



Regeling van de Staatssecretaris van Financiën van 17 mei 2026 tot wijziging van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 in verband met de wijziging van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding per 1 januari 2027

17 mei 2026

Nr. 2026-0000115722

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken, Directie Directe belastingen en Toeslagen

De Staatssecretaris van Financiën,

Gelet op artikel 26 van de Invorderingswet 1990;

Besluit:

ARTIKEL I

De Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 wordt als volgt gewijzigd:

A.

Artikel 7 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt 'bij voor administratief beroep vatbare beschikking' vervangen door 'als bedoeld in artikel 26, zesde lid, van de wet' en wordt 'afdelingen 2 tot en met 5' vervangen door 'afdelingen 2 tot en met 4'.

2. Onder vernummering van het tweede lid tot derde lid wordt een lid ingevoegd, luidende:

2. De ontvanger kan naar aanleiding van het verzoek van de belastingschuldige nadere gegevens verlangen. Daarbij kan hij bepalen aan welke vereisten de aan te leveren gegevens moeten voldoen. Wanneer de belastingschuldige deze gevraagde gegevens niet verstrekt binnen een door de ontvanger te stellen termijn, beschouwt de ontvanger het verzoek als onvolledig en wijst hij het verzoek af.

B.

Artikel 8 wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid wordt als volgt gewijzigd:

a. Onderdeel b komt te luiden:

- b. indien de belastingschuldige bewust of verwijtbaar geen of onjuiste informatie heeft verstrekt die van invloed is geweest op het ontstaan of voortbestaan van de belastingschuld waarvoor om kwijtschelding wordt verzocht, tenzij hij aannemelijk maakt dat hem daarvan geen verwijt kan worden gemaakt of dat deze gedraging geen invloed heeft gehad op de betalingsonmacht;

b. Aan onderdeel f wordt toegevoegd 'of voor de belastingaanslag waartegen een bezwaar, beroep, hoger beroep of beroep in cassatie in behandeling is'.

c. Onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel h door een puntkomma worden twee onderdelen toegevoegd, luidende:

- i. indien de voor de belastingaanslag gestelde zekerheden nog niet volledig zijn uitgewonnen, tenzij de ontvanger tot de waarde van de gestelde zekerheden is of wordt gecompenseerd;
- j. indien aannemelijk is dat een andere belastingschuldige of een derde die voor de belastingenschuld aansprakelijk kan worden gesteld, op basis van een redelijke verwachting geheel of gedeeltelijk verhaal kan bieden voor de belastingschuld.



2. Er wordt een lid toegevoegd, luidende:

3. Geen kwijtschelding wordt verleend indien de belastingschuldige gedurende de behandeling van het verzoek de op hem rustende fiscale verplichtingen niet tijdig en volledig nakomt.

C.

Artikel 9, tweede lid, komt te luiden:

2. Indien de ontvanger aannemelijk maakt dat toepassing van het eerste lid ertoe zal leiden dat de belangen van de Staat worden geschaad, kan hij, ondanks het verzoek om kwijtschelding, conservatoire en zo nodig executoriala maatregelen nemen.

D.

Artikel 21 komt te luiden:

Artikel 21

1. Kwijtschelding wordt uitsluitend verleend indien dit geschiedt in het kader van een akkoord met alle schuldeisers. De ontvanger kan toestaan dat speciale schuldeisers niet hoeven toe te treden tot het akkoord.
2. Indien er geen andere schuldeisers zijn of alleen speciale crediteuren, kan de ontvanger kwijtschelding verlenen. Bij het verzoek onderzoekt de ontvanger in elk geval:
 - a. of de belastingschuldige een verwijt kan worden gemaakt ter zake van het onbetaald blijven van de belastingschuld; en
 - b. of de ontvanger door de belastingschuldige als enige schuldeiser is overgelaten door lager- of gelijk bevoorrechte schuldeisers bij voorrang te voldoen.

E.

Artikel 22 komt te luiden:

Artikel 22

1. De belastingschulden die geformaliseerd zijn in een belastingaanslag op de datum van het indienen van het verzoek om kwijtschelding, daaronder begrepen de tot dat moment belopen invorderingsrente en kosten, worden betrokken bij het akkoord.
2. In afwijking van het eerste lid kan de belastingschuldige kiezen voor een afwijkende peildatum die ligt voor de indiening van het verzoek om kwijtschelding. In afwijking van artikel 8, derde lid, geldt dat het verzoek om kwijtschelding wordt afgewezen wanneer de belastingschuldige vanaf de gekozen peildatum de op hem rustende fiscale verplichtingen niet tijdig en volledig nakomt.
3. Belastingenschulden die zien op een tijdstip of tijdvak dat eindigt voor de peildatum maar die nog niet zijn geformaliseerd in een belastingaanslag, kunnen in het akkoord worden betrokken. Tot die belastingenschulden worden mede gerekend belastingenschulden die voortvloeien uit een wettelijke voorgeschreven correctie of herrekening met betrekking tot een tijdstip of tijdvak voor de peildatum. Eventuele latere teruggaven over die perioden worden betrokken bij de vaststelling van het saneringsresultaat en leiden niet tot uitbetaling.
4. De ontvanger zal slechts medewerking verlenen aan een akkoord indien:
 - a. het te ontvangen deel van de belastingschuld:
 - 1°. ten minste het dubbele percentage bedraagt van het uitkeringspercentage dat concurrente schuldeisers op hun vorderingen ontvangen;
 - 2°. een substantiële omvang heeft, zowel in absolute zin als in verhouding tot de totale belastingschuld;
 - 3°. minimaal gelijk is aan het bedrag dat met executiemaatregelen kan worden verkregen;
 - b. de ontvanger, zowel in uitkeringspercentage als in betalingstempo, niet wordt achtergesteld ten opzichte van gelijk en lager gerangschikte schuldeisers;
 - c. bij voortzetting van het bedrijf of het zelfstandig beroep van de belastingschuldige na het akkoord reële vooruitzichten bestaan op duurzame continuïteit;
 - d. de traditionele eigen middelen volledig worden voldaan.



F.

Hoofdstuk II, afdeling 5, vervalt.

G.

In artikel 26, derde lid, wordt 'afdelingen 1 tot en met 5' vervangen door 'afdelingen 1 tot en met 4'.

H.

Artikel 28 wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid wordt als volgt gewijzigd:

a. In onderdeel a wordt 'afdelingen 1, 2 en 5' vervangen door 'afdelingen 1 en 2'.

b. In onderdeel b wordt 'afdelingen 1, 3, 4 en 5' vervangen door 'afdelingen 1, 3 en 4' en wordt 'afdelingen 1, 2 en 5' vervangen door 'afdelingen 1 en 2'.

c. In onderdeel c wordt 'afdelingen 1, 3 en 5' vervangen door 'afdelingen 1 en 3'.

2. Het tweede lid komt te luiden:

2. Artikel 22, vierde lid, onderdeel a, onder 1°, is niet van toepassing op de belastingen, bedoeld in artikel 27, onder a tot en met c, met uitzondering van de in artikel 138, derde lid, van de Waterschapswet, bedoelde waterschapsbelastingen.

I.

In artikel 28a wordt 'zijn afdeling 6 en artikel 28, tweede lid,' vervangen door 'is afdeling 6'.

J.

Na artikel 40i wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 40j

Tegen een beschikking als bedoeld in artikel 7, eerste lid, die is gedagtekend voor 1 januari 2027, staat administratief beroep open overeenkomstig de regels zoals die luiden op 31 december 2026.

