

MEMORIE VAN TOELICHTING

Inhoudsopgave

I. Algemeen	2
1. Inleiding	2
2.1. Aanpassing van de regeling inzake versnelde invordering in verband met Unierechtelijke vereisten	3
2.2. Afschaffing van de regeling voor notoire wanbetalers.....	4
2.3. Uitbreiding van de verplichting tot toezending van een vooraankondiging bij een vereenvoudigd derdenbeslag jegens een huurder of pachter	4
2.4. Modernisering van de rechtsbescherming bij de weigering van instemming met cessie of verpanding	6
2.5. Aanpassing van de regeling inzake verlenging en opschorting van de verjaringstermijn van belastingschulden.....	7
2.6. Aanpassing van de regeling inzake de vergoeding van invorderingsrente.....	9
2.7. Aanpassen van de bewijslastverdeling bij aansprakelijkheid voor rente en kosten	10
2.8. Introductie van een bestuurdersaansprakelijkheid voor buitenlandse lichamen met rechtspersoonlijkheid	11
2.9. Uitbreiding van de verplichting tot toezending van een vooraankondiging bij aansprakelijkstelling	12
2.10. Uitbreiding van de mogelijkheden voor de bekendmaking van een beschikking aansprakelijkstelling	13
2.11. Verlenging van de termijn van het conservatoir beslag bij een aansprakelijk gestelde wanneer nog een uitspraak op bezwaar moet volgen.....	14
2.12. Afschaffing van de experimenteerbepaling.....	14
3. Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie.....	15
4. Verhouding tot hoger recht en EU-aspecten.....	15
5. Doenvermogen.....	16
II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING.....	21

I. Algemeen

1. Inleiding

De Invorderingswet 1990 (IW 1990) is sinds 1 juni 1990 van kracht. Sinds de totstandkoming van deze wet hebben zich uiteenlopende ontwikkelingen voorgedaan. In de afgelopen jaren zijn in diverse materiële belastingwetten maatregelen getroffen die hebben geleid tot aanpassingen van de IW 1990. Daarnaast is de IW 1990 gewijzigd naar aanleiding van maatschappelijke ontwikkelingen, rechterlijke uitspraken en Europeesrechtelijke ontwikkelingen.

Als gevolg van deze ontwikkelingen sluit de IW 1990 in haar huidige vorm niet altijd meer aan bij de hedendaagse praktijk. De wet is op onderdelen verouderd geraakt en verschillende bepalingen zijn door opeenvolgende wijzigingen en aanvullingen minder overzichtelijk en begrijpelijk geworden.

Met dit wetsvoorstel wordt voorgesteld de IW 1990 te herijken en te moderniseren. Onder modernisering wordt verstaan het actualiseren en verduidelijken van de wettelijke regeling, het verbeteren van de systematiek en samenhang van bepalingen en het beter laten aansluiten van de wet op de huidige uitvoeringspraktijk en maatschappelijke context. Daarbij wordt geen fundamentele herziening beoogd, maar een herijking van de bestaande regeling, zodat deze beter toegankelijk, begrijpelijk en toepasbaar is voor burgers, bedrijven en de uitvoerende praktijk. Het wetsvoorstel bevat daartoe de volgende wijzigingen:

- aanpassing van de regeling inzake versnelde invordering in verband met Unierechtelijke vereisten;
- afschaffing van de regeling voor notoire wanbetalers;
- uitbreiding van de verplichting tot toezending van een vooraankondiging bij een vereenvoudigd derdenbeslag jegens een huurder of pachter;
- modernisering van de rechtsbescherming bij de weigering van instemming met cessie of verpanding;
- aanpassing van de regeling inzake verlenging en opschorting van de verjaringstermijn van belastingschulden;
- aanpassing van de regeling inzake de vergoeding van invorderingsrente;
- Aanpassing van de bewijslastverdeling bij aansprakelijkheid voor rente en kosten;
- introductie van een bestuurdersaansprakelijkheid voor buitenlandse lichamen met rechtspersoonlijkheid;
- uitbreiding van de verplichting tot toezending van een vooraankondiging bij een aansprakelijkstelling;
- uitbreiding van de mogelijkheden voor de bekendmaking van een beschikking aansprakelijkstelling;
- verlenging van de termijn van het conservatoir beslag bij een aansprakelijk gestelde wanneer nog een uitspraak op bezwaar moet volgen;
- afschaffing van de experimenteerbepaling;
- enkele technische wijzigingen waarbij geen inhoudelijke wijziging is beoogd.

Op grond van de Provinciewet, Gemeentewet en de Waterschapswet¹ geschiedt de invordering van respectievelijk provinciale, gemeentelijke en waterschapsbelastingen met toepassing van de IW 1990. Dit betekent dat de voorgestelde wijzigingen in dit wetsvoorstel in beginsel ook doorwerken naar provincies, gemeenten en waterschappen. Wanneer een specifieke maatregel resulteert in noemenswaardige gevolgen voor provincies, gemeenten en waterschappen dan wel wordt voorzien in afwijking voor provincies, gemeenten en waterschappen wordt dat bij de specifieke maatregel nader toegelicht.

¹ Artikel 227a, eerste lid, van de Provinciewet, artikel 231, eerste lid, van de Gemeentewet en artikel 123, tweede lid, van de Waterschapswet. De toepassing van de IW 1990 geldt niet voor de opcenten motorrijtuigenbelasting, omdat de opcenten worden geheven en ingevorderd door het Rijk.

Algemene toelichting voorgestelde maatregelen in dit wetsvoorstel

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op de achtergrond en strekking van de voorgestelde inhoudelijke maatregelen. De toelichting op technische en redactionele wijzigingen is opgenomen in de artikelsgewijze toelichting.

2.1. Aanpassing van de regeling inzake versnelde invordering in verband met Unierechtelijke vereisten

Op grond van de IW 1990 kan de ontvanger in bepaalde situaties overgaan tot versnelde invordering. Dit houdt in dat een belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar wordt. Versnelde invordering kan onder meer worden toegepast in gevallen waarin een belastingschuldige voornemens is Nederland te verlaten dan wel reeds buiten Nederland woont of gevestigd is. Daarbij geldt dat het enkele feit van vertrek naar het buitenland of verblijf aldaar op zichzelf onvoldoende is om versnelde invordering toe te passen.

Niettemin kan de huidige regeling in de praktijk een belemmering vormen voor het vestigen of verblijven van een belastingschuldige in een andere lidstaat van de Europese Unie (EU), een andere staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte (EER) of Zwitserland. In dat verband worden de betreffende onderdelen van de IW 1990 mogelijk strijdig geacht met het Unierecht, de EER-overeenkomst, onderscheidenlijk de bilaterale overeenkomst met Zwitserland, met name in het licht van het vrije verkeer van personen en kapitaal.

Daarnaast is sinds 1 januari 2012 de Richtlijn 2010/24/EU van de Raad van 16 maart 2010 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit belastingen, rechten en andere maatregelen geïmplementeerd in de Wet wederzijdse bijstand in de Europese Unie bij de invordering van belastingenschulden en enkele andere schuldvorderingen 2012. Deze regelgeving biedt een juridische grondslag voor het (laten) invorderen van Nederlandse belastingaanslagen in andere lidstaten van de EU. Voorts is met ingang van 1 januari 2026 de wederzijdse bijstand bij invordering van btw-schulden tussen de lidstaten van de EU en Zwitserland geïntensiveerd.²

Hierdoor is het risico op onverhaalbaarheid van belastingaanslagen, wanneer een belastingschuldige zich verplaatst binnen de EU, de EER of Zwitserland of daar reeds woont of gevestigd is, verminderd.

Gelet op het voorgaande wordt voorgesteld de regeling in de IW 1990 inzake versnelde invordering te wijzigen, in die zin dat deze uitsluitend nog van toepassing is in situaties waarin een belastingschuldige zijn woon- of vestigingsplaats wil verplaatsen naar een land buiten de EU, de EER of Zwitserland, dan wel reeds in een dergelijk land woont of gevestigd is.

In verband hiermee wordt voorgesteld tevens de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) aan te passen, zodat de regeling inzake versnelde invordering in die wet in overeenstemming wordt gebracht met de voorgestelde wijzigingen in de IW 1990.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel is doeltreffend, omdat het toepassingsbereik van versnelde invordering wordt begrensd tot situaties waarin de invorderingsrisico's groter zijn en hiermee een mogelijke strijdigheid met het Unierecht wordt weggenomen. De voorgestelde maatregel is doelmatig, omdat versnelde invordering uitsluitend wordt ingezet wanneer dit noodzakelijk is en geschillen over de toepassing binnen de EU, de EER en Zwitserland worden voorkomen. Een evaluatie is niet voorzien, aangezien het een beperkte aanpassing van de wijze van invordering betreft zonder directe budgettaire gevolgen.

² Besluit (EU) 2025/2413 van de Raad van 20 november 2025 betreffende de sluiting van het Wijzigingsprotocol bij de Overeenkomst tussen de Europese Unie en de Zwitserse Bondsstaat over de automatische uitwisseling van inlichtingen over Financiële Rekeningen ter verbetering van de internationale naleving van de belastingplicht.

2.2. Afschaffing van de regeling voor notoire wanbetalers

Om de schuldenaar te beschermen bij verhaalsacties van schuldeisers kent de wet beslagbeperkingen en zijn beslagverboden opgenomen. Daarbij kan met name gedacht worden aan de beslagvrije voet, die is bedoeld om de schuldenaar een bestaansminimum te garanderen. Deze beschermende bepalingen gelden ook bij een vereenvoudigd derdenbeslag op grond van de IW 1990.³

Deze bescherming is sinds 1 januari 2008 niet langer onverkort van toepassing. Sindsdien kan bij een vereenvoudigd derdenbeslag onder omstandigheden worden afgeweken van de beslagbeperking of het beslagverbod, wanneer sprake is van een zogenoemde notoire wanbetaler. In dat geval kan de bescherming voor ten hoogste tien procent worden aangetast.

Een notoire wanbetaler is een belastingschuldige die in staat is zijn belastingschuld te voldoen, maar dit nalaat. Voor de toepassing van deze regeling is vereist dat op het moment van het vereenvoudigd derdenbeslag meer dan één belastingaanslag onbetaald is gebleven waarvan de betalingstermijn ten minste twee maanden is verstreken. Daarnaast mag ten aanzien van deze belastingaanslagen geen verzoek om uitstel van betaling of kwijtschelding zijn gedaan, dan wel komt de belastingschuldige daarvoor niet in aanmerking. Van het laatste is sprake wanneer bij de ontvanger bekend is dat de belastingschuldige beschikt over voldoende vermogen of betalingscapaciteit om de openstaande schuld te voldoen.⁴

De beleidsmatige uitwerking van deze regeling beoogt te voorkomen dat een belastingschuldige (verder) onder het bestaansminimum terechtkomt, nu wordt verondersteld dat sprake is van beschikbare middelen om de belastingschuld te voldoen. Niettemin bestaat, ondanks deze waarborgen, het risico dat bij toepassing van de notoire wanbetalersregeling belastingschuldigen onder het bestaansminimum terechtkomen.

In de invorderingsstrategie van de Belastingdienst is als uitgangspunt opgenomen dat het bestaansminimum beschermd moet worden en dat moet worden voorkomen dat burgers (verder) in betalingsproblemen geraken.⁵ De notoire wanbetalersregeling sluit niet goed aan bij deze uitgangspunten van de invorderingsstrategie. Daarbij komt dat uit de praktijk blijkt dat de regeling slechts sporadisch wordt toegepast.

