet onmiddellijk aanvangen of vervolgen van de invordering de belangen van de Staat worden geschaad.

#### *8.57.1.6. Van rechtswege vervallen van een verleend uitstel*

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

Als het verzoek om uitstel van betaling schriftelijk is ingediend, stelt de ontvanger de belastingschuldige van het vervallen van het verleende uitstel schriftelijk op de hoogte onder opgaaf van redenen.

### **8.57.2. Uitstel in verband met bezwaar tegen een belastingaanslag**

#### *8.57.2.1. De beslissing op het verzoek om uitstel van betaling*

In het algemeen wijst de ontvanger een verzoek om uitstel van betaling in verband met een bezwaarschrift toe. De ontvanger kan aan het uitstel voorwaarden verbinden. De toewijzende beslissing strekt zich niet verder uit dan tot het bestreden bedrag.

#### *8.57.2.2. Zekerheid bij uitstel in verband met bezwaar*

Als voorwaarde voor het verlenen van uitstel van betaling kan de ontvanger zekerheid verlangen voor de bestreden belastingschuld. In beginsel vraagt de ontvanger alleen zekerheid, als de aard en omvang van de belastingschuld in relatie tot de verhaalsmogelijkheden die bij de ontvanger bekend



zijn daartoe aanleiding geven. Bij zijn beslissing houdt de ontvanger ook rekening met het aangifte- en betalingsgedrag van de belastingschuldige in het verleden.

### **8.57.2.3. Verrekening tijdens uitstel in verband met bezwaar**

Als de ontvanger uitstel verleent, blijft verrekening van het bestreden bedrag met een teruggaaf op een andere belastingaanslag of andere uit te betalen bedragen achterwege, in afwachting van de uitspraak op het bezwaarschrift.

De ontvanger kan hiervan afwijken als de financiële situatie van de belastingschuldige zodanig is dat vrees voor onverhaalbaarheid bestaat en verder niet voldoende zekerheid is gesteld. De solvabiliteit van de onderneming in relatie tot de hoogte van de (bestreden) belastingschuld kan een aanwijzing zijn voor een dergelijke situatie.

Als de ontvanger overgaat tot verrekening, licht hij de belastingschuldige in bij de bekendmaking van de beschikking over zijn beweegredenen.

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

#### **8.57.3.1. Uitstel in verband met een belastingteruggaaf en andere uit te betalen bedragen**

Als de belastingschuldige binnen afzienbare tijd een door de ontvanger uit te betalen bedrag verwacht, kan de ontvanger uitstel van betaling verlenen tot het moment waarop hij dit uit te betalen bedrag kan verrekenen met de belastingaanslag waarvoor uitstel wordt gevraagd.

Er is sprake van een binnen afzienbare tijd te verwachten belastingteruggaaf als:

- het belastingjaar of belastingtijdvak waarover de teruggaaf wordt verwacht is afgelopen, en
- de belastingschuldige een verzoek om teruggaaf heeft ingediend, en
- over die teruggaaf tussen de inspecteur en de belastingplichtige geen verschil van mening bestaat.

#### **8.57.3.2. Beslissing op het verzoek om uitstel in verband met een uit te betalen bedrag**

De ontvanger beslist – onder door hem te stellen voorwaarden – in het algemeen positief op een volledig gemotiveerd verzoek om uitstel van betaling. De toewijzende beslissing strekt zich niet verder uit dan tot het te verrekenen bedrag.

Het verschil tussen het bedrag van de belastingaanslag en het te verrekenen bedrag moet de belastingschuldige tijdig betalen. De ontvanger kan echter een betalingsregeling toestaan als daartoe aanleiding bestaat.

### **8.57.4. Uitstel in verband met betalingsproblemen**

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

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

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

De ontvanger staat een betalingsregeling in ieder geval niet toe als de betalingsproblemen zijn terug te voeren op structurele problemen of activiteiten van de belastingschuldige die geen perspectief bieden.