ARTIKEL II

In de Regeling van de Staatssecretaris van Financiën van 29 december 2016 tot wijziging van enige uitvoeringsregelingen op het gebied van belastingen en toeslagen (Stcrt. 2016, 71813) vervallen de artikelen III, onderdelen A en C, en XVI, onderdelen B, E, F en G, onder 4 en 5.

ARTIKEL III

Deze regeling treedt in werking met ingang van 1 januari 2027.

Deze regeling zal met de toelichting in de Staatscourant worden geplaatst.

*De Staatssecretaris van Financiën,
E. Eerenberg*



TOELICHTING

I. Algemeen deel

1. Inleiding

Deze regeling wijzigt de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 (URIW 1990). De URIW 1990 wordt gewijzigd in verband met de wijziging van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding per 1 januari 2027 en de codificatie van verschillende beleidsregels waaronder regels die gelden bij een verzoek om sanering.

2. Toelichting op de wijziging

In 2016 is de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 aangenomen en gepubliceerd in het Staatsblad. Onderdeel van deze wet is het stroomlijnen van de wet- en regelgeving voor de invordering van belastingen en toeslagen, ook wel aangeduid als de Wet Stroomlijnen. Deze Wet Stroomlijnen heeft als belangrijkste doelen het vereenvoudigen en verbeteren van de structuur van de regelgeving, het vergroten van de duidelijkheid voor de burgers over hun schuldpositie en het toepasselijke regime, het bieden van ruimte voor maatwerk en het voorkomen van onnodige verhogingen.¹ De Wet Stroomlijnen voorziet onder meer in een verbetering en modernisering van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding door de bestaande administratief beroepsprocedure te vervangen door een bezwaarprocedure. Na bezwaar wordt de fiscale rechter bevoegd: dit betreft de bestuursrechter in eerste aanleg bij de rechtbank, het gerechtshof in hoger beroep en de Hoge Raad in cassatie. De huidige regelgeving voorziet in het kader van uitstel van betaling en kwijtschelding – na administratief beroep – niet in toegang tot de fiscale rechter. De burger kan zich in dergelijke gevallen uitsluitend wenden tot de civiele rechter als restrechter.

Lange tijd is het niet mogelijk geweest om de Wet Stroomlijnen volledig in werking te laten treden. Daardoor kon ook de beoogde wijziging van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding niet worden gerealiseerd. De wens om deze rechtsbescherming te wijzigen leeft echter al geruime tijd, zowel in de maatschappij als binnen de politiek en de wetenschappelijke literatuur.²

Na consultatie van diverse stakeholders heeft de Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst op 6 juli 2023 aangekondigd dat de wijziging van de rechtsbescherming op 1 januari 2027 in werking zal treden.³ Deze aankondiging is op 23 januari 2025 geformaliseerd door vaststelling van het inwerkingtredingsbesluit.⁴

De wijziging van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding maakt het noodzakelijk om de URIW 1990 op verschillende punten te wijzigen. Daartoe zullen enkele bepalingen in de URIW 1990 worden aangepast of geschrapt. Daarnaast is ervoor gekozen om verschillende regels die thans zijn opgenomen in de Leidraad Invordering 2008 te verplaatsen naar de URIW 1990. Het gaat hierbij onder meer om bepalingen die zien op het verzoek om kwijtschelding, de gevallen waarin geen kwijtschelding wordt verleend en voorwaarden en eisen die gelden bij een saneringsverzoek.

3. EU-aspecten en budgettaire aspecten

Aan de wijzigingen zijn geen additionele EU-aspecten verbonden. Voorts worden er bij de wijzigingen geen budgettaire gevolgen verwacht.

4. Uitvoeringsgevolgen

De Belastingdienst heeft de wijzigingen beoordeeld met een uitvoeringstoets. Daaruit blijkt dat de wijzigingen uitvoerbaar zijn. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoets die als bijlage is bijgevoegd.

5. Doenvermogen en de gevolgen voor bedrijfsleven en burger

De onderhavige wijzigingen hebben naar verwachting geen wezenlijke gevolgen voor het doenvermo-

¹ Kamerstukken II 2016/17, 34 554, nr. 3, p. 3.

² Zie onder meer: Kamerstukken II 2020/21, 31 066, nr. 820, p. 4, het rapport *Burgers beter beschermd*, p. 50 en Aangangsel II 2021/22, nr. 339.

³ Kamerstukken II 2022/23, 24 515, nr. 1268.

⁴ Besluit van 23 januari 2025 tot vaststelling van het tijdstip van inwerkingtreding van artikel XIII, onderdelen C, onder 1, en D, van de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 (Stb. 2025, 23).



gen van belastingschuldigen. De meeste wijzigingen betreffen codificatie en verduidelijking van de bestaande uitvoeringspraktijk en beleidsregels. Er worden in beginsel geen nieuwe materiële verplichtingen geïntroduceerd.

Van belastingschuldigen blijft worden verlangd dat zij een verzoek om kwijtschelding of medewerking aan een saneringsakkoord gemotiveerd indienen en hun financiële positie inzichtelijk maken. De mogelijkheid voor de ontvanger om nadere gegevens te verlangen en voorwaarden te stellen aan de onderbouwing sluit aan bij de huidige praktijk. In voorkomende gevallen kan dit een beroep doen op het doenvermogen, maar dit past bij de aard van een verzoek dat strekt tot (gedeeltelijke) prijsgeven van een fiscale vordering.

De eis dat fiscale verplichtingen gedurende de behandeling van het verzoek tijdig en volledig worden nagekomen, gold reeds in de uitvoeringspraktijk en wordt thans expliciet vastgelegd. Daarbij is voorzien in herstel mogelijkheden. De verduidelijking van de voorwaarden voor deelname aan een saneringsakkoord en de regeling rond de peildatum beogen de voorspelbaarheid en duurzaamheid van saneringen te vergroten.

Per saldo wordt geen verzwaring van het doenvermogen voorzien. Door explicitering van voorwaarden en versterking van de rechtsbescherming wordt het handelingsperspectief en de rechtszekerheid van belastingschuldigen juist vergroot.

6. Advies en consultatie

Het ontwerp van deze wijzigingsregeling is van 20 januari 2026 tot en met 18 februari 2026 geconsulteerd via internetconsultatie.nl. Er zijn reacties ontvangen van onder meer VNO-NCW en MKB-Nederland, MKB-kredietcoach B.V., Van den Dolder Advocatuur, Involon B.V., Allen Overy Shearman Sterling LLP (A&O Shearman), Hermes Advisory en een particuliere indiener.

In algemene zin wordt de versterking van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding positief ontvangen. Met name de vervanging van het administratief beroep door een bezwaarprocedure met aansluitend beroep bij de fiscale rechter wordt gezien als een belangrijke verbetering in termen van transparantie, onafhankelijke toetsing en rechtszekerheid.

Tegelijkertijd zijn door verschillende indieners kanttekeningen geplaatst bij de codificatie van bestaande beleidsregels en bij de materiële voorwaarden voor kwijtschelding en deelname aan saneringsakkoorden. Daarnaast is in meerdere reacties uitvoerig ingegaan op de verhouding tussen het invorderingsbeleid en de Wet homologatie onderhands akkoord (WHOA). Hieronder worden de belangrijkste thema's uit de consultatie besproken.

Codificatie van beleidsregels en ruimte voor maatwerk

Verschiedende indieners wijzen erop dat het vastleggen van bestaande beleidsregels in de URIW 1990 de rechtszekerheid vergroot, maar mogelijk ook leidt tot een zekere 'verharding' van normen en vermindering van maatwerk. Daarbij is met name gewezen op informatieverplichtingen, aanvullende afwijzingsgronden en de eis dat tijdens de behandeling van een verzoek nieuwe fiscale verplichtingen tijdig en volledig moeten worden nagekomen.