Gelet op het voorgaande wordt voorgesteld de regeling voor notoire wanbetalers te laten vervallen. De Belastingdienst behoudt daarbij voldoende andere invorderingsmaatregelen om op te treden tegen betalingsonwil, waarbij beter wordt aangesloten bij het uitgangspunt van bescherming van het bestaansminimum.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel is doeltreffend, omdat de wettelijke mogelijkheid om de beslagbescherming bij een vereenvoudigd derdenbeslag (deels) te doorbreken vervalt en daarmee het bestaansminimum onverkort wordt beschermd. De voorgestelde maatregel is doelmatig, omdat een weinig gebruikte en complexe regeling wordt afgeschaft, waarmee de uitvoering wordt vereenvoudigd en mogelijke juridische procedures en herstelacties worden voorkomen. Een evaluatie is niet voorzien, aangezien het een beperkte aanpassing betreft zonder structurele budgettaire gevolgen.

2.3. Uitbreiding van de verplichting tot toezending van een vooraankondiging bij een vereenvoudigd derdenbeslag jegens een huurder of pachter

Voorafgaand aan een vereenvoudigd derdenbeslag stuurt de ontvanger in bepaalde gevallen aan de belastingschuldige een schriftelijke vooraankondiging waarin wordt medegedeeld dat hij voornemens is een vereenvoudigd derdenbeslag te leggen. Het vereenvoudigd

³ Kamerstukken II 1987/88, 20588, nr. 3, p. 56.

⁴ Artikel 19.1.7. LI 2008.

⁵ Kamerstukken II 2021/22, 24515, nr. 619, p. 2.

derdenbeslag wordt vervolgens niet eerder gelegd dan vier weken na de dagtekening van deze vooraankondiging.

De vooraankondiging wordt gedaan wanneer de ontvanger het dwangbevel – zoals in de praktijk gebruikelijk – per post heeft betekend. In het geval van betekening per post van het dwangbevel geldt als hoofdregel dat, voordat tot tenuitvoerlegging van een dwangbevel wordt overgegaan, eerst een hernieuwd bevel tot betaling moet worden betekend. Nu een vereenvoudigd derdenbeslag niet kwalificeert als tenuitvoerlegging van een dwangbevel, zou de ontvanger zonder nadere wettelijke waarborgen na een aanmaning en een per post betekend dwangbevel direct kunnen overgaan tot het leggen van een vereenvoudigd derdenbeslag. Ter bescherming van de belangen van de belastingschuldige heeft de wetgever daarom bepaald dat voorafgaand aan een vereenvoudigd derdenbeslag een schriftelijke vooraankondiging wordt verzonden.

Met deze vooraankondiging wordt de belastingschuldige gewaarschuwd en in de gelegenheid gesteld om tijdig maatregelen te treffen. Daarbij kan worden gedacht aan het voldoen van de belastingschuld of het treffen van een betalingsregeling.

De vooraankondiging blijft op grond van de IW 1990 achterwege wanneer het vereenvoudigd derdenbeslag wordt gedaan onder een betaaldienstverlener. Dit betreft de zogenoemde betalingsvordering of overheidsvordering. De reden hiervoor is dat een vooraankondiging in deze gevallen de belastingschuldige in staat kan stellen om voorafgaand aan de vordering zijn geld van zijn rekening te halen, hetgeen de effectiviteit van de vordering ondermijnt.

Uit de huidige wettekst volgt tevens dat een vooraankondiging niet vereist is wanneer een vereenvoudigd derdenbeslag wordt gedaan jegens een huurder of pachter. Voorgesteld wordt om in deze situaties het versturen van een vooraankondiging te verplichten. Daarmee wordt de belastingschuldige ook bij een vereenvoudigd derdenbeslag bij een huurder of pachter in de gelegenheid gesteld om te voorkomen dat de vordering wordt gedaan.

Het versturen van een vooraankondiging zal in deze gevallen naar verwachting niet leiden tot verminderde effectiviteit van het vereenvoudigd derdenbeslag. Tussen de huurder of pachter en de belastingschuldige in zijn hoedanigheid als verhuurder, onderscheidenlijk verpachter, bestaat doorgaans een duurzame relatie, waardoor het risico dat het verhaal (op korte termijn) illusoir wordt gering is.

Deze voorgestelde aanpassing ziet uitsluitend op het vereenvoudigd derdenbeslag onder een huurder of pachter. De bestaande uitzonderingen op de vooraankondiging blijven ongewijzigd. Met name bij beslaglegging onder betaaldienstverleners blijft een voorafgaande aankondiging achterwege, omdat dit de effectiviteit van de invorderingsmaatregel kan ondermijnen. Met de voorgestelde wijziging wordt geen algemene uitbreiding van de vooraankondigingsplicht beoogd, maar een gerichte versterking van de positie van de belastingschuldige bij een vereenvoudigd derdenbeslag in de eerdergenoemde situatie.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel is doeltreffend, omdat belastingschuldigen ook bij een vereenvoudigd derdenbeslag onder huurders en pachters tijdig worden geïnformeerd en handelingsperspectief krijgen, waardoor onnodige beslagleggingen kunnen worden voorkomen. De voorgestelde maatregel is doelmatig, omdat het een beperkte uitbreiding van de vooraankondigingsplicht betreft met geringe uitvoeringsgevolgen, terwijl de rechtsbescherming wordt versterkt en minnelijke oplossingen worden bevorderd. Een evaluatie is niet voorzien, aangezien het een beperkte aanpassing betreft zonder structurele budgettaire gevolgen.

2.4. Modernisering van de rechtsbescherming bij de weigering van instemming met cessie of verpanding

De IW 1990 bevat regels omtrent het cederen en verpanden van (toekomstige) belastingteruggaven in relatie tot verrekening. De ontvanger kan bij beschikking weigeren in te stemmen met een cessie of verpanding.⁶ Het beleid bepaalt dat instemming slechts wordt geweigerd wanneer er gegronde redenen zijn om aan te nemen dat deze zal leiden tot oninbaarheid of onverhaalbaarheid van een voor verrekening vatbare schuld op het moment van de mededeling.⁷

Deze weigeringsgrond voorkomt dat de invordering van een belastingschuld wordt gefrustreerd door een cessie of verpanding van een teruggaaf. Momenteel kan een belastingschuldige die het niet eens is met de beslissing van de ontvanger administratief beroep indienen bij de directeur. Dit betreft een afdeling binnen de Belastingdienst. Tegen de beslissing van de directeur staat geen hoger beroep open, zodat de belastingschuldige zich vervolgens alleen tot de civiele rechter kan wenden als restrechter.

De Commissie Praktische Rechtsbescherming in Belastingzaken heeft in 2021 aandacht gevraagd voor situaties waarin geen volwaardig beroep bij een fiscale rechter openstaat, waardoor de belastingschuldige zich slechts tot de civiele rechter kan wenden.⁸ Met de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 is voorzien in wijzigingen van de rechtsbescherming bij geschillen over uitstel van betaling en kwijtschelding van belastingschulden, hetgeen is geregeld in de IW 1990. De bestaande administratief beroepsmogelijkheid bij de directeur wordt vervangen door de mogelijkheid van bezwaar bij de ontvanger, gevolgd door beroep bij de fiscale rechter tegen de beslissing op dat bezwaar (hierna bezwaar- en beroepsprocedure). Met de fiscale rechter wordt bedoeld: de bestuursrechter van de rechtbank (eerste aanleg), de belastingkamer van het gerechtshof (in hoger beroep) en de Hoge Raad (in cassatie). Deze wijziging treedt per 1 januari 2027 in werking.⁹

In navolging van deze ontwikkelingen wordt voorgesteld ook de rechtsbescherming bij een weigering om in te stemmen met een cessie of verpanding te herzien. Voorgesteld wordt het huidige administratief beroep bij de directeur te vervangen door de mogelijkheid van bezwaar bij de ontvanger, gevolgd door beroepsprocedure bij de fiscale rechter. Hierdoor kan de belastingschuldige na bezwaar bij de ontvanger in beroep, hoger beroep of beroep in cassatie bij de fiscale rechter tegen de weigering. Hierdoor wordt de belastingschuldige in staat gesteld een volledig en laagdrempelig rechtsmiddel uit te oefenen bij een onafhankelijke fiscale rechter in plaats van uitsluitend via de interne administratieve procedure en civiele rechter als restrechter.

Een dergelijke procedure biedt meerdere voordelen. De mogelijkheid van bezwaar bij de ontvanger biedt een eerste laagdrempelige rechtsbescherming. Na de beslissing op dat bezwaar staat de mogelijkheid van beroep, hoger beroep of beroep in cassatie bij de fiscale rechter open. Hierbij geldt geen verplichte bijstand van een advocaat, hetgeen de kosten van dergelijke procedure voor de belastingschuldige kan beperken. Tot slot draagt deze wijziging bij aan een verdere harmonisering van de rechtsbescherming binnen het invorderingskader. Dit sluit aan bij de bredere doelstelling om de rechtsbescherming binnen het gehele fiscale invorderingskader te uniformeren en begrijpelijker te maken.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel is doeltreffend, omdat belastingschuldigen bij een weigering van instemming met cessie of verpanding toegang krijgen tot een volwaardig, laagdrempelig en onafhankelijk rechtsmiddel en de rechtsbescherming binnen het invorderingskader verder wordt geharmoniseerd. De voorgestelde maatregel is ook doelmatig, omdat, door te voorzien in mogelijkheid van bezwaar bij de ontvanger gevolgd door een rechtsgang naar de fiscale rechter,

⁶ Artikel 24, derde lid, IW 1990.

⁷ Artikel 24.6.3. LI 2008.

⁸ *Rapport Burgers beter beschermd*, bijlage bij Kamerstukken II 2020/21, 31066, nr. 820.

⁹ 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).

toegankelijke rechtsbescherming – hetgeen beoogd is – voor belastingschuldigen wordt gerealiseerd. Daarmee wegen eventuele maatschappelijke baten op tegen mogelijk te verwachten extra uitvoeringskosten. Een evaluatie is niet voorzien, aangezien het een gerichte wijziging van de rechtsbeschermingsprocedure betreft.

2.5. Aanpassing van de regeling inzake verlenging en opschorting van de verjaringstermijn van belastingschulden

De verjaringstermijn van een belastingschuld is vijf jaar en vangt aan na het verstrijken van de voorgeschreven betalingstermijn.¹⁰ Zodra een belastingaanslag verjaart, resteert een natuurlijke verbintenis: de aanslag is dan niet langer afdwingbaar, terwijl de schuld als zodanig blijft bestaan. Wanneer de verjaringstermijn tijdig wordt gestuit, vangt een nieuwe verjaringstermijn aan.¹¹ Daarnaast kan de verjaringstermijn worden geschorst, in welk geval de termijn wordt verlengd met de duur van de schorsing.

De Algemene wet bestuursrecht (Awb) voorziet reeds in schorsing van de verjaringstermijn in verschillende situaties, zoals bij verleend uitstel van betaling, het aanhangig zijn van een rechtsgeding dat leidt tot schorsing van de tenuitvoerlegging van een dwangbevel, surseance van betaling, faillissement of toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling natuurlijke personen.