#### **8.57.4.2. Kort uitstel**

Op schriftelijk of telefonisch verzoek kan zonder nader onderzoek een betalingsregeling worden getroffen voor zowel particulieren als ondernemers met een looptijd tot maximaal vier maanden na de laatste vervaldag van de (oudste) aanslag. Hierbij moet aan de volgende cumulatieve voorwaarden zijn voldaan:

- a. De totale openstaande schuld van de belastingschuldige bedraagt minder dan \$ 20.000. De ontvanger houdt hierbij geen rekening met belastingschulden waarvoor uitstel van betaling in



- verband met een ingediend bezwaar- of beroepschrift is verleend.
- b. De belastingschuldige heeft geen uitstel van betaling voor dezelfde belastingaanslag of voor andere belastingaanslagen in verband met betalingsproblemen of in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag.
  - c. De belastingschuldige heeft geen belastingschuld openstaan waarvoor een dwangschrift is betekend.

#### *8.57.4.3. Na kort uitstel geen nader uitstel*

Als kort uitstel is verleend op grond van artikel 8.57.4.2 verleent de ontvanger geen nader uitstel meer op grond van hetgeen in de artikelen 8.57.5 en 8.57.6 is bepaald voor een betalingsregeling voor particulieren en ondernemingen.

### **8.57.5. Betalingsregeling voor particulieren**

#### *8.57.5.1. Duur betalingsregeling particulieren*

De ontvanger verleent de belastingschuldige uitstel van betaling voor een periode van ten hoogste twaalf maanden, te rekenen vanaf de datum waarop de ontvanger de betalingsregeling bij beschikking toestaat.

Als uit het verzoek om uitstel blijkt dat de belastingschuldige over onvoldoende betalingscapaciteit beschikt om binnen de hiervoor vermeldde termijnen zijn schuld te betalen, neemt de ontvanger dat verzoek ambtshalve in behandeling als een verzoek om kwijtschelding. Bij de beoordeling daarvan neemt hij de gehele belastingschuld in beschouwing.

#### *8.57.5.2. Zekerheid bij een betalingsregeling voor particulieren*

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

#### *8.57.5.3. Vermogen en betalingsregeling particulieren*

De aanwezigheid van vermogen op het moment van het indienen van het verzoek staat een betalingsregeling in het algemeen in de weg. Dit geldt met name als het vermogen zonder bezwaar liquide is te maken.

Het vermogen dat onder het kwijtscheldingsbeleid voor particulieren, bedoeld in artikel 8.58.2 van deze leidraad, is vrijgesteld, staat een betalingsregeling echter niet in de weg. Onder vermogen wordt in dit verband verstaan de bezittingen van de belastingschuldige, zijn echtgenoot en de inwonende meerderjarige kinderen, verminderd met de schulden die een hogere preferentie hebben dan de belastingschuld.

#### *8.57.5.4. Belastingenschuldige stelt zelf een betalingsregeling voor*

Een belastingschuldige die uitstel vraagt kan tegelijkertijd een betalingsregeling voorstellen die afwijkt van wat de ontvanger heeft berekend maar waarbij de schuld binnen de maximale termijn wordt afbetaald. Als sprake is van een niet al te grote afwijking hoeft dit niet te leiden tot afwijzing van het verzoek.

De regeling die de belastingschuldige heeft voorgesteld kan voor de ontvanger niet aanvaardbaar zijn terwijl een andere regeling wel ingewilligd kan worden. In dat geval deelt de ontvanger onder afwijzing van het verzoek de belastingschuldige mee welke regeling hij desgevraagd wel kan verlenen.

### **8.57.6. Betalingsregeling voor ondernemers**

#### *8.57.6.1. Duur betalingsregeling ondernemers*

Een betalingsregeling moet een zo kort mogelijke periode beslaan. Bij het vaststellen van de duur van de betalingsregeling houdt de ontvanger rekening met de omstandigheden van de belastingschuldige, bijvoorbeeld de aard en de omvang van de schuld, de liquiditeits- en de vermogenspositie van de onderneming en het aangifte- en betalingsgedrag van de belastingschuldige in het verleden.