De onderhavige regeling beoogt de bestaande uitvoeringspraktijk te codificeren en transparanter te maken. Van nieuwe, wezenlijk strengere normen is geen sprake. Waar aanvullende afwijzingsgronden zijn opgenomen, is voorzien in een inhoudelijke toets en – waar passend – een tegenbewijsregeling. Daarmee blijft ruimte bestaan voor een individuele beoordeling. Bovendien staat tegen afwijzende beschikkingen bezwaar en beroep open, zodat rechterlijke toetsing is gewaarborgd.

De eis dat lopende fiscale verplichtingen worden nagekomen is inherent aan het doel van kwijtschelding: het bereiken van een stabiele en duurzame financiële situatie. Wél is voorzien in herstel mogelijkheden. Voor ondernemers die hun activiteiten beëindigen en geen nieuwe fiscale verplichtingen meer willen laten ontstaan, kan het verzoek – onder voorwaarden – worden beoordeeld binnen het kader van kwijtschelding in de privésfeer.

Aansprakelijkstelling van derden en meerdere belastingschuldigen

Door enkele indieners is aandacht gevraagd voor de codificatie van het uitgangspunt dat geen kwijtschelding wordt verleend indien reële verhaalsmogelijkheden bestaan op andere belastingschuldigen of aansprakelijk te stellen derden.

Deze bepaling betreft een verduidelijking van bestaand beleid. Het verlenen van kwijtschelding



impliceert het prijsgeven van invorderingsmogelijkheden. Indien een redelijke verwachting bestaat dat (gedeeltelijk) verhaal mogelijk is op een ander, ligt kwijtschelding niet in de rede. Het criterium 'redelijke verwachting' vergt een concrete en onderbouwde beoordeling en ziet niet op louter theoretische verhaalmogelijkheden. Ook hiertegen staat bezwaar en beroep open.

Invorderingsmaatregelen tijdens de behandeling van een verzoek

Enkele reacties betreffen de mogelijkheid om tijdens de behandeling van een verzoek invorderingsmaatregelen te treffen wanneer de belangen van de Staat kunnen worden geschaad. Daarbij is gewezen op het belang van rust tijdens saneringstrajecten.

Als uitgangspunt blijft gelden dat gedurende de behandeling van een verzoek geen invorderingsmaatregelen worden genomen. De verruiming van het criterium beoogt uitsluitend in uitzonderingssituaties effectief optreden mogelijk te maken, bijvoorbeeld bij dreigende verhaal frustratie of oplopende schulden. Proportionaliteit en interne afstemming blijven het uitgangspunt.

Saneringsakkoorden en preferente positie

Ten aanzien van saneringsakkoorden is onder meer gewezen op het vereiste dat de ontvanger ten minste het dubbele uitkeringspercentage verlangt ten opzichte van concurrente schuldeisers en op de betrokkenheid van alle schuldeisers bij een akkoord.

Deze voorwaarden weerspiegelen de wettelijke preferente positie van fiscale vorderingen en codificeren bestaande praktijk. De preferentie hangt samen met de publieke taak van de Belastingdienst en het ontbreken van mogelijkheden om vooraf zekerheid te bedingen of debiteuren te selecteren. Uit de uitvoeringspraktijk blijkt niet dat het vereiste van het dubbele percentage op zichzelf leidt tot een structureel lagere slagingskans van saneringsakkoorden.

Met betrekking tot het betrekken van alle schuldeisers is verduidelijkt dat ruimte bestaat om in bijzondere situaties rekening te houden met schuldeisers die feitelijk niet in een vergelijkbare positie verkeren. Deze mogelijkheid is nadrukkelijker in de regeling tot uitdrukking gebracht.

Verhouding tot de WHOA

Een substantieel deel van de reacties ziet op de positie van de ontvanger binnen WHOA-trajecten, waaronder de vraag naar een vermeende vetoppositie, de toepassing van bifurcatie van fiscale vorderingen, verrekening tijdens een WHOA-traject en de gebondenheid aan een gehomologeerd akkoord.

Deze wijzigingsregeling strekt tot codificatie en verduidelijking van de voorwaarden waaronder de ontvanger kwijtschelding verleent van belastingschulden en tot modernisering van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding. De regeling beoogt niet de systematiek van de WHOA te wijzigen of nadere invulling te geven aan de civielrechtelijke rangorde van vorderingen, de klassenindeling of de toepassing van de *absolute priority rule*.

De gebondenheid van schuldeisers aan een gehomologeerd akkoord wordt beheerst door de WHOA zelf. De onderhavige regeling laat de bevoegdheden van de WHOA-rechter onverlet. Eventuele fundamentele aanpassingen in de verhouding tussen het invorderingsbeleid en het WHOA-stelsel vergen een brede afweging en vallen buiten de reikwijdte van deze wijzigingsregeling.

Decentrale belastingen en gefaseerde invoering rechtsbescherming

Involon en een particuliere indiener hebben aandacht gevraagd voor de gevolgen van de wijziging van de rechtsbescherming voor decentrale belastingen, nu de nieuwe bezwaar- en beroepsprocedure per 1 januari 2027 uitsluitend geldt voor rijksbelastingen.

De gefaseerde invoering is bewust vormgegeven. Voor decentrale belastingen wordt het huidige rechtsbeschermingsregime voorlopig gecontinueerd via aanpassing van de Gemeentewet, Provinciewet en Waterschapswet. Hiermee wordt voorkomen dat onduidelijkheid ontstaat over de toepasselijke rechtsgang. Op een later moment zal – mede op basis van evaluatie – worden bezien of en wanneer de nieuwe rechtsbescherming ook voor decentrale belastingen wordt ingevoerd.

Overige opmerkingen

Voorts is aandacht gevraagd voor onder meer de samenloop tussen zakelijke en privékwijtschelding (waaronder de maatregel illiquide vermogen), de positie van ambtshalve aanslagen, de doorwerking



van coronabelastingsschulden en de behoefte aan snellere en gespecialiseerde behandeling van saneringsverzoeken. Deze punten hebben deels betrekking op de uitvoeringspraktijk en zullen daar onder de aandacht worden gebracht.

Wijzigingen

Naar aanleiding van de consultatiereacties is de regeling op een aantal punten verduidelijkt en aangevuld ten opzichte van de geconsulteerde versie.

In de eerste plaats is bij de voorwaarde dat lopende fiscale verplichtingen moeten worden nagekomen expliciet verduidelijkt dat deze eis uitsluitend ziet op fiscale verplichtingen. Regelingen in het kader van minnelijke schuldhulpverlening, de wettelijke schuldsaneringsregeling en andere schuldhulpverleningstrajecten blijven onverlet. Tevens is in de toelichting opgenomen dat deze wijziging een codificatie betreft van de bestaande uitvoeringspraktijk en geen wijziging van de rechtspositie van de belastingschuldige beoogt.

Voorts is bij de bepaling inzake de situatie waarin de ontvanger de enige schuldeiser is, expliciet tot uitdrukking gebracht dat bewust wordt afgeweken van artikel 8, eerste lid, onderdeel a, URIW 1990. Hiermee is verduidelijkt dat in die situatie een meer persoonsgerichte toets wordt gehanteerd en derhalve een andere beoordelingsmaatstaf geldt dan in de hoofdregel.