Opgehouden te bestaan

Een rechtspersoon kan om verschillende redenen worden ontbonden ingevolge het Burgerlijk Wetboek (BW).¹² Wanneer op het tijdstip van de ontbinding geen baten meer aanwezig zijn, houdt vanaf dat moment de rechtspersoon op te bestaan.¹³ In dat geval is sprake van een zogenoemde turboliquidatie. In de afgelopen jaren is het aantal turboliquidaties sterk toegenomen. In de periode 2020-2024 vond naar schatting tussen de 77% en 86% van de ontbindingen van rechtspersonen plaats door middel van een turboliquidatie.¹⁴ Wanneer later alsnog blijkt dat er baten aanwezig zijn, kan de rechtbank de vereffening heropenen en herleeft de rechtspersoon.¹⁵

In de periode tussen het ophouden te bestaan van de rechtspersoon en de heropening van de vereffening kan een lange periode zitten met als gevolg dat de belastingschuld is verjaard. Voor civielrechtelijke vorderingen geldt dat de verjaringstermijn wordt verlengd met de periode waarin de rechtspersoon heeft opgehouden te bestaan.¹⁶ Na herleving worden de baten verdeeld en richt de vereffenaar zich tot de schuldeisers.

In het verleden is reeds overwogen om de hiervoor beschreven mogelijkheid van overeenkomstige toepassing te verklaren bij de invordering van belastingaanslagen.¹⁷ Destijds gaf de wetgever de voorkeur aan een nieuwe bepaling waardoor de aansprakelijk gestelde voor die belastingschuld in de plaats treedt van de belastingschuldige – voor zover het gaat om de stuiting van de verjaring of de verlenging van de verjaringstermijn – wanneer deze is opgehouden te bestaan. De wetgever overwoog daarbij dat de beschreven mogelijkheid uit het BW een omslachtige procedure is voor het verlengen van de verjaringstermijn.¹⁸

Inmiddels is gebleken dat er wél behoefte is aan een regeling voor belastingschulden die vergelijkbaar is met de verlenging van de verjaringstermijn bij civielrechtelijke vorderingen. Wanneer een belastingschuld inmiddels is verjaard, kan de ontvanger zijn vordering(en) niet meer indienen, terwijl civiele schuldeisers dit wél kunnen. Daarmee bestaat een

¹⁰ Artikel 4:104, eerste lid, Awb.

¹¹ Artikel 4:110 Awb.

¹² Artikel 2:19, eerste lid, BW.

¹³ Artikel 2:19, vierde lid, BW.

¹⁴ *De werking van de Tijdelijke wet transparantie turboliquidatie* (Onderzoeksrapport Universiteit Leiden met medewerking van SEO Economisch onderzoek in opdracht van het Wetenschappelijk Onderzoek- en Datacentrum op verzoek van de Directie Rechtshandhaving en Criminaliteitsbestrijding (DRC) van het Ministerie van Justitie en Veiligheid), Leiden: 23 juni 2025.

¹⁵ Artikel 2:23c, eerste lid, BW.

¹⁶ Artikel 2:23c, tweede lid, BW.

¹⁷ Kamerstukken II 2007/08, 31124, nr. 8, p. 20.

¹⁸ Kamerstukken II 2007/08, 31124, nr. 9, p. 10.

ongerechtvaardigd verschil tussen civiele schuldeisers en de ontvanger, die gelet op de bijzondere verhaalspositie van de ontvanger niet passend is. De toename van het aantal turboliquidaties vergroot de kans dat een vordering is verjaard bij de heropening van de vereffening. Bij een turboliquidatie houdt de rechtspersoon namelijk direct op te bestaan bij gebrek aan baten. Zolang er geen baten bekend zijn, ontbreekt een effectief aanknopingspunt voor invordering en loopt de verjaringstermijn door. Wanneer pas later blijkt dat alsnog baten aanwezig zijn en de vereffening wordt heropend, kan de vordering reeds zijn verjaard. Voorts biedt de bepaling dat de aansprakelijk gestelde voor die belastingschuld in de plaats treedt van de belastingschuldige, voor zover het gaat om de stuiting van de verjaring of de verlenging van de verjaringstermijn, geen soelaas voor de situaties dat er geen aansprakelijkstelling volgt.¹⁹ Tot slot wordt het wenselijk geacht dat er een effectief vangnet voor de Belastingdienst is voor de situatie dat een rechtspersoon na een (zeer) lange periode weer herleeft. Gelet daarop wordt voorgesteld alsnog voor belastingschulden te bepalen dat de verjaringstermijn ook wordt verlengd met de periode waarin de belastingschuldige heeft opgehouden te bestaan, overeenkomstig de regeling voor civielrechtelijke vorderingen.

Aanhangige juridische procedure

Een belastingschuldige en een aansprakelijk gestelde moeten zich effectief kunnen verweren tegen een belastingaanslag respectievelijk een beschikking aansprakelijkstelling. In lijn hiermee geldt als uitgangspunt dat gedurende een lopende procedure in beginsel geen invorderingsmaatregelen worden getroffen en dat uitstel van betaling wordt verleend. Verleend uitstel van betaling wordt vastgelegd in een beschikking. Zoals hiervoor toegelicht, wordt de verjaringstermijn geschorst gedurende de periode dat uitstel van betaling is verleend.

De Hoge Raad heeft op 24 januari 2025 geoordeeld dat een verleend uitstel van betaling voor een aansprakelijkheidsschuld geen invloed heeft op de verjaringstermijn van de onderliggende belastingschuld.²⁰ Naar het oordeel van de Hoge Raad bieden de IW 1990 en de toelichting onvoldoende aanknopingspunten voor de conclusie dat uitstel van betaling voor een aansprakelijkheidsschuld ook de verjaring van de onderliggende belastingschuld verlengt. Dit zou bovendien niet verenigbaar zijn met het accessoire karakter van de aansprakelijkheidsschuld en het feit dat die schuld geen zelfstandige verjaringstermijn kent.

Voor aansprakelijkstellingen voorziet de wet momenteel in mogelijkheden tot stuiting en verlenging van de verjaringstermijn wanneer een belastingschuldige (vermoedelijk) is opgehouden te bestaan. In dat geval treedt de aansprakelijk gestelde in de plaats van de belastingschuldige voor toepassing van deze regels. Desondanks bestaat in de praktijk regelmatig onduidelijkheid over de gevolgen van een aanhangige procedure.

In het licht van het arrest van de Hoge Raad van 24 januari 2025 en ter voorkoming van verjaring tijdens of kort na een lopende procedure, wordt voorgesteld om de verjaringstermijn van rechtswege te verlengen met de periode waarin een bezwaarschrift in behandeling is geweest bij de ontvanger en een rechtsgeding aanhangig is geweest. Tijdens een procedure is de belastingschuldige of aansprakelijk gestelde immers bekend met de (mogelijke) vordering en voert hij daartegen actief verweer. Onder deze omstandigheden past het niet dat na afloop van de procedure een beroep op verjaring kan worden gedaan. Met deze regeling wordt tevens voorkomen dat discussie ontstaat over het al dan niet verlenen van uitstel van betaling of het ontvangen van de uitstelbeschikkingen.

Met deze voorgestelde aanpassingen wordt beoogd de verjaringsregels te verduidelijken. De wijzigingen dragen bij aan een evenwichtige bescherming van de belangen van zowel de belastingschuldige en de aansprakelijk gestelde als de ontvanger, vergroten de rechtszekerheid en sluiten beter aan bij civielrechtelijke uitgangspunten. Tevens wordt de uitvoerbaarheid voor de Belastingdienst versterkt en wordt voorkomen dat belastingaanslagen of aansprakelijkstellingen

¹⁹ Aansprakelijkstelling is niet altijd mogelijk of zinvol, bijvoorbeeld als de potentieel aansprakelijke onvindbaar is of geen verhaal biedt.

²⁰ HR 24 januari 2025, ECLI:NL:HR:2025:111.

verjaren in situaties waarin partijen gedurende langere tijd in een juridische procedure zijn verwickeld.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregelen zijn doeltreffend, omdat wordt voorkomen dat belastingaanslagen en daarop betrekking hebbende aansprakelijkstellingen verjaren in situaties waarin invordering feitelijk niet mogelijk is, namelijk tijdens de periode waarin een rechtspersoon heeft opgehouden te bestaan en gedurende een aanhangig bezwaar en rechtsgeding. Hiermee kunnen vorderingen na herleving van een rechtspersoon of na afloop van een procedure alsnog worden geïnd en wordt aangesloten bij de civielrechtelijke systematiek. De voorgestelde maatregelen zijn doelmatig, omdat de verjaring van rechtswege wordt verlengd zonder aanvullende beschikkingen of complexe procedures, waardoor belastingaanslagen eenvoudig en tegen beperkte uitvoeringslasten veiliggesteld blijven. Een evaluatie is niet voorzien, aangezien het gerichte wettelijke verduidelijkingen betreft met een beperkt en niet goed kwantificeerbaar budgettair effect.

2.6. Aanpassing van de regeling inzake de vergoeding van invorderingsrente

De IW 1990 voorziet momenteel in een vergoeding van invorderingsrente in een beperkt aantal situaties, waaronder het geval waarin een bedrag te laat wordt uitbetaald, een verzoek om uitstel van betaling voor een belastingaanslag wordt afgewezen en die belastingaanslag later wordt verminderd of vernietigd, of wanneer terug te betalen belasting is geheven in strijd met het Unierecht.

Onder de huidige regeling kan samenloop ertoe leiden dat een belastingschuldige in aanmerking komt voor een dubbele rentevergoeding.²¹ Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn wanneer een verzoek om uitstel van betaling wordt afgewezen, de belastingaanslag later wordt verminderd of vernietigd en het terug te betalen bedrag vervolgens te laat wordt uitbetaald. Voorgesteld wordt deze samenloop als gevolg waarvan overlappende periodes ontstaan waarover de ontvanger invorderingsrente moet vergoeden waardoor dubbele rentevergoeding wordt gegeven, weg te nemen, zodat per periode slechts eenmaal invorderingsrente wordt vergoed. De belastingschuldige ervaart immers maar eenmaal het rentenadeel dat wordt beoogd te compenseren.

Daarnaast wordt voorgesteld de IW 1990 aan te scherpen, zodat het tijdvak waarover invorderingsrente wordt vergoed daadwerkelijk aansluit bij de periode waarin de belastingschuldige feitelijk niet over het terug te geven bedrag heeft kunnen beschikken. De huidige berekeningswijze leidt enerzijds toe dat geen rentevergoeding wordt toegekend over de periode tussen betaling en het einde van de betalingstermijn, terwijl de belastingschuldige het bedrag al heeft voldaan. Anderzijds wordt invorderingsrente vergoed over een periode waarin de belastingschuldige reeds over het terug te geven bedrag kan beschikken. Door aan te sluiten bij de periode van gemis aan beschikkingsmacht wordt het doel van de invorderingsrente bereikt, namelijk het compenseren van daadwerkelijk geleden renteverlies. Tot slot draagt deze voorgestelde wijziging bij aan consistentie ten aanzien van het tijdvak waarover rente wordt vergoed.

Tot slot wordt voorgesteld de regeling voor rentevergoeding uit te breiden tot situaties waarin invorderingsrente en vervolgingskosten worden aangepast en een terugbetaling plaatsvindt, mits de ontvanger aantoonbaar in gebreke is gebleven. Dit kan zich onder meer voordoen wanneer een terug te betalen bedrag niet tijdig wordt uitbetaald of wanneer een verzoek om uitstel van betaling voor een betwiste aanslag wordt afgewezen en de aanslag later alsnog wordt verminderd. Momenteel worden bij een vermindering van een te laat betaalde belastingaanslag de in rekening gebrachte invorderingsrente en vervolgingskosten weliswaar ambtshalve evenredig aangepast²², maar wordt het terug te betalen bedrag niet vermeerderd

²¹ Zie hierover meer uitgebreid het standpunt van de Kennisgroep invordering en civiel recht (KG: 207:2022:2).