De ontvanger verleent de belastingschuldige uitstel van betaling voor een periode van ten hoogste twaalf maanden te rekenen vanaf de (laatste) vervaldag van de aanslag. Als een ondernemer door een oorzaak die buiten zijn invloed ligt in tijdelijke liquiditeitsproblemen is gekomen, kan de ontvanger op verzoek van een dergelijke belastingschuldige uitstel voor een langere periode verlenen. Daartoe moet de ondernemer aan de hand van een door een derde deskundige op verzoek van de ontvanger opgestelde verklaring aannemelijk maken dat sprake is van tijdelijke betalingsmoeilijkheden die hij niet via zakelijke kredietverlening kan oplossen. Ook moet hij aannemelijk maken op welk tijdstip de betalingsachterstand waarvoor uitstel wordt gevraagd uiterlijk zal hebben ingelopen. Daarbij moet hij de ontvanger inzicht bieden in de getroffen en nog te treffen maatregelen die nodig zijn om dit te realiseren, waarbij duidelijk wordt dat sprake is van een levensvatbare onderneming. Deze maatregelen moeten een adequate onderbouwing bieden voor de liquiditeitsprognose aan de hand waarvan de belastingschuldige de betalingsmogelijkheid aannemelijk maakt. Aan de derde deskundige worden geen formele eisen gesteld.

#### *8.57.6.2. Zekerheid bij een betalingsregeling voor ondernemers*

Bij het verlenen van een betalingsregeling zal de ontvanger in beginsel de voorwaarde stellen dat de ondernemer zekerheid stelt voor de hele schuld waar hij uitstel voor vraagt.

Als de ondernemer op grond van artikel 8.57.6.1, tweede alinea, van deze leidraad in aanmerking komt voor een langere uitstelperiode dan twaalf maanden, kan de ontvanger besluiten gedeeltelijk van het stellen van zekerheid af te zien tot een bedrag van ten hoogste de helft van de schuld waarvoor uitstel wordt gevraagd.

#### *8.57.6.3. Uitstelbeleid particulieren geldt voor ex-ondernemers*

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

### **Artikel 8.58. Kwijtschelding**

#### ***8.58.1. Algemene uitgangspunten kwijtscheldingsbeleid***

##### *8.58.1.1. Het indienen van een verzoek om kwijtschelding*

De belastingschuldige moet het verzoek om kwijtschelding schriftelijk indienen bij de ontvanger.

Als de belastingschuldige een verzoek om kwijtschelding indient, maar dit niet doet op het daartoe bestemde formulier, neemt de ontvanger het verzoek niet als zodanig in behandeling. De ontvanger zendt een verzoekformulier aan de belastingschuldige en stelt deze in de gelegenheid het formulier alsnog binnen twee weken in te dienen.

In afwachting hiervan wordt de invordering in beginsel opgeschort. Als de belastingschuldige het formulier niet terugzendt, wijst de ontvanger het verzoek af.

##### *8.58.1.2. Niet ingevuld of onjuist ingevuld verzoekformulier om kwijtschelding*

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

De ontvanger vraagt de gegevens slechts eenmaal op. Als de belastingschuldige niet alle gevraagde nadere gegevens bijvoegt, beschouwt de ontvanger het verzoek ook als onvolledig ingevuld en wijst hij het verzoek af.

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

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

##### *8.58.1.4. Toewijzing van het verzoek om kwijtschelding onder voorwaarden*

Als de ontvanger besluit dat hij pas kwijtschelding verleent nadat aan één of meer voorwaarden is voldaan, neemt hij die voorwaarden in de beschikking op.