Daarnaast is verduidelijkt dat belastingschulden die voortvloeien uit een wettelijk voorgeschreven correctie of herrekening, waaronder de correctie als bedoeld in artikel 29, zevende lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968, kunnen worden betrokken in de kwijtschelding. In dat verband is in de bepaling expliciet opgenomen dat ook dergelijke – eerst na de peildatum geformaliseerde – schulden tot de betrokken belastingschulden worden gerekend, en is in de toelichting nader uiteengezet waarom in deze gevallen een uitzondering geldt op de voorwaarde inzake opkomende verplichtingen.

Tevens is de regeling gewijzigd ten aanzien van latere teruggaven met betrekking tot schulden die in het saneringsakkoord zijn betrokken. Vastgelegd is dat dergelijke teruggaven worden betrokken bij de vaststelling van het saneringsresultaat en niet tot uitbetaling leiden. In de toelichting is verduidelijkt dat hiermee wordt voorkomen dat na totstandkoming van het akkoord alsnog financieel voordeel ontstaat uit teruggaven die samenhangen met reeds gesaneerde schulden, en dat aldus de consistentie en effectiviteit van het saneringsakkoord worden gewaarborgd.

Tot slot is van de gelegenheid om enkele tekstuele verbeteringen door te voeren.

II Artikelsgewijze toelichting

Artikel 1, onderdeel A (artikel 7 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990)

Artikel 7 URIW 1990 regelt onder meer de rechtsbescherming bij kwijtscheldingsbeschikkingen. In artikel 7, eerste lid, URIW 1990 is thans opgenomen dat tegen een beschikking op een verzoek om kwijtschelding – met uitzondering van beschikkingen op bijzondere kwijtscheldingsverzoeken als bedoeld in de hoofdstukken IB en IC URIW 1990 – administratief beroep openstaat.

Met het oog op de wijziging van de rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding, zal de ontvanger vanaf 1 januari 2027 geen voor administratief beroep vatbare beschikking meer afgeven, maar een voor bezwaar vatbare beschikking. Artikel 7, eerste lid, URIW 1990 wordt hierop aangepast. In artikel 7, eerste lid, URIW 1990 wordt 'bij voor administratief beroep vatbare beschikking' vervangen door 'als bedoeld in artikel 26, zesde lid, van de wet', waarmee wordt verduidelijkt dat het verzoek in artikel 7, eerste lid, URIW 1990 ziet op een verzoek om kwijtschelding als bedoeld in artikel 26, eerste lid, IW 1990.

Verder is in artikel 7, eerste lid, URIW 1990 opgenomen dat kwijtschelding wordt verleend op de voet van hoofdstuk II, afdelingen 1 tot en met 5, URIW 1990. Afdeling 5 komt – zoals hieronder bij artikel 1, onderdeel F, toegelicht ter zake van artikel 7, eerste lid, onderdeel f, URIW 1990 – te vervallen. Artikel 7, eerste lid, URIW 1990 wordt hierop aangepast.

Tot slot wordt, onder vernummering van het tweede lid tot derde lid, een lid ingevoegd. In artikel 7, tweede lid, URIW 1990 is vastgelegd dat de ontvanger naar aanleiding van een verzoek om kwijtschelding nadere gegevens kan opvragen, wanneer hij onvoldoende informatie heeft om het verzoek te beoordelen. Daarnaast strekt deze bevoegdheid zich ook uit tot het stellen van eisen aan de vorm en betrouwbaarheid van de aan te leveren gegevens. Zo kan de ontvanger bijvoorbeeld verlangen dat gegevens worden onderbouwd met bewijsstukken of dat de juistheid van de gegevens wordt



bevestigd door een accountant of een andere deskundige. Dit waarborgt dat de ontvanger over voldoende controleerbare informatie beschikt om een zorgvuldige afweging te kunnen maken. Wanneer de belastingschuldige deze gevraagde gegevens niet binnen een door de ontvanger te stellen termijn verstrekt, wordt het verzoek als onvolledig beschouwd en afgewezen.

Benadrukt wordt dat de ontvanger de mogelijkheid heeft om nadere gegevens op te vragen en hij dit in beginsel ook zal doen wanneer een verzoek om kwijtschelding niet compleet is. De ontvanger is dit echter niet verplicht. Wanneer zich bijvoorbeeld de situatie voordoet waarin een onvolledig verzoek om kwijtschelding wordt ingediend vlak voor een executoriale verkoop en het overduidelijk is dat de belastingschuldige met het indienen van het verzoek beoogt de verkoop te frustreren, ligt het niet voor de hand dat de ontvanger de belastingschuldige de gelegenheid biedt om zijn verzoek aan te vullen. In dergelijke gevallen past het om het verzoek om kwijtschelding direct af te wijzen. Hetzelfde geldt in situaties waarbij uit de beschikbare gegevens onmiddellijk blijkt dat niet aan de voorwaarden voor kwijtschelding kan worden voldaan, bijvoorbeeld wanneer de belastingschuldige over aanzienlijke liquide middelen beschikt. In zulke gevallen heeft het geen toegevoegde waarde om aanvullende informatie op te vragen.

Artikel I, onderdeel B (artikel 8 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990)

Artikel 8 URIW 1990 bevat een opsomming van situaties waarin géén kwijtschelding wordt verleend. Deze bepaling vormt een belangrijke waarborg dat kwijtschelding slechts wordt toegepast in situaties waarin dit gerechtvaardigd is. Met de onderhavige wijzigingen worden enkele bestaande uitgangspunten gecodificeerd en wordt de opsomming in artikel 8, eerste lid, URIW 1990 uitgebreid.

Onjuiste informatie

Artikel 8, eerste lid, onderdeel b, URIW 1990 wordt uitgebreid. Dit onderdeel ziet op situaties waarin de belastingschuldige bewust of verwijtbaar heeft verzuimd informatie te verstrekken of onjuiste informatie heeft verstrekt, welke direct of indirect heeft geleid tot het ontstaan of voortbestaan van de belastingschuld waarvoor kwijtschelding wordt verzocht.

De huidige formulering in genoemd onderdeel b betreft alleen gevallen waarin de belastingschuldige heeft nagelaten de vereiste aangifte in te dienen. Deze tekst wordt verruimd tot alle gevallen waarin onvoldoende of onjuiste informatie is verstrekt. Indien naar oordeel van de ontvanger de belastingschuldige bewust of verwijtbaar geen of onjuiste informatie heeft verstrekt die van invloed is geweest op het ontstaan of voortbestaan van de belastingschuld waarvoor om kwijtschelding wordt verzocht, wordt slechts van het uitgangspunt dat dit dient te leiden tot afwijzing van het verzoek afgeweken voor zover de belastingschuldige, die daarvoor de bewijslast draagt, aannemelijk maakt dat hem redelijkerwijs geen verwijt treft.

Daarbij geldt dat het weigeren van kwijtschelding op deze grond alleen aan de orde is wanneer de onjuiste of onvolledige informatie van invloed is geweest op het ontstaan of voortbestaan van de belastingschuld of op de mogelijkheid om de belastingschuld tijdig te voldoen. Wanneer voldoende aannemelijk wordt gemaakt dat de belastingschuldige de schuld ook in geval van juiste informatieverstrekking niet had kunnen betalen en hem bovendien geen verwijt treft ten aanzien van die betalingsonmacht, staat deze bepaling niet in de weg aan het alsnog verlenen van kwijtschelding. Hiermee wordt voorkomen dat de bepaling onevenredig uitwerkt in gevallen waarin het informatieverzuim niet relevant is voor de invorderingspositie.

Met deze uitbreiding wordt betracht te voorkomen dat kwijtschelding wordt verleend in situaties waarin het ontstaan van de belastingschuld (mede) te wijten is aan verwijtbaar handelen of nalaten van de belastingschuldige.