²² Artikelen 28.2 en 75.6 LI 2008.

met invorderingsrente. De belastingschuldige ontvangt daardoor geen compensatie voor de periode dat hij niet over het betaalde bedrag heeft kunnen beschikken. De Hoge Raad heeft in 2023 geoordeeld dat het bestuursrecht niet voorziet in rentevergoeding over terugbetaalde vervolgingskosten.²³ Met de voorgestelde uitbreiding wordt deze leemte ondervangen en wordt voorzien in een meer evenwichtige en consistente regeling voor rentevergoeding binnen het invorderingskader.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregelen zijn doeltreffend, omdat invorderingsrente wordt beperkt tot compensatie voor daadwerkelijk geleden rentenadeel, alleen wordt vergoed over de periode waarin de belastingschuldige geen beschikking had over het bedrag, en tevens rentevergoeding mogelijk wordt bij terugbetaling van ten onrechte of te veel betaalde invorderingsrente en vervolgingskosten wanneer de ontvanger in gebreke is geweest. De voorgestelde maatregelen zijn doelmatig, omdat de berekeningssystematiek eenvoudiger en eenduidiger is, samenloop en overcompensatie wordt voorkomen en de uitbreiding van rentevergoeding voor te veel betaalde invorderingsrente en vervolgingskosten beperkt en uitvoerbaar is, terwijl de rechtsbescherming van belastingschuldigen wordt versterkt. Een evaluatie is niet voorzien, aangezien het gaat om gerichte aanpassingen met beperkte budgettaire effecten.

2.7. Aanpassen van de bewijslastverdeling bij aansprakelijkheid voor rente en kosten

De IW 1990 biedt de ontvanger de mogelijkheid om, onder bij de wet vastgestelde voorwaarden, een ander dan de belastingschuldige aansprakelijk te stellen voor een openstaande belastingschuld. Uitgangspunt daarbij is dat de aansprakelijk gestelde in beginsel slechts aansprakelijk is voor de onbetaald gebleven belastingschuld. In specifieke gevallen kan deze aansprakelijkheid worden uitgebreid met de onbetaald gebleven bestuurlijke boete, belasting- en invorderingsrente en de kosten van vervolging voor zover het belopen van deze bedragen aan de aansprakelijk gestelde is te wijten. De bewijslast hiervoor rust momenteel bij de ontvanger.

Voorgesteld wordt om deze bewijslast ten aanzien van de renten en kosten te wijzigen voor aansprakelijkstellingen waarbij wordt uitgegaan van de situatie dat de aansprakelijk gestelde, gelet op zijn relatie tot de belastingschuldige, invloed heeft gehad of heeft kunnen uitoefenen op het aangifte- en betalingsgedrag. In dergelijke gevallen ligt het in de rede dat de aansprakelijk gestelde ook invloed heeft gehad op het al dan niet tijdig voldoen van de belastingschuld en daarmee op het belopen van renten en kosten. Het voorstel voorziet daarom in een regeling waarbij de aansprakelijkheid voor renten en kosten in deze situaties wordt verondersteld, met behoud van een disculpatiemogelijkheid voor de aansprakelijk gestelde.

Voor invorderingsrente geldt in het bijzonder dat deze pas in rekening wordt gebracht na het verstrijken van de voor de belastingaanslag geldende betalingstermijn.²⁴ Wanneer de aansprakelijk gestelde door zijn handelen of nalaten invloed had of had kunnen hebben op het tijdig voldoen van de belastingaanslag, kan de belopen invorderingsrente aan hem worden toegerekend. Dit doet zich bijvoorbeeld voor bij aansprakelijkheid wegens kennelijk onbehoorlijk bestuur, waarbij zowel het ontstaan als het onbetaald blijven van een belastingschuld aan de bestuurder is toe te schrijven.

Onder de huidige regeling kan een aansprakelijkstelling voor invorderingsrente pas plaatsvinden nadat de ontvanger een afzonderlijke beschikking heeft vastgesteld waarin de verschuldigde invorderingsrente is opgenomen en deze onbetaald is gebleven. Dit leidt in de praktijk tot een separate aansprakelijkheidsprocedure. Deze werkwijze is omslachtig en inefficiënt, omdat invorderingsrente pas in rekening wordt gebracht nadat de betalingstermijn is

²³ HR 18 augustus 2023, ECLI:NL:HR:2023:1121. In uitzonderingsgevallen kan het voorkomen dat de ontvanger wél wettelijke rente moet vergoeden over de terug te geven vervolgingskosten. Zie hierover meer uitgebreid het standpunt van de Kennisgroep invordering en civielrecht (KG:207:2023:5).

²⁴ Artikel 28, eerste lid, IW 1990.

verstrekken en hierna een betaling heeft plaatsgevonden.²⁵ Het belopen van de invorderingsrente duurt voort tot het moment van betalen.

Voorgesteld wordt daarom de IW 1990 zodanig te wijzigen dat een aansprakelijkstelling automatisch mede betrekking heeft op de belopen invorderingsrente tot en met de laatste vervaldag van de beschikking aansprakelijkstelling. Hiermee wordt aangesloten bij de feitelijke samenhang tussen de belastingschuld en de daaruit voortvloeiende rentelasten en wordt de uitvoerbaarheid van de regeling verbeterd, zonder afbreuk te doen aan de rechtsbescherming van de aansprakelijk gestelde.

Tevens geldt onder de huidige regelgeving dat de ontvanger voor invorderingsrente die is belopen na het verstrijken van de betalingstermijn van de beschikking aansprakelijkstelling eerst een afzonderlijke beschikking invorderingsrente moet vaststellen ten name van de belastingschuldige. Pas wanneer deze beschikking onbetaald blijft, kan de reeds aansprakelijk gestelde voor deze invorderingsrente aansprakelijk worden gesteld.

Deze werkwijze is onpraktisch en leidt tot onnodige extra beschikkingen en procedures. Zodra een beschikking aansprakelijkstelling is vastgesteld en de aansprakelijk gestelde deze niet tijdig voldoet, vloeit de verdere invorderingsrente immers rechtstreeks voort uit het betalingsverzuim van de aansprakelijk gestelde. Het belopen van de invorderingsrente is in dat geval zonder meer aan hem toe te rekenen.

Voorgesteld wordt daarom om de IW 1990 zodanig te wijzigen dat de aansprakelijk gestelde na het verstrijken van de betalingstermijn van de beschikking aansprakelijkstelling uit eigen hoofde invorderingsrente verschuldigd is. Hiermee wordt de regeling vereenvoudigd en wordt aangesloten bij de feitelijke samenhang tussen het betalingsverzuim van de aansprakelijk gestelde en het belopen van de invorderingsrente.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregelen zijn doeltreffend, omdat zij de aansprakelijkstelling vereenvoudigen en versnellen: renten en kosten worden verondersteld of automatisch meegenomen in de beschikking en de aansprakelijk gestelde wordt na afloop van de betalingstermijn zelfstandig invorderingsrente verschuldigd. Hierdoor vervallen omslachtige afzonderlijke procedures en wordt de omvang van de aansprakelijkheid direct duidelijk. De voorgestelde maatregelen zijn doelmatig, omdat met een beperkte wettelijke aanpassing het aantal beschikkingen en procedures afneemt, de uitvoering efficiënter wordt en de inning van renten en kosten sneller en minder complex verloopt, terwijl de rechtsbescherming van de aansprakelijk gestelde behouden blijft. Een evaluatie is niet voorzien, aangezien de voorgestelde aanpassingen direct praktisch toepasbaar zijn en de efficiëntie van de invordering verhogen.

2.8. Introductie van een bestuurdersaansprakelijkheid voor buitenlandse lichamen met rechtspersoonlijkheid

Bestuurders van ondernemingen die hun belastingschulden onbetaald laten, kunnen op grond van verschillende bepalingen in de wet aansprakelijk worden gesteld.²⁶ Deze bepalingen zijn echter primair toegesneden op situaties waarin sprake is van een binnenlandse belastingschuldige of een buitenlandse onderneming met een vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger in Nederland.

In de praktijk doet zich steeds vaker de situatie voor dat buitenlandse ondernemingen zonder vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger in Nederland opereren en bovendien niet vennootschapsbelastingplichtig zijn, terwijl zij wél andere fiscale verplichtingen in Nederland hebben. Wanneer deze belastingen onbetaald blijven, kan de bestuurder van de onderneming –

²⁵ Zie artikel 29 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990.

²⁶ Bestuurdersaansprakelijkheid op grond van artikel 36, tweede lid, IW 1990 is beperkt tot: loonbelasting, omzetbelasting, accijns, verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken, de in artikel 1 van de Wet belastingen op milieugrondslag genoemde belastingen en de kansspelbelasting.

ondanks zijn feitelijke invloed op het aangifte- en betalingsgedrag – op grond van de huidige aansprakelijkheidsbepalingen niet aansprakelijk worden gesteld.

Sinds de totstandkoming van de IW 1990 is de wijze waarop ondernemingen opereren aanzienlijk veranderd. Steeds meer buitenlandse ondernemingen zijn digitaal actief in Nederland, zonder fysieke aanwezigheid, maar met reële fiscale verplichtingen. Deze ontwikkeling heeft blootgelegd dat het huidige aansprakelijkheidskader onvoldoende aanknopingspunten biedt om bestuurders van dergelijke ondernemingen aan te spreken op het onbetaald laten van belastingsschulden.

Voorgesteld wordt daarom een nieuwe aansprakelijkheidsbepaling in de IW 1990 op te nemen die specifiek ziet op bestuurders van buitenlandse lichamen. Door te kiezen voor een afzonderlijke bepaling in plaats van het wijzigen van bestaande aansprakelijkheidsbepalingen, wordt voorkomen dat deze bepalingen een ruimere toepassing krijgen dan beoogd en blijft de systematiek van de wet overzichtelijk en afgebakend.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel is doeltreffend, omdat een lacune in het aansprakelijkheidskader wordt opgeheven en bestuurders van buitenlandse lichamen zonder vaste inrichting of vertegenwoordiger in Nederland aansprakelijk kunnen worden gesteld voor onbetaalde Nederlandse belastingsschulden. De voorgestelde maatregel is doelmatig, omdat met een beperkte wettelijke ingreep een structureel nalevingsprobleem wordt aangepakt en de uitvoering kan aansluiten bij de bestaande procedurele waarborgen. Een evaluatie is niet voorzien, aangezien het een gerichte aanpassing betreft met beperkte budgettaire gevolgen.

2.9. Uitbreiding van de verplichting tot toezending van een vooraankondiging bij aansprakelijkstelling

Een aansprakelijkstelling vindt plaats bij voor bezwaar vatbare beschikking.²⁷ De aansprakelijk gestelde heeft in dat kader de mogelijkheid om bezwaar te maken en zijn zienswijze kenbaar te maken.²⁸

Naar aanleiding van het Sopropé-arrest heeft de Hoge Raad geoordeeld dat het Europese verdedigingsbeginsel ook van toepassing is bij aansprakelijkstellingen.²⁹ Dit houdt in dat een derde partij, voorafgaand aan het vaststellen van een aansprakelijkheidsbeschikking, in de gelegenheid moet worden gesteld om zijn zienswijze kenbaar te maken.