Als de ontvanger in de voorwaarden heeft opgenomen dat verrekening plaatsvindt van uit te betalen



bedragen, stelt hij ook de termijn vast waarin verrekening van die bedragen plaatsvindt. De termijn bedraagt maximaal drie jaar, te rekenen vanaf de dagtekening van de kennisgeving, dan wel – als dit minder is – de tijd die nog overblijft voordat de verjaring van de belastingaanslag intreedt.

Als tot de voorwaarden de voldoening van een deel van de schuld behoort, moet de ontvanger de belastingschuldige uitnodigen om binnen een termijn van tien dagen een voorstel te doen met betrekking tot de betaling van dat deel. Hierbij is het uitstelbeleid (zie artikel 8.57 van deze leidraad) van toepassing. Als tot de voorwaarden naast de voldoening van een deel van de schuld ook de verrekening van teruggaven behoort, wordt het te betalen bedrag niet beïnvloed door de hoogte van de verrekende teruggaven.

#### **8.58.1.5. Na afwijzen kwijtschelding tien dagen wachttijd bij voortzetting invordering**

Als de ontvanger geen kwijtschelding verleent, wordt de vervolging niet aangevangen of voortgezet binnen een termijn van tien dagen na dagtekening van de beschikking. Als de weigering van de ontvanger om kwijtschelding te verlenen plaatsvindt bij voor bezwaar vatbare beschikking, geldt in afwijking van de eerste volzin een termijn van twee maanden waarin de ontvanger in beginsel geen onomkeerbare invorderingsmaatregelen neemt. Als er aanwijzingen bestaan dat door het niet direct aanvangen of vervolgen van de invordering de belangen van de Staat worden geschaad, kan de ontvanger besluiten om binnen de genoemde termijn van tien dagen, onderscheidenlijk twee maanden, wel invorderingsmaatregelen te treffen.

#### **8.58.1.6. Wanneer wordt geen kwijtschelding verleend**

Naast de redenen genoemd in artikel 8.19 van de uitvoeringsregeling wordt ook geen kwijtschelding verleend als:

- de gevraagde gegevens voor de beoordeling van het verzoek niet, niet volledig, onjuist, of niet op het door de ontvanger uitgereikte formulier (zie ook artikel 8.58.1.1 van deze leidraad) zijn verstrekt;
- uit de verstrekte gegevens voor de beoordeling van het verzoek een onevenredige verhouding blijkt tussen de omvang van de uitgaven enerzijds en het inkomen anderzijds en de belastingschuldige de in dat verband door de ontvanger gevraagde opheldering niet – of naar het oordeel van de ontvanger – in onvoldoende mate verschaft;
- de inspecteur een bezwaarschrift tegen de hoogte van de belastingaanslag in behandeling heeft genomen, of als een beroepschrift tegen de hoogte van de belastingaanslag in behandeling is bij het Gerecht in eerste aanleg of (in hoger beroep) bij het Hof. Een eventuele vermindering of vernietiging van de belastingaanslag moet namelijk aan kwijtschelding voorafgaan. De ontvanger deelt de belastingschuldige mee dat een nieuw verzoek om kwijtschelding niet eerder kan worden ingediend dan nadat op het bezwaarschrift of beroepschrift (in hoger beroep) is beslist;
- voor de desbetreffende belastingaanslag zekerheid is gesteld;
- de ontvanger een derde nog aansprakelijk kan stellen voor de belastingschuld;
- het aan de belastingschuldige is toe te rekenen dat de belastingaanslag niet kan worden voldaan. Daar is onder andere sprake van als:
  - a het aan opzet of grove schuld van de belastingschuldige is te wijten dat te weinig belasting is geheven;
  - b de belastingschuldige een uitbetaald bedrag (bijvoorbeeld een belastingteruggaaf) niet heeft gebruikt ter voldoening van de schuld waarvoor hij kwijtschelding heeft gevraagd;
  - c vanaf de bekendmaking van de belastingaanslag tot aan de indiening van het verzoek om kwijtschelding op enig moment voldoende middelen aanwezig waren om de aanslag te kunnen voldoen;
  - d de belastingschuldige wist of redelijkerwijs kon vermoeden dat een belastingaanslag zou worden opgelegd en nalatig is gebleven in verband daarmee middelen te reserveren.