Materieel verschuldigde belasting

Artikel 8, eerste lid, onderdeel f, URIW 1990 bepaalt thans dat geen kwijtschelding wordt verleend zolang de voorlopige aanslag nog niet is gevolgd door de (definitieve) aanslag. Hiermee wordt geborgd dat alleen kwijtschelding wordt verleend over vaststaande belastingschulden.

Dit onderdeel wordt aangevuld met de situaties waarin een bezwaar, beroep, hoger beroep of beroep in cassatie nog loopt. Ook in die gevallen staat de materieel verschuldigde belasting immers (nog) niet vast. Pas zodra de belastingaanslag onherroepelijk is vastgesteld of een definitieve aanslag is opgelegd, kan beoordeeld worden of kwijtschelding nodig en passend is. De mogelijkheid blijft bestaan voor de belastingschuldige om op een later moment een verzoek om kwijtschelding in te dienen.



Zekerheid gesteld

Aan artikel 8, eerste lid, URIW 1990 wordt een nieuw onderdeel toegevoegd (onderdeel i), waarin wordt bepaald dat geen kwijtschelding wordt verleend wanneer voor de belastingaanslag volledige of gedeeltelijke zekerheid is gesteld. Deze situatie is op dit moment in het beleid geregeld en wordt nu gecodificeerd in de URIW 1990.⁵ Het past niet om een met zekerheid gedekte schuld kwijt te schelden. Kwijtschelding kan wél worden verleend wanneer de ontvanger tot de waarde van de gestelde zekerheden is of wordt gecompenseerd.

Aansprakelijkstelling of meerdere belastingschuldigen

In het toegevoegde artikel 8, eerste lid, onderdeel j, URIW 1990 wordt bepaald dat geen kwijtschelding wordt verleend indien er sprake is van meerdere belastingschuldigen of wanneer een derde mogelijk voor de belastingschuld aansprakelijk kan worden gesteld en de andere belastingschuldige(n) of de (mogelijk) aansprakelijk te stellen derde op basis van een redelijke verwachting geheel of gedeeltelijk verhaal kunnen bieden voor de openstaande belastingschuld.

Ook deze situatie is momenteel beleidsmatig geregeld en wordt nu in de regeling vastgelegd.⁶ Kwijtschelding leidt tot het tenietgaan van de belastingschuld, waardoor invordering bij andere belastingschuldigen of aansprakelijkgestelde derden niet meer mogelijk is. Door het verlenen van kwijtschelding gaan de invorderingsmogelijkheden ten aanzien van anderen verloren en dat is – zeker wanneer zij geheel of gedeeltelijk verhaal bieden – onwenselijk.

Bijhouden van de fiscale verplichtingen

In artikel 8, derde lid, URIW 1990 wordt bepaald dat geen kwijtschelding wordt verleend wanneer de belastingschuldige de op hem rustende fiscale verplichtingen die gedurende de behandeling van het verzoek om kwijtschelding ontstaan niet tijdig en volledig voldoet. Dit betekent dat de belastingschuldige – wil hij in een aanmerking komen voor kwijtschelding – zijn fiscale verplichtingen die ontstaan tijdens de behandeling van een verzoek om kwijtschelding tijdig en volledig moet nakomen. Onder deze fiscale verplichtingen vallen zowel de verplichting tot het doen van aangifte als de verplichting tot tijdige betaling van belastingschulden.

Deze voorwaarde ziet uitsluitend op fiscale verplichtingen en laat regelingen in het kader van minnelijke schuldhelpverlening, de wettelijke schuldsaneringsregeling en andere schuldhelpverlening onverlet. De toepassing van dit lid doet derhalve geen afbreuk aan toegang tot of de werking van dergelijke schuldregelingen.

Voorheen was deze voorwaarde opgenomen in artikel 22 URIW 1990 en gold zij uitsluitend voor kwijtschelding van rijksbelastingen in de zakelijke sfeer. Met de verplaatsing naar artikel 8 URIW 1990 geldt de eis nu voor alle verzoeken, dus ook voor verzoeken om kwijtscheldingen van rijksbelastingen in de privésfeer.

Een belastingschuldige moet ter zake van nieuwe schulden die tijdens de behandeling van het verzoek ontstaan zijn verplichtingen ten aanzien van die schulden nakomen, omdat deze – in beginsel – niet voor kwijtschelding in aanmerking komen. Het wordt onwenselijk geacht wanneer de schuldpositie van de belastingschuldige tijdens de beoordeling van het verzoek om kwijtschelding toeneemt, omdat dit het doel van kwijtschelding – het bereiken van een stabiele financiële situatie – ondermijnt. Daarnaast wordt met het verlenen van kwijtschelding beoogd om de belastingschuldige een duurzaam perspectief te bieden, dit vergt ook dat de verplichting om aangiften in te dienen en tijdig te betalen onverkort wordt nageleefd. Omdat deze wijziging een codificatie is van de huidige toepassing van de regeling, wordt geen verandering van de positie van een belastingschuldige voorzien.

Bij een tekortkoming in de nakoming van fiscale verplichtingen tijdens de behandeling van het verzoek, stelt de ontvanger de belastingschuldige in de gelegenheid dit binnen een door de ontvanger te bepalen termijn te herstellen. Vindt binnen die termijn geen volledig herstel plaats, dan volgt afwijzing van het verzoek om kwijtschelding.

Artikel I, onderdeel C (artikel 9 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990)

Op grond van artikel 9 URIW 1990 geldt – onder meer – dat tijdens de behandeling van een verzoek om kwijtschelding geen conservatoire of dwanginvorderingsmaatregelen worden genomen. Van dit

⁵ Artikel 26.1.9. van de Leidraad Invordering 2008.

⁶ Artikel 26.1.9. van de Leidraad Invordering 2008.



uitgangspunt kan worden afgeweken wanneer er gegronde vrees bestaat dat de goederen waarop verhaal zou kunnen worden gezocht, zullen worden verduisterd. In die gevallen kan de ontvanger, ondanks het lopende verzoek om kwijtschelding, conservatoire maatregelen treffen. Wanneer de beoogde maatregelen een onherroepelijk karakter hebben, is op grond van het huidige artikel 9, tweede lid, URIW 1990 toestemming van de directeur vereist. Onder onherroepelijke maatregelen worden doorgaans maatregelen verstaan die verder gaan dan het leggen van conservatoir beslag, zoals de executoriale verkoop van bijvoorbeeld een voertuig.

In de eerste plaats wordt de aanleiding om conservatoire- of executoriale maatregelen te nemen gewijzigd. Waar nu geldt dat er sprake moet zijn van vrees voor verduistering van goederen waarop de belastingschuld zou kunnen worden verhaald, wordt dit vervangen door wanneer de belangen van de Staat kunnen worden geschaad. Door deze verruiming kan de ontvanger ook ingrijpen wanneer – bijvoorbeeld – tijdens de behandeling van het verzoek de schuld van de belastingschuldige dusdanig oploopt dat er vrees bestaat dat deze niet op de belastingschuldige kan worden verhaald.

Zoals in het algemeen deel van de toelichting is uiteengezet, wordt de administratief beroepsprocedure, waarbij de directeur beslist, vervangen door een bezwaarprocedure. In het verlengde daarvan is het niet langer logisch om de directeur verantwoordelijk te houden voor het verlenen van toestemming voor het nemen van invorderingsmaatregelen met een onherroepelijk karakter tijdens een lopend verzoek om kwijtschelding. In navolging hiervan komt de laatste zin van artikel 9, tweede lid, URIW 1990 te vervallen.