Momenteel wordt hieraan uitvoering gegeven via de Leidraad Invordering 2008 (LI 2008) voor belastingen die worden beïnvloed door het Europese recht. Deze schrijft voor dat de ontvanger voorafgaand aan de aansprakelijkstellingsbeschikking een vooraankondiging – inclusief conceptbeschikking – verstuurt³⁰, waarin de gronden van de aansprakelijkheid worden uiteengezet. De derde krijgt vervolgens een termijn om hierop te reageren. Deze werkwijze geldt thans echter slechts voor aansprakelijkstellingen waarin omzetbelasting, accijns, energiebelasting of rechten bij invoer en bij uitvoer zijn begrepen.

In het fiscale recht komt het regelmatig voor dat belanghebbenden voorafgaand aan een besluit waarin wordt afgeweken van de aangifte de gelegenheid krijgen om hun standpunt naar voren te brengen. Dit draagt bij aan een zorgvuldige besluitvorming en kan onnodige geschillen voorkomen.

Gelet daarop wordt voorgesteld om de verplichting tot het versturen van een vooraankondiging wettelijk vast te leggen en uit te breiden, zodat deze bij iedere aansprakelijkstelling geldt, ongeacht het belastingmiddel waarop de aansprakelijkstelling betrekking heeft. Hierdoor wordt het verdedigingsbeginsel uniform en expliciet geborgd in de

²⁷ Artikel 49, eerste lid, IW 1990.

²⁸ Artikel 7:2, eerste lid, Awb.

²⁹ HR 14 augustus 2015, ECLI:NL:HR:2015:2161, r.o. 2.6.4.

³⁰ Artikel 49.2.a. LI 2008.

wet. De aansprakelijk gestelde krijgt daarmee de mogelijkheid om voorafgaand aan de beschikking zijn zienswijze te delen, onduidelijkheden te verduidelijken en aanvullende informatie te verstrekken. Dit versterkt de rechtsbescherming, voorkomt procedures en draagt bij aan een zorgvuldige en evenwichtige toepassing van het aansprakelijkheidsinstrument.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel is doeltreffend, omdat het verdedigingsbeginsel bij aansprakelijkstelling expliciet en uniform wettelijk wordt geborgd, waardoor de beoogd aansprakelijk gestelde vooraf zijn zienswijze kan indienen en de besluitvorming zorgvuldiger verloopt. De voorgestelde maatregel is doelmatig, omdat de uitvoeringskosten beperkt zijn en bestaande werkprocessen kunnen worden benut, terwijl het risico op latere geschillen wordt verkleind. Een evaluatie is niet voorzien, aangezien het een gerichte wettelijke verduidelijking betreft.

2.10. Uitbreiding van de mogelijkheden voor de bekendmaking van een beschikking aansprakelijkstelling

Een belastingaanslag wordt in beginsel bekendgemaakt door verzending of uitreiking van het aanslagbiljet.³¹ In uitzonderlijke gevallen, bijvoorbeeld wanneer de termijn voor het opleggen van een belastingaanslag dreigt te worden overschreden of wanneer versnelde invordering gewenst is, kan het aanslagbiljet door een belastingdeurwaarder worden uitgereikt.

Voor een aansprakelijkstelling geldt momenteel bij wet dat de beschikking als aangetekend stuk wordt verzonden.³² Voorgesteld wordt om in de IW 1990 expliciet te bepalen dat de beschikking aansprakelijkstelling tevens bij deurwaardersexploot kan worden bekendgemaakt.

Met deze voorgestelde uitbreiding wordt beoogd de zorgvuldigheid en effectiviteit van de bekendmaking te vergroten. Door betekening via een belastingdeurwaarder wordt een aanvullende inspanning geleverd om de aansprakelijk gestelde daadwerkelijk en persoonlijk te informeren. De belastingdeurwaarder draagt de beschikking persoonlijk over of laat die beschikking op het adres achter als de aansprakelijk gestelde niet aanwezig is en stelt een bewijs van betekening op, waarmee vaststaat dat de beschikking rechtsgeldig is bekendgemaakt. Dit draagt bij aan de rechtszekerheid en voorkomt discussie over de ontvangst van de beschikking.

Daarnaast wordt voorgesteld te voorzien in een regeling voor de bekendmaking van een beschikking aansprakelijkstelling wanneer de aansprakelijk gestelde rechtspersoon is opgehouden te bestaan. In dergelijke gevallen ontbreekt een formeel adresseringspunt, terwijl het belang van een rechtsgeldige en zorgvuldige bekendmaking onverkort aanwezig blijft. Gelet op de ingrijpende gevolgen van een aansprakelijkstelling wordt gekozen voor een getrapte benadering. In de eerste plaats wordt de beschikking aansprakelijkstelling bekendgemaakt aan de persoon die ten tijde van het ophouden te bestaan van de rechtspersoon bestuurder of vereffenaar was, voor zover diens adres bekend is of redelijkerwijs kan worden achterhaald. Wanneer bekendmaking op deze wijze niet mogelijk blijkt, kan worden aangesloten bij de bestaande alternatieve wijze van bekendmaking. Hiermee wordt een sluitende regeling geboden die enerzijds de uitvoerbaarheid waarborgt en anderzijds recht doet aan het belang dat betrokkenen daadwerkelijke kennis kunnen nemen van de beschikking aansprakelijkstelling.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel is doeltreffend, omdat de kans wordt vergroot dat een beschikking aansprakelijkstelling daadwerkelijk en rechtsgeldig bij de aansprakelijk gestelde aankomt, ook wanneer de rechtspersoon is opgehouden te bestaan. Door eerst aansluiting te zoeken bij de laatste bestuurder of vereffenaar en zo nodig alternatieve bekendmaking te gebruiken, ontstaat een sluitend systeem. De voorgestelde maatregel is doelmatig, omdat de beperkte uitbreiding en verduidelijking van de bekendmakingsmogelijkheden discussies over de

³¹ Artikel 8, eerste lid, IW 1990.

³² Artikel 49, derde lid, IW 1990.

rechtsgeldigheid en onnodige procedures voorkomt. Extra handelingen zijn proportioneel gezien het belang van rechtszekerheid en effectieve invordering. Een evaluatie is niet voorzien, aangezien het een gerichte aanpassing betreft met geringe budgettaire effecten.

2.11. Verlenging van de termijn van het conservatoir beslag bij een aansprakelijk gestelde wanneer nog een uitspraak op bezwaar moet volgen

De ontvanger kan conservatoir beslag leggen onder een derde, een aansprakelijk gestelde of een aansprakelijk te stellen persoon, mits daarvoor schriftelijk verlof is verkregen van de voorzieningenrechter. De voorzieningenrechter beslist na een summier onderzoek en kan het verzoek toewijzen zonder de derde of aansprakelijk gestelde te horen. Wanneer het verzoek dreigt te worden afgewezen, krijgt de ontvanger gelegenheid tot nadere toelichting.

Het conservatoir beslag strekt ertoe om potentiële verhaalsmogelijkheden veilig te stellen, zodat deze ook kunnen worden benut wanneer een uitvoerbare titel is verkregen. Het beslag kan al worden gelegd voordat een aansprakelijkstelling is uitgebracht.

Op grond van de huidige regelgeving vervalt het conservatoir beslag van rechtswege wanneer de ontvanger niet binnen drie maanden na het beslag een aansprakelijkstelling uitbrengt, dan wel – wanneer bezwaar is gemaakt tegen de aansprakelijkstelling – niet binnen vier maanden na dagtekening van de beschikking uitspraak doet op het bezwaarschrift. Voor het eerste geval bestaat reeds de mogelijkheid om de voorzieningenrechter te verzoeken deze termijn te verlengen.³³

In de praktijk is de termijn van vier maanden voor het doen van uitspraak op bezwaar regelmatig te kort.³⁴ Het dwingend laten vervallen van het beslag kan de rechtsbescherming schaden en zet de ontvanger onder druk om voortijdig te beslissen of om invorderingsmaatregelen te treffen terwijl de aansprakelijkstelling nog niet onherroepelijk vaststaat. Tegelijkertijd is het onwenselijk dat potentiële verhaalsmogelijkheden verloren gaan.

Daarom wordt voorgesteld om ook in deze situatie de mogelijkheid te bieden de voorzieningenrechter te verzoeken de termijn voor het vervallen van het conservatoir beslag te verlengen. De voorzieningenrechter toetst of een verlenging gerechtvaardigd is, waarmee een evenwicht wordt geborgd tussen het invorderingsbelang en de rechtsbescherming van de aansprakelijk gestelde.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel is doeltreffend, omdat wordt voorkomen dat conservatoir beslag vervalt terwijl een bezwaarprocedure nog wordt afgehandeld, waardoor verhaalsmogelijkheden behouden blijven. De voorgestelde maatregel is doelmatig, omdat met een beperkte wettelijke aanpassing belangrijke invorderingsbelangen worden veiliggesteld en onevenredige inbreuken door rechterlijke toetsing worden voorkomen, terwijl onnodige vervolgpcedures worden beperkt. Een evaluatie is niet voorzien, aangezien het een gerichte aanpassing betreft zonder extra budgettaire gevolgen.

2.12. Afschaffing van de experimenteerbepaling

In 2016 is in de IW 1990 een zogenoemde experimenteerbepaling opgenomen op grond waarvan de ontvanger – ter bevordering van een doelmatige invordering – in individuele gevallen van de wet kan afwijken. Toepassing is alleen mogelijk wanneer de belastingschuldige hiermee instemt en de afwijkende invorderingswijze niet leidt tot voldoening van een lagere schuld of boete dan op grond van de wet verschuldigd is.

³³ Artikel 51, derde lid, IW 1990.

³⁴ Een aansprakelijk gestelde heeft zes weken de tijd om een bezwaarschrift in te dienen. Wanneer een pro-forma bezwaar is ingediend heeft hij nogmaals zes weken om de (nadere) motivering aan te leveren. Daarna heeft de aansprakelijk gestelde bij de behandeling van het bezwaar recht om gehoord te worden, waarvoor een afspraak dient te worden gemaakt en waarvan een verslag zal worden gemaakt. Tot slot heeft de aansprakelijk gestelde het recht om op de zaak betrekking hebbende stukken in te zien.

Hoewel deze bepaling bedoeld was om vernieuwingen in de invorderingspraktijk te kunnen beproeven, beperken de gestelde voorwaarden de ruimte zodanig dat zij in de praktijk geen betekenis heeft gekregen. Bij de totstandkoming van de experimenteerbepaling is aangekondigd dat de werking binnen vijf jaar zou worden geëvalueerd. In 2021 is de Tweede Kamer geïnformeerd dat tot dat moment geen gebruik van de bepaling was gemaakt.³⁵ Ook nadien is de experimenteerbepaling niet toegepast.

Gelet op het structureel ontbreken van toepassing en het ontbreken van reële experimenteerruimte, wordt voorgesteld de experimenteerbepaling te laten vervallen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel is doeltreffend, omdat een ongebruikte en niet-functionerende experimenteerbepaling wordt geschrapt, waardoor de wet wordt opgeschoond. De voorgestelde maatregel is doelmatig, omdat dit zonder kosten gebeurt en een schijnbevoegdheid komt te vervallen. Een evaluatie is niet voorzien, aangezien het een beperkte opschoningsmaatregel betreft.

3. Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Artikel 3.1 van de Comptabiliteitswet 2016 schrijft voor dat beleidsvoorstellen aan de Tweede Kamer moeten zijn voorzien van een toelichting op nagestreefde doelstellingen, doeltreffendheid en doelmatigheid, beleidsinstrumentarium, financiële gevolgen voor het rijk en een evaluatieparagraaf.

In hoofdstuk 2 is per maatregel de doelmatigheid en de doeltreffendheid toegelicht. Doeltreffendheid is de mate waarin de beleidsmaatregel er naar verwachting in zal slagen om het gestelde beleidsdoel te bereiken. Uiteengezet wordt *hoe* en *in welke mate* de in te zetten instrumenten naar verwachting bijdragen aan het realiseren van het doel. De doelmatigheid is de mate waarin dat tegen zo laag mogelijke kosten gebeurt en hoe dat in verhouding staat tot de gestelde doelen.

De afwegingskaders met een uitgebreidere toelichting op de beleidskeuzes van het kabinet van de in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen, zijn toegevoegd als bijlage dit wetsvoorstel.

4. Verhouding tot hoger recht en EU-aspecten

Bij de vormgeving van de maatregelen in het voorliggende wetsvoorstel is nadrukkelijk rekening gehouden met hoger recht, zoals het Unierecht en relevante internationale verdragen. Voor zover nodig wordt per maatregel een toelichting gegeven op de verhouding met hoger recht. Zo wordt bij de maatregel aanpassing van de regeling inzake versnelde invordering in verband met Unierechtelijke vereisten nadrukkelijk ingegaan op de relatie met EU-recht.

³⁵ Kamerstukken II 2021/22, 35925 IX, nr. 4, p. 9.

5. Doenvermogen

Voor iedere maatregel is een inschatting gemaakt in hoeverre deze direct kan leiden tot een (problematische) belasting van het doenvermogen van burgers of bedrijven. Deze inschatting is gemaakt door de opstellers van het wetsvoorstel in overleg met de gedragsexpert. Er is geen aanvullend empirisch onderzoek uitgevoerd en geen contact geweest met burgers over de inschattingen van het doenvermogen.

Bij het beoordelen van het doenvermogen wordt rekening gehouden met de volgende factoren:

- de groep burgers of bedrijven waarop het wetsvoorstel van toepassing is;
- welke extra acties deze doelgroep moet uitvoeren ten opzichte van de huidige situatie;
- in hoeverre deze acties samenvallen met omstandigheden die het doenvermogen kunnen beperken, zoals financiële stress of belangrijke levensgebeurtenissen;
- in hoeverre de maatregel bij specifieke groepen kan leiden tot (een verergering van) financiële stress en onzekerheid.

Voor maatregelen die alleen grote of middelgrote ondernemingen betreffen die professionele fiscale adviseurs inschakelen en voor maatregelen die geen extra acties vereisen (bijvoorbeeld een technische wijziging), geeft de doenvermogensscan aan dat het doenvermogen geen aandachtspunt vormt.

Voor alle overige maatregelen zijn drie oordelen mogelijk:

- de maatregel vraagt minder van het doenvermogen;
- de maatregel vraagt meer van het doenvermogen, maar dit vormt geen aandachtspunt omdat de doelgroep de benodigde acties naar verwachting goed kan uitvoeren;
- de maatregel vraagt meer van het doenvermogen en vormt wél een aandachtspunt.

Elke maatregel krijgt één van de volgende vier specifieke oordelen:

- **Oordeel 1: doenlijkheid niet relevant of onveranderd**
De maatregel vereist geen extra acties ten opzichte van de huidige situatie, raakt alleen grote ondernemingen, of betreft een technische wijziging.
- **Oordeel 2: kleiner beroep op het doenvermogen van belastingschuldigen**
De maatregel vereist minder acties, vermindert problematische samenloop met stressvolle omstandigheden of andere regelgeving, of verlaagt financiële stress en onzekerheid.
- **Oordeel 3: groter beroep op het doenvermogen van belastingschuldigen, geen aandachtspunt**
De maatregel vereist dat de doelgroep meer acties uitvoert, maar zij kan deze naar verwachting goed uitvoeren. Dit geldt bijvoorbeeld wanneer de acties beperkt zijn in aantal en complexiteit, of niet samenvallen met stressvolle omstandigheden of belangrijke levensgebeurtenissen.
- **Oordeel 4: groter beroep op het doenvermogen van belastingschuldigen, wel aandachtspunt**
De maatregel vereist dat de doelgroep meer acties uitvoert, maar zij kan deze naar verwachting niet altijd goed uitvoeren. Dit geldt bijvoorbeeld wanneer acties talrijk of complex zijn, of samenvallen met stressvolle omstandigheden of belangrijke levensgebeurtenissen.

Maatregel	Oordeel
Aanpassing van de regeling inzake versnelde invordering in verband met Unierechtelijke vereisten	Oordeel 1
Afschaffen van de regeling notoire wanbetalers	Oordeel 1
Uitbreiding van de verplichting tot toezending van een vooraankondiging bij een vereenvoudigd derdenbeslag jegens een huurder of pachter	Oordeel 3
Modernisering van de rechtsbescherming bij de weigering van instemming met cessie of verpanding	Oordeel 1
Aanpassing van de regeling inzake de verlenging van de verjaringstermijn bij rechtspersonen die zijn opgehouden te bestaan	Oordeel 1
Aanpassing van de regeling inzake de verlenging van de verjaringstermijn bij aanhangige juridische procedures	Oordeel 1
Aanpassing van de regeling inzake de vergoeding van invorderingsrente ter voorkoming van dubbele rentevergoeding	Oordeel 1
Aanpassing van de regeling inzake de vergoeding van invorderingsrente met betrekking tot het tijdvak waarover rente wordt vergoed	Oordeel 1
Aanpassing van de regeling inzake de uitbreiding van de vergoeding van invorderingsrente bij de terugbetaling kosten en rente	Oordeel 1
Aanpassing bewijslastverdeling bij aansprakelijkheid voor rente en kosten	Oordeel 3
Aanpassing verschuldigdheid invorderingsrente bij aansprakelijkstellingen	Oordeel 2
Introductie van een bestuurdersaansprakelijkheid voor buitenlandse lichamen met rechtspersoonlijkheid	Oordeel 3
Uitbreiding van de verplichting tot toezending van een vooraankondiging bij aansprakelijkstelling	Oordeel 3
Uitbreiding van de mogelijkheden voor de bekendmaking van een beschikking aansprakelijkstelling	Oordeel 1
Verlenging van de termijn van het conservatoir beslag bij een aansprakelijk gestelde wanneer nog een uitspraak op bezwaar moet volgen	Oordeel 1
Afschaffen experimenteerbepaling	Oordeel 1

Aanpassing van de regeling inzake versnelde invordering in verband met Unierechtelijke vereisten

De maatregel ziet op de toepassing van de versnelde invordering door de ontvanger. Versnelde invordering wordt beperkt tot situaties waarin een belastingschuldige zijn woon- of vestigingsplaats wil verplaatsen naar een land buiten de EU, de EER of Zwitserland, dan wel reeds in een dergelijk land woont of gevestigd is. Dit vergt geen handelingen van belastingschuldigen. Hierdoor is het doenvermogen geen aandachtspunt bij deze wijziging.

Afschaffing van de regeling notoire wanbetalers

De maatregel ziet op het afschaffen van de notoire wanbetalersregeling nu deze niet aansluit bij de uitgangspunten van de invorderingsstrategie en in de praktijk slechts sporadisch wordt toegepast. Dit vergt geen handelingen van belastingschuldigen. Hierdoor is het doenvermogen geen aandachtspunt bij deze wijziging.

Uitbreiding van de verplichting tot toezending van een vooraankondiging bij een vereenvoudigd derdenbeslag jegens een huurder of pachter

De maatregel ziet op het versturen van een schriftelijke vooraankondiging aan de belastingschuldige wanneer de ontvanger voornemens is om een vereenvoudigd derdenbeslag te doen jegens een huurder of pachter. Het biedt de belastingschuldige de gelegenheid om maatregelen te treffen alvorens de ontvanger overgaat tot de uitvoering van het vereenvoudigd derdenbeslag. Deze maatregel heeft beperkte gevolgen voor het doenvermogen.

Belastingenschuldigen wordt nogmaals gewezen op de betalingsverplichting en verzocht deze te betalen of een betalingsregeling te treffen. Dit verzoek is echter niet anders dan de eerdere verzoeken waarin belastingschuldigen gewezen worden op de betalingsverplichting.

Modernisering van de rechtsbescherming bij de weigering van instemming met cessie of verpanding

Voorgesteld wordt om de rechtsbescherming bij een weigering door de ontvanger om in te stemmen met een cessie of verpanding te herzien. Het huidige administratief beroep bij de directeur wordt vervangen door een bezwaar- en beroepsprocedure. Belastingsschuldigen kunnen hierdoor na bezwaar bij de ontvanger in beroep, hoger beroep en beroep in cassatie bij de fiscale rechter tegen de weigering. Dit vergt – in beginsel – geen aanvullende handelingen van belastingsschuldigen. Het is aan belastingsschuldigen zelf om te bepalen of gebruik wordt gemaakt van de rechtsbescherming. Hierdoor is het doenvermogen geen aandachtspunt.

Aanpassing van de regeling inzake de verlenging van de verjaringstermijn bij rechtspersonen die zijn opgehouden te bestaan

De maatregel ziet op het verlengen van de verjaringstermijn met de periode dat belastingsschuldigen zijn opgehouden te bestaan. Dit zorgt ervoor dat de ontvanger een effectief vangnet heeft voor wanneer een rechtspersoon weer gaat herleven nadat vereffening is heropend. Dit vergt op zichzelf geen handelingen van belastingsschuldigen. Hierdoor is het doenvermogen geen aandachtspunt bij deze wijziging.

Aanpassing van de regeling inzake de verlenging van de verjaringstermijn bij aanhangige juridische procedures

De maatregel beoogt te voorkomen dat belastingaanslagen of aansprakelijkstellingen verjaren nadat daartegen actief verweer is gevoerd door de belastingsschuldige of aansprakelijk gestelde. De verjaringstermijn wordt van rechtswege verlengd met de periode waarin een bezwaar of rechtsgeding aanhangig is geweest. Dit verduidelijkt de regels rondom verjaring. Dit vergt op zichzelf geen handelingen van belastingsschuldigen. Hierdoor is het doenvermogen geen aandachtspunt bij deze wijziging.

Aanpassing van de regeling inzake de vergoeding van invorderingsrente ter voorkoming van dubbele rentevergoeding

De maatregel beoogt de samenloop van de vergoeding van invorderingsrente te voorkomen. Hierdoor wordt per periode slechts eenmaal invorderingsrente vergoed. Belastingsschuldigen ervaren immers maar eenmaal rentenadeel. Dit vergt geen handelingen van belastingsschuldigen. Hierdoor is het doenvermogen geen aandachtspunt bij deze wijziging.

Aanpassing van de regeling inzake de vergoeding van invorderingsrente met betrekking tot het tijdvak waarover rente wordt vergoed

De maatregel zorgt voor een aanpassing van het tijdvak waarover invorderingsrente wordt vergoed. Deze zal naar aanleiding van deze wijziging beter aansluiten op de daadwerkelijke periode waarin belastingsschuldigen niet over het terug te geven bedrag hebben kunnen beschikken. Dit vergt geen handelingen van belastingsschuldigen. Hierdoor is het doenvermogen geen aandachtspunt bij deze wijziging.