#### **8.58.1.7. Begrip 'ex-ondernemer' en kwijtschelding**

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

### **8.58.2. Kwijtschelding van belastingen voor particulieren**

#### **8.58.2.1. Vermogen en kwijtschelding particulieren**

Onder vermogen wordt verstaan de waarde in het economische verkeer van de bezittingen van de belastingschuldige, zijn echtgenoot en de inwonende meerderjarige kinderen, verminderd met de schulden die hoger bevoorrecht zijn dan de BES belastingen.



#### *8.58.2.2. De inboedel en kwijtschelding particulieren*

De waarde van de inboedel wordt niet als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen als deze bij gedwongen verkoop niet meer dan \$ 2000 bedraagt. Als de waarde meer bedraagt, neemt de ontvanger de volle waarde als vermogen in aanmerking.

#### *8.58.2.3. De auto en kwijtschelding particulieren*

De waarde van de personenauto wordt niet als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen als deze op het moment waarop het verzoek wordt ingediend een waarde heeft van \$ 2000 of minder. Als de waarde meer bedraagt, neemt de ontvanger de volle waarde als vermogen in aanmerking.

Een auto wordt niet als een vermogensbestanddeel in aanmerking genomen als de belastingschuldige aan de ontvanger – zo nodig na een verzoek daartoe – aannemelijk kan maken dat die auto absoluut onmisbaar is voor de uitoefening van het beroep dan wel absoluut onmisbaar is in verband met invaliditeit of ziekte van de belastingschuldige of zijn gezinsleden. Met gezinsleden worden bedoeld de echtgenoot van belastingschuldige, of zijn kind(eren) voor zover deze geen eigen inkomen/vermogen heeft (hebben) waaruit ze de auto in beginsel zouden kunnen betalen.

#### *8.58.2.4. Saldo op bankrekening en kwijtschelding voor particulieren*

De ontvanger neemt incidentele ontvangsten op een bank- of girorekening (zoals vakantiegeld) voor de bepaling van een aanwezig vermogensbestanddeel ook in aanmerking, tenzij bij de berekening van de betalingscapaciteit met dat bedrag rekening is gehouden. Deze situatie doet zich met name voor bij de vakantiegelduitkering.

De nog beschikbare kredietruimte van een doorlopend krediet neemt de ontvanger in de kwijtscheldingsregeling niet als een vermogensbestanddeel in aanmerking.

#### *8.58.2.5. De eigen woning en kwijtschelding voor particulieren*

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

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

### **8.58.3. Kwijtschelding van belastingen voor natuurlijke personen die een onderneming drijven**

#### *8.58.3.1. Voorwaarden voor deelname aan een saneringsakkoord*

De ontvanger verleent slechts medewerking aan een akkoord als:

- a. het te ontvangen deel van de belastingschuld:
  - 1°. ten minste het dubbele percentage bedraagt van hetgeen aan concurrente schuldeisers op hun vorderingen wordt uitgekeerd;
  - 2°. een substantiële omvang heeft, zowel absoluut als in relatie tot de totale belastingschuld, en
  - 3°. van ten minste dezelfde omvang is als kan worden verkregen door middel van executiemaatregelen;
- b. de ontvanger noch in uitkeringspercentage, noch in tempo van betaling wordt achtergesteld bij gelijkbevoorrechte schuldeisers;
- c. de belastingschuldige de fiscale verplichtingen die opkomen tijdens de behandeling van het verzoek om kwijtschelding tijdig en volledig nakomt;
- d. bij voortzetting van het bedrijf of zelfstandig beroep van de belastingschuldige na de totstandkoming van het akkoord reële vooruitzichten aanwezig zijn voor de voortzetting van de onderneming.