Voortaan geldt dat de ontvanger pas tot het nemen van invorderingsmaatregelen kan overgaan na voorafgaande interne afstemming. Dit waarborgt, in lijn met bestaand beleid, dat onherroepelijke maatregelen slechts worden getroffen na intern beraad en dat de belangen van de Staat niet worden geschaad.

Artikel I, onderdeel D (artikel 21 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990)

Artikel 21 URIW 1990 regelt dat kwijtschelding van rijksbelastingen in de zakelijke sfeer slechts plaatsvindt in het kader van een akkoord met alle schuldeisers, een zogenoemd saneringsakkoord, en alleen wanneer er geen redelijke mogelijkheid bestaat om derden aansprakelijk te stellen.

Door de toevoeging van artikel 8, eerste lid, onderdeel j, URIW 1990 is het niet langer nodig om in artikel 21 URIW 1990 afzonderlijk te bepalen dat kwijtschelding uitsluitend wordt verleend wanneer er geen redelijke mogelijkheid bestaat om een derde aansprakelijk te stellen. Dit deel van artikel 21 URIW 1990 vervalt dan ook.

Daarnaast wordt in het eerste lid opgenomen dat – in afwijking van de hoofdregel dat alle schuldeisers moeten deelnemen aan een akkoord – de ontvanger kan toestaan dat speciale schuldeisers niet hoeven toe te treden tot het akkoord. Het beleid kent nu al de mogelijkheid om deze crediteuren buiten het akkoord te laten, dit vanwege hun bijzondere positie of zekerheid.⁷ Door dit in de URIW 1990 op te nemen, wordt de uitzondering verduidelijkt en nadrukkelijker kenbaar gemaakt dat in beleid kan worden vastgelegd wie als speciale crediteur kan worden aangemerkt en dus niet hoeft toe te treden tot het akkoord. Tot slot wordt met deze wijziging de rechtszekerheid voor zowel de belastingschuldige als de overige schuldeisers verbeterd. Er is geen inhoudelijke wijziging beoogd. De bepaling wordt verder aangevuld met één nieuw lid, waarmee een beleidsmatige voorwaarde wordt gecodificeerd.⁸ Deze uitbreiding ziet op de positie van de ontvanger als enige schuldeiser bij een saneringsakkoord.

De ontvanger als enige schuldeiser

Een saneringsakkoord veronderstelt doorgaans het bestaan van meerdere schuldeisers. In sommige gevallen is de ontvanger echter de enige overgebleven schuldeiser of zijn er naast de ontvanger uitsluitend zogenoemde speciale crediteuren.⁹ In artikel 21, tweede lid, URIW 1990 wordt verduidelijkt dat in deze situatie toch kwijtschelding mogelijk is. Alvorens kwijtschelding wordt verleend, zal de ontvanger echter onderzoek moeten doen waarbij hij in het bijzonder moet beoordelen of (i) de belastingschuldige een verwijt kan worden gemaakt ten aanzien van het onbetaald blijven van de belastingschuld en of (ii) een situatie is gecreëerd waarbij de ontvanger als enige schuldeiser is

⁷ Artikel 26.3.8. van de Leidraad Invordering 2008.

⁸ Artikel 26.3.1. van de Leidraad Invordering 2008.

⁹ Artikel 26.3.8. van de Leidraad Invordering 2008. Dit zijn speciale crediteuren die in een zodanige positie innemen dat zij niet noodzakelijkerwijs tot een saneringsakkoord hoeven toe te treden om de vordering die zij hebben, te kunnen. Hierbij kan gedacht worden aan pandhouders, leveranciers die het eigendom van de geleverde zaak hebben voorbehouden, cessionarissen, crediteuren die niet willen meewerken, terwijl de belastingschuldige zonder deze crediteuren niet verder kan werken of publieke schuldeisers met vordering op grond van artikel 107, eerste lid, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie.



overgelaten en andere schuldeisers met voorrang zijn voldaan.

Dit vraagt van de ontvanger om bij deze gevallen een zorgvuldige en individuele afweging te maken. Wanneer de belastingschuldige bijvoorbeeld voorafgaand aan het verzoek alle andere – niet zijnde speciale crediteuren – schuldeisers volledig heeft voldaan, kan dat aanleiding zijn om het verzoek af te wijzen. Hiermee wordt voorkomen dat de ontvanger onevenredig wordt belast met het restant van de schuldenlast en wordt het beginsel van een evenwichtige schuldsanering geborgd.

Bij de beoordeling of kwijtschelding mogelijk is, is bewust gekozen voor het criterium 'verwijft' in plaats van 'toe te rekenen'. Daarmee wordt bewust afgeweken van artikel 8, eerste lid, onderdeel a, URIW 1990 zodat de ontvanger een meer persoonsgerichte toets kan hanteren: hierbij is beslissend of de belastingschuldige redelijkerwijs anders had kunnen handelen, niet enkel of de oorzaak van het onbetaald blijven objectief aan hem kan worden toegerekend. Met deze keuze wordt ruimte geboden voor maatwerk in situaties waarin de belastingschuldige buiten zijn schuld in betalingsproblemen is geraakt, maar waarin formeel gezien wel enige toerekening denkbaar zou zijn.

Artikel I, onderdeel E (artikel 22 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990)

Artikel 22 URIW 1990 bevat de voorwaarden waaronder de ontvanger kan meewerken aan een saneringsakkoord met betrekking tot belastingschulden in de zakelijke sfeer. Deze bepaling beoogt gelijke behandeling van schuldeisers te bevorderen, concurrentievervalsing te voorkomen en rechtszekerheid te bieden. Dit artikel wordt op verschillende onderdelen gewijzigd.

In artikel 22, eerste lid, URIW 1990 wordt verduidelijkt dat bij een saneringsakkoord alleen belasting-schulden kunnen worden betrokken die reeds zijn geformaliseerd in een belastingaanslag. Hierbij geldt als uitgangspunt dat uitsluitend een belastingaanslag met een dagtekening die ligt vóór de datum van indiening van het verzoek om kwijtschelding kan worden betrokken in het akkoord. Schulden die later ontstaan moeten tijdig en volledig worden voldaan, op straffe van afwijzing van het verzoek om kwijtschelding. Schulden aan andere schuldeisers met factuurdatum die ligt ná de datum van indiening van het verzoek om kwijtschelding mogen tijdig en volledig worden voldaan zonder dat dit consequenties heeft voor de totstandkoming van het akkoord.

Voorts is in artikel 22, eerste lid, URIW 1990 verduidelijkt dat onder belastingschulden mede wordt begrepen de tot het moment van indiening van het verzoek belopen invorderingsrente en kosten. Daarmee wordt slechts tot uitdrukking gebracht wat reeds uit de bestaande praktijk volgt, namelijk dat het saneringsakkoord ziet op de volledige openstaande verplichting die voortvloeit uit de betrokken belastingaanslagen.

Met artikel 22, tweede lid, URIW 1990 wordt de mogelijkheid geïntroduceerd voor de belastingschuldige om bij zijn verzoek om kwijtschelding zelf een peildatum te kiezen. In beginsel geldt als peildatum de datum van indiening van het verzoek om kwijtschelding, maar de belastingschuldige kan daar desgewenst van afwijken. Vanuit de praktijk bestaat behoefte om deze peildatum zelf te kunnen bepalen. Hierbij geldt wel de beperking dat de peildatum uitsluitend in het verleden kan liggen. Het is niet mogelijk te kiezen voor een peildatum in de toekomst, dit zou anders ruimte bieden om belasting-schulden op te laten lopen. Wanneer de belastingschuldige kiest voor een peildatum die ligt voor het indienen van het verzoek om kwijtschelding betekent dit dat hij schulden van andere schuldeisers met een factuurdatum die ligt ná de peildatum kan voldoen zonder dat dit consequenties heeft voor de totstandkoming van het akkoord. Anderzijds betekent dit ook dat de belastingschuldige alle belasting-schulden met een dagtekening ná de peildatum niet kan betrekken in het akkoord en volledig moet voldoen.