Aanpassing van de regeling inzake de uitbreiding van de vergoeding van invorderingsrente bij de terugbetaling van kosten en rente

De maatregel voorziet in een uitbreiding van de regeling voor rentevergoeding. Naar aanleiding van deze maatregel zal ook rentevergoeding plaatsvinden wanneer de betaalde invorderingsrente of vervolgingskosten worden terugbetaald en de ontvanger bij de terugbetaling in gebreke is gebleven. Dit vergt – in beginsel – geen handelingen van belastingsschuldigen. Thans wordt bij een vermindering van een te laat betaalde belastingaanslag de in rekening gebrachte invorderingsrente of vervolgingskosten ambtshalve evenredig verminderd. Wanneer het conform de voorgestelde maatregel tevens leidt tot de vergoeding van invorderingsrente zal de ontvanger dit uit eigen beweging vergoeden. De belastingsschuldige kan – in voorkomende gevallen – zich beroepen op het recht op rentevergoeding, maar is hiertoe niet verplicht. Derhalve is het doenvermogen geen aandachtspunt bij deze wijziging.

Aanpassing van de bewijslastverdeling bij aansprakelijkheid voor rente en kosten

De maatregel zorgt ervoor dat de bewijslast voor de aansprakelijkheid voor renten en kosten

wijzigt in situaties waarin de aansprakelijk gestelde, gelet op zijn relatie tot de belastingschuldige, invloed heeft kunnen uitoefenen op het aangifte- en betalingsgedrag. In dergelijke gevallen wordt aansprakelijkheid voor rente en kosten verondersteld. Aansprakelijk gestelden hebben wel de mogelijkheid zich te disculperen. Deze maatregel heeft beperkte gevolgen voor het doenvermogen. Bij bepaalde aansprakelijkstellingen moet de aansprakelijk gestelde zich – desgewenst – niet alleen verweren tegen de aansprakelijkstelling voor de belastingschuld, maar ook voor de renten en kosten nu de aansprakelijkheid hier in voorkomende gevallen voor wordt verondersteld. Naar verwachting kan een aansprakelijk gestelde deze acties uitvoeren. Daarbij is in aanmerking genomen dat in deze situaties in de regel professionele bijstand wordt ingeschakeld

Aanpassing van de verschuldigdheid van invorderingsrente bij aansprakelijkstellingen

Deze maatregel is tweeledig. Enerzijds zorgt deze maatregel ervoor dat bij een aansprakelijkstelling deze (automatisch) mede betrekking heeft op de belopen invorderingsrente tot en met de laatste vervaldag van de beschikking aansprakelijkstelling. Mits de aansprakelijk gestelde ook – al dan niet verondersteld – aansprakelijk is voor de renten en kosten. Anderzijds is de aansprakelijk gestelde uit eigen hoofde van rechtswege invorderingsrente verschuldigd na het verstrijken van de betalingstermijn. Dit vermindert het aantal beschikkingen aansprakelijkstellingen en daarmee hoeft de aansprakelijk gestelde niet langer afzonderlijk verweer te voeren. De maatregel vereist derhalve minder (afzonderlijke) acties.

Introductie van een bestuurdersaansprakelijkheid voor buitenlandse lichamen met rechtspersoonlijkheid

Met de maatregel wordt een nieuwe aansprakelijkheidsbepaling geïntroduceerd voor bestuurders van buitenlandse lichamen met rechtspersoonlijkheid. Thans ontbreekt er een grondslag om bestuurders van buitenlandse lichamen aansprakelijk te stellen wanneer de belastingschuldige in gebreke is met het betalen van zijn belastingschuld. Bij betalingsonmacht zal de bestuurder – ter voorkoming van het vermoeden van kennelijk onbehoorlijk bestuur – tijdig deze betalingsonmacht moeten melden bij de ontvanger. Dit vereist actie van de bestuurder, maar het is niet ingewikkeld om de betalingsonmacht te melden. Daarbij is in aanmerking genomen dat deze bestuurders in de regel professioneel worden bijgestaan.

Uitbreiding van de verplichting tot toezending van een vooraankondiging bij aansprakelijkstelling

De maatregel voorziet in een verplichting voor de ontvanger om bij iedere aansprakelijkstelling een vooraankondiging te versturen. Hierdoor heeft een aansprakelijk gestelde de mogelijkheid om voorafgaand aan een beschikking relevante argumenten aan te voeren, onduidelijkheden op te helderen en aanvullende informatie te verstrekken. De aansprakelijk gestelde heeft de mogelijkheid om te reageren op de vooraankondiging, maar is dit niet verplicht. De maatregel beoogt besluitvorming te verbeteren en onnodige geschillen te voorkomen. Naar verwachting kunnen aansprakelijk gestelden deze acties uitvoeren, met name nu zij veelal ondersteund worden door adviseurs.

Uitbreiding van de mogelijkheden voor de bekendmaking van een beschikking aansprakelijkstelling

Met deze maatregel wordt het mogelijk gemaakt om een beschikking aansprakelijkstelling ook bekend te maken door middel van een deurwaardersexploot. Hiermee wordt beoogd de zorgvuldigheid en effectiviteit te verhogen, nu de aansprakelijk gestelde persoonlijk wordt geïnformeerd en discussie over de ontvangst wordt voorkomen. Daarnaast wordt voorzien in een regeling voor situaties waarin de aansprakelijk gestelde rechtspersoon is opgehouden te bestaan. In dat geval wordt de beschikking in beginsel bekendgemaakt aan de laatste bestuurder of vereffenaar van de rechtspersoon die is opgehouden te bestaan. Wanneer dat niet mogelijk blijkt, kan gebruik worden gemaakt van de alternatieve wijze van bekendmaking. Ook deze aanvullende regeling ziet uitsluitend op de wijze van bekendmaking door de ontvanger.

Deze wijzigingen vergen op zichzelf geen actieve handelingen van de aansprakelijk gestelde. De regeling strekt er juist toe de kenbaarheid van de beschikking te vergroten en

daarmee de rechtsbescherming te versterken. Het doenvermogen vormt daarom geen afzonderlijk aandachtspunt bij deze wijziging.

Verlenging van de termijn van het conservatoir beslag bij een aansprakelijk gestelde wanneer nog een uitspraak op bezwaar moet volgen

De maatregel ziet op het bieden van de mogelijkheid aan de ontvanger om de voorzieningenrechter te kunnen verzoeken om de termijn voor het conservatoir beslag te verlengen. Dit vergt geen handelingen van belastingschuldigen. Hierdoor is het doenvermogen geen aandachtspunt bij deze wijziging.

Afschaffing van de experimenteerbepaling

De maatregel ziet op het afschaffen van de experimenteerbepaling nu deze onvoldoende mogelijkheden biedt voor experimenten en in de praktijk niet wordt toegepast. Dit vergt geen handelingen van belastingschuldigen. Hierdoor is het doenvermogen geen aandachtspunt bij deze wijziging.

CONCEPT

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

WIJZIGINGEN WET MODERNISERING INVORDERINGSWET 1990

Artikel I

De Invorderingswet 1990 wordt als volgt gewijzigd:

A.

Artikel 10, eerste lid, wordt als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel c wordt "de belastingschuldige Nederland metterwoon wil verlaten dan wel zijn plaats van vestiging wil overbrengen naar een plaats buiten Nederland" vervangen door "de belastingschuldige zijn woon- of vestigingsplaats wil verplaatsen vanuit Nederland naar een land, niet zijnde een lidstaat van de Europese Unie dan wel een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte of Zwitserland".

2. In onderdeel d wordt "Nederland" telkens vervangen door "een lidstaat van de Europese Unie dan wel een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte of Zwitserland".

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdeel A (artikel 10 van de Invorderingswet 1990) en artikel II (artikel 31a van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

In artikel 10 IW 1990 is een limitatieve opsomming opgenomen van situaties waarbij de ontvanger de betalingstermijnen uit artikel 9 IW 1990 kan doorbreken, waardoor de belastingaanslag direct en tot het volle bedrag invorderbaar wordt. Dit staat bekend als 'versnelde invordering'.

Artikel 10, eerste lid, onderdeel c, IW 1990 bepaalt dat versnelde invordering kan worden toegepast wanneer een belastingschuldige Nederland metterwoon wil verlaten of zijn plaats van vestiging wil overbrengen naar een plaats buiten Nederland. Dit geldt niet wanneer de belastingschuldige aannemelijk maakt dat de belastingschuld kan worden verhaald. Artikel 10, eerste lid, onderdeel d, IW 1990 bepaalt dat versnelde invordering kan worden toegepast wanneer de belastingschuldige buiten Nederland woont of gevestigd is, of in Nederland geen vaste woonplaats of plaats van vestiging heeft, en de ontvanger aannemelijk maakt dat er een gegronde vrees bestaat dat de belastingschuld niet kan worden verhaald.

Uit het voorgestelde artikel 10, eerste lid, onderdelen c en d, IW 1990 volgt dat versnelde invordering op grond van deze onderdelen alleen kan worden toegepast wanneer een belastingschuldige naar een land vertrekt buiten de EU, de EER of Zwitserland, of daar reeds woonachtig of gevestigd is.

In de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) is een bepaling opgenomen, te weten artikel 31a Awir, die inhoudelijk aansluit bij artikel 10 IW 1990. Om de samenhang tussen beide wettelijke kaders te waarborgen, worden de voorgestelde aanpassingen van artikel 10, eerste lid, onderdelen c en d, IW 1990 overeenkomstig doorgevoerd in artikel 31a, onderdelen c en d, Awir. Dit voorkomt verschillen in de toepassing en waarborgt een uniforme uitvoering.

B.

In artikel 15, eerste lid, onderdeel f, wordt "negende lid" vervangen door "achtste lid".

C.

Artikel 19 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid vervalt de tweede zin.
2. Het tweede lid vervalt, onder vernummering van het derde tot en met elfde lid tot tweede tot en met tiende lid.
3. Aan het vijfde lid (nieuw) wordt een zin toegevoegd, luidende:

Indien de vordering is gedaan ten laste van de echtgenoot van de belastingschuldige, komt aan de echtgenoot hetzelfde recht op verzet toe als bedoeld in de eerste zin.

4. In het achtste lid (nieuw) wordt na "op grond van het eerste lid" ingevoegd "of indien de vordering is gedaan jegens een huurder of pachter".
5. In het negende lid (nieuw) wordt "negende lid" vervangen door "achtste lid".
6. In het tiende lid (nieuw) wordt "vierde lid" vervangen door "derde lid".

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdelen B en C (artikelen 15 en 19 van de Invorderingswet 1990), artikel V, onderdeel A (artikel 232aa van de Provinciewet), artikel VI, onderdeel B (artikel 251 van de Gemeentewet) en artikel VII, onderdeel B (artikel 140 van de Waterschapswet)

Artikel 19 IW 1990 biedt de ontvanger de mogelijkheid om op vereenvoudigde wijze onder een derde verhaal te leggen ter inning van onbetaald gebleven belastingschulden. De zogenoemde vordering vormt een bijzondere fiscale regeling die afwijkt van een derdenbeslag en staat ook wel bekend als een vereenvoudigd derdenbeslag.