### **8.58.3.2. Ten minste dubbele percentage en saneringsakkoord**

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

Voordat een beoordeling van het aanbod plaatsvindt, gaat de ontvanger na of in de periode direct voorafgaand aan het tijdstip waarop het verzoek tot sanering is ontvangen de belastingschuldige wellicht extra aflossingen aan bepaalde andere crediteuren heeft gedaan. Als hiervan sprake is, moet aan de ontvanger – met doorbreking van de eis dat het dubbele percentage moet worden aangeboden – een hoger percentage dan het dubbele ten goede komen.

### **8.58.4. Kwijtschelding van BES belastingen voor rechtspersonen**

De ontvanger kan ook mee werken aan een saneringsakkoord van een rechtspersoon. Hij hanteert daarbij dezelfde voorwaarden als genoemd in hoofdstuk 8, paragraaf 6, titel 3, afdeling 3 van de uitvoeringsregeling en in de artikelen 8.58.3.1. en 8.58.3.2. van deze leidraad. Dat houdt in dat de ontvanger onder dezelfde voorwaarden die gelden voor natuurlijke personen die een onderneming drijven, ook een schuld voor een rechtspersoon kan kwijtschelden.

## **Artikel 8.59. Verrekening**

### **8.59.1. Reikwijdte van de verrekening**

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

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

### **8.59.2. Bekendmaking verrekening**

Verrekening van een uit te betalen bedrag door de ontvanger gebeurt bij beschikking. De ontvanger maakt de beschikking aan de belastingschuldige bekend door toezending of uitreiking van een kennisgeving.

### **8.59.3. Moment verrekening**

Als datum van verrekening geldt de dagtekening van de teruggaaf waarmee wordt verrekend.

## **Artikel 8.60. Verjaring**

### **8.60.1. Aansprakelijkgestelden en verjaring**

Een aansprakelijkheidsschuld (beschikking ex artikel 8.62 van de wet) is niet voor zelfstandige verjaring vatbaar. Door verjaring van de belastingaanslag ter zake waarvan aansprakelijk is gesteld, eindigt ook het recht van dwanginvordering en verrekening van de aansprakelijkheidsvordering.

### **8.60.2. Stuiting van de verjaring**

Als de betekening van een dwangbevel uitsluitend plaatsvindt om de verjaring te stuiten, licht de ontvanger de belastingschuldige in over het doel van de betekening. Deze betekening is kosteloos.

### **8.60.3. Schorsing van de verjaring**

Uitstel van betaling voor een gedeelte van de belastingaanslag verlengt de verjaringstermijn voor de gehele belastingaanslag.



---

## **Artikel 8.62. Formele bepalingen aansprakelijkheid**

### ***8.62.1. Bekend maken aansprakelijkstelling***

De aansprakelijkstelling kan zowel uitgereikt worden, per post verstuurd worden of door de belastingdeurwaarder betekend worden.

Als de aansprakelijkstelling door de belastingdeurwaarder betekend wordt, geschiedt dat conform de regels van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering BES. De betekening geschiedt kosteloos.

### ***8.62.2. Aansprakelijkheid – eerst uitwinning belastingschuldige***

De ontvanger verhaalt zich in beginsel eerst op vermogensbestanddelen van de belastingschuldige voordat hij overgaat tot uitwinning van de vermogensbestanddelen van de aansprakelijkgestelde, tenzij het belang van de invordering zich hiertegen verzet.

### ***8.62.3. Volgorde van aansprakelijk stellen***

Als de ontvanger een derde aansprakelijk kan stellen op grond van meer dan één fiscale of civielrechtelijke aansprakelijkheidsbepaling, hoeft hij daarbij geen volgorde in acht te nemen. Hetzelfde geldt als de ontvanger verscheidene derden op grond van dezelfde, dan wel op grond van verschillende aansprakelijkheidsbepalingen aansprakelijk kan stellen. Dit geldt niet in de situaties waarvoor in de wet of deze leidraad anders is bepaald.