In artikel 22, tweede lid, URIW 1990 is daarnaast opgenomen dat bij de keuze voor een peildatum, het verzoek om kwijtschelding wordt afgewezen wanneer de belastingschuldige vanaf die datum zijn fiscale verplichtingen niet tijdig en volledig nakomt. Hiermee wordt geborgd dat de belastingschuldige vanaf het door hemzelf gekozen moment dat bepalend is voor de omvang van de schulden die in het akkoord kunnen worden betrokken, zijn fiscale verplichtingen strikt naleeft. Het past niet dat de belastingschuldige wel profiteert van het vaststellen van een peildatum, maar tegelijkertijd nalaat om vanaf dat moment nieuwe fiscale verplichtingen correct na te komen. Deze bepaling waarborgt dat de gekozen peildatum niet alleen richtinggevend is voor de omvang van de schulden in het akkoord, maar ook voor de nalevingsverplichtingen van de belastingschuldige.

Artikel 22, derde lid, URIW 1990 biedt de mogelijkheid voor de ontvanger om bij een akkoord belastingschulden te betrekken die zien op een tijdstip of tijdvak dat is geëindigd vóór de peildatum maar die nog niet zijn geformaliseerd in een belastingaanslag. Hierdoor kan de ontvanger in gevallen waarbij er in de nabije toekomst een belastingschuld is te verwachten, de belastingschuldige extra ruimte bieden om aan zijn fiscale verplichtingen te kunnen voldoen zodat hij niet weer – net nadat tot



een akkoord is gekomen – nieuwe belastingschulden ontstaan. Wil de ontvanger rekening houden met opkomende verplichtingen dan is wel vereist dat: (i) het belastingjaar of belastingtijdvak is afgelopen, (ii) de vereiste aangifte is ingediend en (iii) er geen discussie bestaat tussen de inspecteur en de belastingschuldige over de hoogte van de aanslag. Ten aanzien van de laatste voorwaarde wordt opgemerkt dat een belastingschuldige zich vanzelfsprekend kan verzetten tegen een belastingaanslag waarmee hij het niet eens is. In dat geval staat het hem vrij de gebruikelijke rechtsmiddelen aan te wenden. Wel geldt dat zolang de hoogte van de aanslag nog ter discussie staat, de betreffende schuld niet in aanmerking komt voor kwijtschelding.

Op de voorwaarden om rekening te kunnen houden met opkomende verplichtingen geldt een uitzondering voor belastingschulden die hun grondslag vinden in een wettelijk voorgeschreven correctie of herrekening als bedoeld in artikel 29, zevende lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968. In die gevallen kan de belastingschuld eerst na de totstandkoming van het saneringsakkoord worden geformaliseerd, omdat pas op dat moment duidelijkheid bestaat over de te corrigeren bedragen en de daarmee samenhangende aangifte kan worden gedaan.

Met de tekst dat eventuele latere teruggaven die betrekking hebben op die perioden worden betrokken bij de vaststelling van het saneringsresultaat en niet tot uitbetaling leiden, wordt voorkomen dat de belastingschuldige na de totstandkoming van het akkoord alsnog financieel voordeel behaalt uit teruggaven die samenhangen met perioden waarvoor de belastingschuld reeds in het akkoord is betrokken en kwijtschelding is verleend. Hiermee wordt gewaarborgd dat het saneringsakkoord een juiste weergave vormt van de financiële positie van de belastingschuldige op het moment van de totstandkoming van het akkoord en wordt voorkomen dat de werking van de saneringsregeling wordt ondergraven door latere teruggaafbesluiten.

In artikel 22, vierde lid, URIW 1990 zijn de materiële voorwaarden voor kwijtschelding van belasting-schulden in de zakelijke sfeer opgenomen. Hierbij is tekst van artikel 22, onderdelen a, b en d, URIW 1990 gemoderniseerd maar inhoudelijk niet gewijzigd. Artikel 22, onderdeel c, URIW 1990 is komen te vervallen nu het vereiste, dat een belastingschuldige zijn fiscale verplichtingen die opkomen tijdens de behandeling van een verzoek om kwijtschelding tijdig en volledig moet nakomen, wordt opgenomen in artikel 8, derde lid, URIW 1990 (zie hiervoor bij artikel I, onderdeel B).

Nieuw in artikel 22, vierde lid, URIW 1990 is de voorwaarde dat de ontvanger uitsluitend medewerking aan een saneringsakkoord verleent indien de traditionele eigen middelen volledig worden voldaan. Deze voorwaarde is momenteel beleidsmatig geregeld en is gebaseerd op de bijzondere status van traditionele eigen middelen binnen het Unierecht wordt nu in de regeling vastgelegd.¹⁰ Met deze voorwaarde wordt uitvoering gegeven aan de verplichtingen die voortvloeien uit het Unierecht. Traditionele eigen middelen zijn middelen van de Europese Unie (zoals douanerechten), waarbij de lidstaten optreden als invorderaar namens de Unie. Bij deze middelen geldt een bijzondere verplichting, mede omdat lidstaten gehouden zijn de opbrengsten af te dragen aan de Europese Unie. Door in artikel 22, onderdeel d, URIW 1990 op te nemen dat de traditionele eigen middelen volledig moeten zijn voldaan voordat de ontvanger aan een saneringsakkoord kan deelnemen, wordt geborgd dat Nederland zijn afdracht verplichtingen aan de Europese Unie naleeft.

Artikel I, onderdelen F, G, H en I (hoofdstuk II, afdeling 5, van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990)

In hoofdstuk II, afdeling 5, URIW 1990 zijn de artikelen 24 en 25 URIW 1990 opgenomen waarin regels zijn gecodificeerd over administratief beroep bij kwijtschelding. Artikel 24 URIW 1990 regelt de mogelijkheid tot administratief beroep bij de directeur tegen besluiten van de ontvanger inzake kwijtschelding van belastingschulden. Artikel 25 URIW 1990 bevat nadere procedureregels met betrekking tot deze administratieve beroepsprocedure.

Zoals in het algemeen deel van deze toelichting is toegelicht, wordt de administratieve beroepsprocedure bij uitstel van betaling en kwijtschelding vervangen door een bezwaarprocedure. In plaats daarvan wordt de rechtsbescherming van belastingschuldigen versterkt door invoering van een bezwaarprocedure die vervolgd kan worden door een beroepsprocedure bij de fiscale rechter. Deze nieuwe rechtsgang wordt wettelijk verankerd in artikel 26 van de Invorderingswet 1990 (IW 1990).

Met de invoering van deze rechtsbescherming via de IW 1990 verliezen artikelen 24 en 25 URIW 1990 hun functie. Deze afdeling kan daarom vervallen. In navolging van het vervallen van hoofdstuk II, afdeling 5, URIW 1990 worden artikel 26, 28 en 28a URIW 1990 overeenkomstig aangepast.

¹⁰ Artikel 26.3.3. van de Leidraad Invordering 2008.



Artikel I, onderdeel H (artikel 28 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990)

In lijn met de nieuwe redactie van artikel 9, tweede lid, URIW 1990 wordt artikel 28, tweede lid, URIW 1990 opnieuw geredigeerd. In artikel 28, tweede lid, URIW 1990 wordt verwezen naar de term *directeur* die is opgenomen in artikel 9, tweede lid, URIW 1990. Door de wijziging van artikel 9 URIW 1990 en het laten vervallen van afdeling 5 heeft artikel 28, tweede lid, URIW 1990 aan relevantie verloren en wordt artikel 28, tweede lid, URIW 1990 opnieuw vormgegeven. In artikel 28, tweede lid, URIW 1990 wordt verduidelijkt dat de in URIW 1990 (artikel 22, onderdeel a, onder 1° URIW 1990; met deze wijzigingsregeling wordt dit verplaatst naar artikel 22, vierde lid, onderdeel a, onder 1°, URIW 1990) opgenomen voorwaarde dat enkel wordt ingestemd als het aangeboden akkoord ten minste het dubbele percentage bedraagt van het uitkeringspercentage dat concurrente schuldeisers op hun vorderingen ontvangen, niet van toepassing is op decentrale overheden, met uitzondering van vorderingen van decentrale overheden waarvoor wel een voorrecht bestaat. De voorwaarde dat de ontvanger enkel instemt als het aangeboden akkoord ten minste het dubbele percentage bedraagt van het uitkeringspercentage dat concurrente schuldeisers op hun vorderingen ontvangen vloeit voort uit de preferente positie van de Belastingdienst.

Voor het verlenen van kwijtschelding is de URIW 1990 van toepassing op decentrale overheden, voor zover die regels zijn gesteld krachtens artikel 26 IW 1990.¹¹ De preferente positie die de ontvanger geniet bij de invordering van rijksbelastingen geldt echter niet voor de decentrale overheden.¹² Decentrale overheden zijn namelijk concurrente schuldeisers. Bij waterschappen bestaat daarop een uitzondering voor waterschapsbelastingen ter zake van onroerende zaken, voor zover deze worden geheven van de eigenaar of van de genothebbende krachtens beperkt recht.¹³ Voor deze waterschapsbelastingen heeft het waterschap dus wel een voorrecht.

Aangezien de decentrale belastingschulden – met uitzondering van de waterschapsbelastingen, bedoeld in artikel 138, derde lid, van de Waterschapswet – concurrente schulden zijn, is de voorwaarde van ten minste het dubbele percentage voor de belastingschulden van decentrale overheden niet passend. Daarom wordt met artikel 28, tweede lid, URIW 1990 verduidelijkt dat deze voorwaarde niet geldt voor decentrale belastingschulden, tenzij het de waterschapsbelastingen, bedoeld in artikel 138, derde lid, van de Waterschapswet, betreft. De verontreinigingsheffing vanwege het Rijk¹⁴ en de geluidheffing burgerluchtvaart¹⁵ zijn rijksbelastingen waarvoor eveneens een voorrecht geldt. Deze heffingen worden daarom in het nieuwe artikel 28, tweede lid, URIW 1990 niet uitgezonderd van het toepassingsbereik van artikel 22, vierde lid, onderdeel a, onder 1°, URIW 1990.

Artikel I, onderdeel J (overgangsrecht)

Met dit artikel wordt geregeld dat tegen beschikkingen als bedoeld in artikel 7, eerste lid, URIW 1990 die zijn gedagtekend vóór 1 januari 2027 nog administratief beroep openstaat volgens de regels zoals die op 31 december 2026 luidden. Per 1 januari 2027 vervallen de artikelen 24 en 25 URIW 1990, waarmee de mogelijkheid van administratief beroep eindigt. Vanaf dat moment staat bezwaar open tegen besluiten van de ontvanger over kwijtschelding van rijksbelastingen.

Met deze bepaling – waarmee wordt geregeld dat voor beschikkingen met een dagtekening vóór 1 januari 2027 het oude regime van toepassing blijft – wordt de rechtszekerheid gewaarborgd en wordt bovendien voorkomen dat vergelijkbare gevallen verschillend worden behandeld afhankelijk van de datum van afhandeling. Ook wordt zo een ordentelijke overgang naar het nieuwe systeem van bezwaar en beroep bij de fiscale rechter verzekerd.

Artikel II

In de Regeling van de Staatssecretaris van Financiën van 29 december 2016 tot wijziging van enige uitvoeringsregelingen op het gebied van belastingen en toeslagen (Stcrt. 2016, 71813) is een pakket maatregelen opgenomen in verband met het stroomlijnen van de invorderingsregelgeving voor belastingen en toeslagen. De maatregelen in deze regelingen betroffen een nadere uitwerking in lagere regelgeving van de wijzigingen die voortkomen uit de Fiscale vereenvoudigingswet 2017. De maatregelen betreffen wijzigingen in zowel de Uitvoeringsregeling Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (UR Awir) als de URIW 1990.

¹¹ Artikel 255, tweede lid, van de Gemeentewet, artikel 232e, tweede lid, van de Provinciewet en artikel 144, tweede lid, van de Waterschapswet.

¹² In artikel 249 van de Gemeentewet, artikel 232 van de Provinciewet, en artikel 138, eerste lid, van de Waterschapswet is geregeld dat artikel 21 IW 1990 niet van toepassing is.

¹³ Artikel 138, derde lid, van de Waterschapswet.

¹⁴ Artikel 7.2, eerste lid, van de Waterwet.

¹⁵ Artikel 8a.38 van de Wet Luchtvaart.



De wijzigingen van de UR Awir – waaronder het vervallen van de in artikel 1 UR Awir opgenomen verwijzing naar de artikelen 25, tweede lid, en 31 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) en het laten vervallen van de artikelen 7 en 8 UR Awir – hielden verband met het voornemen om de invorderingsregelgeving voor belasting en toeslagen te uniformeren. Doordat de IW 1990 deels van toepassing zou worden verklaard op toeslagen, was een nadere uitwerking in de UR Awir niet langer nodig.

De wijzigingen in URIW 1990 betroffen onder meer de introductie van de debiteurgerichte betalingsregeling, gevolgd door (voorwaardelijke) kwijtschelding van een eventuele restschuld. De regelgeving hiervoor was opgenomen in het nieuwe hoofdstuk IE, URIW 1990 en bestond uit de artikelen 6e en 6f URIW 1990. Ook zou artikel 18 URIW 1990 worden gewijzigd, zodat bij nabetalings als gevolg van te laag vastgestelde voorschotten of voorlopige teruggaven, een verrekening met een eerder kwijtgescholden schuld mogelijk zou zijn. Daarnaast voorzag de regeling in het vervallen van de artikelen 24 en 25 URIW 1990, waarin regels waren opgenomen over de administratieve beroepsprocedure bij geschillen over kwijtschelding. Deze zouden worden vervangen door een bezwaar- en beroepsprocedure bij de fiscale rechter. Tot slot zouden de regels inzake de *eenbankrekeningmaatregel* uit artikel 6 UR Awir komen te vervallen en deels worden opgenomen in artikel 40ca URIW 1990.

Met de Fiscale verzamelwet 2027 vervallen de meeste maatregelen die verband hielden met het stroomlijnen van de invorderingsregelgeving voor belastingen en toeslagen. Hierdoor kunnen de bijbehorende bepalingen in de UR Awir en URIW 1990 eveneens komen te vervallen.

Artikel III (inwerkingtredingsbepaling)

Dit artikel regelt de inwerkingtreding. Inwerkingtreding is voorzien op 1 januari 2027, zijnde het moment waarop de bestaande rechtsbescherming bij uitstel van betaling en kwijtschelding wordt vervangen door een bezwaar- en beroepsprocedure.

*De Staatssecretaris van Financiën,
E. Eerenberg*