Met de voorgestelde wijzigingen van artikel 19, eerste en tweede lid, IW 1990 wordt, zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie, de regeling inzake de zogenoemde notoire wanbetalersregeling afgeschaft. Als gevolg daarvan is het bij een vereenvoudigd derdenbeslag op een notoire wanbetaler niet langer mogelijk om de beslagbeperving of het beslagverbod (gedeeltelijk) te doorbreken. Vanwege het voorgestelde schrappen van artikel 19, tweede lid, IW 1990 wordt voorgesteld artikel 19, derde tot en met elfde lid, IW 1990 te vernummeren tot artikel 19, tweede tot en met tiende lid, IW 1990 en de verwijzingen in artikel 19, negende en tiende lid (nieuw), IW 1990 in lijn met die vernummering aan te passen.

Artikel 19, vijfde lid (nieuw), IW 1990 biedt de belastingschuldige de mogelijkheid om tegen de vordering in verzet te komen alsof het de tenuitvoerlegging van een dwangbevel betreft. Dit verzet kan door de belastingschuldige worden ingesteld op de voet van artikel 17 IW 1990. Met de voorgestelde wijziging van artikel 19, vijfde lid (nieuw), IW 1990 wordt verduidelijkt dat wanneer een vordering ten laste van de echtgenoot van de belastingschuldige wordt gedaan, deze echtgenoot dezelfde bevoegdheid om verzet in te stellen als de belastingschuldige heeft. Dit betreft situaties waarin de echtgenoot rechthebbende is op de gelden, penningen of een vordering op een derde die tot de huwelijksgemeenschap behoren, onderscheidenlijk behoort, en de ontvanger ter zake een vordering doet.

Voorafgaand aan een vordering zendt de ontvanger de belastingschuldige in bepaalde gevallen een schriftelijke vooraankondiging waarin wordt medegedeeld dat hij voornemens is een vereenvoudigd derdenbeslag te leggen. Deze vooraankondiging blijft achterwege wanneer het vereenvoudigd derdenbeslag wordt gelegd onder een betaaldienstverlener. Bovendien geldt momenteel dat een vooraankondiging niet noodzakelijk is wanneer een vordering wordt gedaan jegens een huurder of pachter. Met de voorgestelde wijziging van artikel 19, achtste lid (nieuw), IW 1990 wordt, zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie, geregeld dat ook bij een vereenvoudigd derdenbeslag onder een huurder of pachter voorafgaand een vooraankondiging wordt verzonden.

In lijn met de voorgestelde wijzigingen van artikel 19 IW 1990 wordt voorgesteld artikel 252 van de Gemeentewet, artikel 140 van de Waterschapswet en artikel 232aa van de Provinciewet aan te passen, zodat de in de drie laatstgenoemde wetten opgenomen verwijzingen naar artikel 19 IW 1990 aansluiten op de voorgestelde wijzigingen van artikel 19 IW 1990.

D.

Artikel 24 komt te luiden:

Artikel 24

1. De ontvanger is bevoegd bedragen die hij aan de belastingschuldige moet uitbetalen ter zake van rijksbelastingen en andere belastingen en heffingen voor zover de invordering daarvan aan de ontvanger is opgedragen of daarmee verband houdende vorderingen op de Staat of de ontvanger, te verrekenen met bedragen die hij van de belastingschuldige ter zake van die rijksbelastingen, andere belastingen en heffingen moet innen.
2. Voor belastingaanslagen als bedoeld in artikel 9, vijfde en zevende lid, kan verrekening uitsluitend plaatsvinden met belastingaanslagen die op dezelfde belasting en hetzelfde tijdvak betrekking hebben en slechts nadat deze belastingaanslagen invorderbaar zijn.
3. In afwijking van artikel 4:93, vierde lid, van de Algemene wet bestuursrecht is verrekening ook mogelijk van een voorlopige aanslag tot een negatief bedrag als bedoeld in artikel 13, tweede lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.
4. De bevoegdheid tot verrekening geldt eveneens indien op een aan de belastingschuldige uit te betalen bedrag beslag is gelegd of de termijn, bedoeld in artikel 9, nog niet is verstreken.
5. Bij toepassing van het eerste lid zijn de artikelen 53 tot en met 55, 234, 235 en 307 van de Faillissementswet van overeenkomstige toepassing.
6. Met betrekking tot bedragen die de ontvanger moet uitbetalen en innen en die materieel zijn ontstaan over of in een tijdvak waarin de belastingschuldige deel uitmaakte van de fiscale eenheid als bedoeld in artikel 15, eerste of tweede lid, of artikel 15a, eerste lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, kunnen uit te betalen bedragen aan die belastingschuldige ook worden verrekend met te innen bedragen van een andere maatschappij die in dat tijdvak tot die fiscale eenheid behoorde. Deze bevoegdheid geldt ongeacht een surseance van betaling of faillissement van de belastingschuldige of die andere maatschappij.
7. Op verzoek van de belastingschuldige is de ontvanger verplicht te verrekenen.
8. In afwijking van artikel 4:93, derde lid, van de Algemene wet bestuursrecht geldt als tijdstip van verrekening de dagtekening van het aanslagbiljet waaruit het te betalen bedrag blijkt. In afwijking van de vorige zin geldt bij een verrekening van een termijn van een voorlopige aanslag als bedoeld in artikel 9, zesde en zevende lid, als tijdstip van verrekening de vervaldag van die termijn.
9. De ontvanger maakt de verrekening onverwijld bekend.

E.

Na artikel 24 wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 24a

1. Verrekening als bedoeld in artikel 24 is niet mogelijk met betrekking tot een door de ontvanger uit te betalen bedrag indien deze vordering door de gerechtigde onder bijzondere titel is overgedragen of op deze vordering een pandrecht als bedoeld in artikel 239 van Boek 3 van het Burgerlijk Wetboek is gevestigd, mits de ontvanger met de overdracht, onderscheidenlijk het pandrecht, heeft ingestemd. De ontvanger is verplicht met de overdracht, onderscheidenlijk het pandrecht, in te stemmen indien op het tijdstip van de mededeling van de akte van overdracht, onderscheidenlijk pandrecht, er geen voor verrekening vatbare schuld op naam van de belastingschuldige invorderbaar is.
2. In afwijking van het eerste lid is ook na de instemming verrekening mogelijk van een belastingaanslag met een uit te betalen bedrag en een te betalen belastingaanslag die betrekking hebben op dezelfde belasting en hetzelfde tijdvak.
3. De ontvanger beslist op het verzoek tot instemming bij voor bezwaar vatbare beschikking.
4. Op het bezwaar, beroep, hoger beroep en beroep in cassatie inzake de beschikking, bedoeld in het derde lid, is hoofdstuk V van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdelen D en E (artikelen 24 en 24a van de Invorderingswet 1990)

Artikel 24 IW 1990 bevat – aanvullend op artikel 4:93 Awb – een aantal bijzondere verrekeningsregels. Daarnaast regelt de huidige bepaling het cederen en verpanden van (toekomstige) belastingteruggaven in relatie tot verrekening. Sinds de inwerkingtreding van de IW 1990 is artikel 24 IW 1990 meerdere malen uitgebreid, waardoor de bepaling minder overzichtelijk is geworden.

Om de leesbaarheid en de structuur te verbeteren, wordt voorgesteld het huidige artikel 24 IW 1990 op te splitsen in twee afzonderlijke bepalingen. Artikel 24 IW 1990 zal voortaan uitsluitend betrekking hebben op verrekening en de daarbij behorende bijzondere regels. Het voorgestelde artikel 24a IW 1990 zal de regels over het cederen en verpanden van (toekomstige) belastingteruggaven bevatten. Met deze aanpassing wordt beoogd de wet duidelijker en leesbaarder te maken. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Het voorgestelde artikel 24, tweede lid, IW 1990 geeft regels voor verrekening met voorlopige aanslagen. Verrekening met een voorlopige aanslag kan uitsluitend plaatsvinden met belastingaanslagen die op dezelfde belasting en hetzelfde tijdvak betrekking hebben. Hieraan is ter verduidelijking toegevoegd dat alleen verrekend wordt, nadat deze belastingaanslagen invorderbaar zijn. Momenteel wordt hieraan uitvoering gegeven via artikel 24.3 LI 2008.

Daarnaast worden met het voorgestelde artikel 24a, derde en vierde lid, IW 1990 – zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie – de rechtsbeschermingsregels bij het cederen en verpanden van (toekomstige) belastingteruggaven gewijzigd. De ontvanger beslist voortaan op een verzoek om instemming met een cessie of verpanding bij voor bezwaar vatbare beschikking, waarbij de fiscale rechter bevoegd wordt gemaakt te beslissen over geschillen omtrent deze beschikking. Dit betekent dat tegen de beschikking – na bezwaar – achtereenvolgens beroep bij de bestuursrechter van de rechtbank, hoger beroep bij het gerechtshof en tot slot beroep in cassatie bij de Hoge Raad openstaat.

F.

Artikel 25, derde tot en met vierentwintigste lid, vervalt.

G.

Na artikel 25 wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 25bis

1. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen regels worden gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van ten hoogste tien jaren in de gevallen waarin belastingaanslagen in de schenk- of erfbelasting zijn opgelegd en door de voldoening daarvan zonder uitstel een sociaal-economisch dan wel cultureel belang in gevaar zou komen en dat uitstel niet of onvoldoende mogelijk is ingevolge de overige leden van dit artikel.

2. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van twaalf maanden en voor de eventuele verlenging daarvan op grond van artikel 3.64, derde lid, Wet inkomstenbelasting 2001, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor belastingaanslagen betreffende de inkomstenbelasting die is verschuldigd door de toepassing van artikel 3.64, eerste lid, Wet inkomstenbelasting 2001. Het uitstel wordt beëindigd indien de herinvesteringen niet leiden tot in Nederland belastbare winst van de onderneming en bij emigratie van de belastingschuldige.

3. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor belastingaanslagen betreffende de inkomstenbelasting die is verschuldigd door de toepassing van de artikelen 3.83, eerste lid of tweede lid, 3.133, tweede lid, onderdelen h of j, 3.136, eerste, tweede, derde, vierde of vijfde lid, of 7.2, achtste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. Het in de eerste zin bedoelde uitstel wordt verleend tot uiterlijk het begin van het tiende jaar na afloop van het kalenderjaar waarop de belastingaanslag betrekking heeft. De in de eerste zin bedoelde regels kunnen mede betrekking hebben op het stellen van voldoende zekerheid. Het uitstel wordt beëindigd indien zich een omstandigheid voordoet als genoemd in artikel 19b, eerste lid, of tweede lid, eerste zin, van de Wet op de

loonbelasting 1964, artikel 3.133, tweede lid, onderdelen a tot en met g, i en k, of artikel 3.135, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001.

4. Bij algemene maatregel van bestuur worden nadere regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling als bedoeld in de artikelen 110 en 111 van het Douanewetboek van de Unie.

5. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor belastingaanslagen betreffende de inkomstenbelasting die is verschuldigd ter zake van geconserveerd inkomen als bedoeld in artikel 2.8, vierde, vijfde, zesde of zevende lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 of ter zake van geconserveerd inkomen door de toepassing van artikel 4.16, eerste lid, onderdeel h, van die wet, artikel 7.2, twintigste lid, van die wet of van artikel 7.5, vierde, vijfde of zevende lid, van die wet. De in de eerste zin bedoelde regels kunnen mede betrekking hebben op het stellen van voldoende zekerheid.

Het uitstel wordt beëindigd ingeval aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel ten grondslag liggen, worden vervreemd in de zin van de artikelen 4.12 of 4.16, eerste lid, onderdelen a tot en met g, i, j of k, tweede lid, derde lid of vierde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. In geval van een vervreemding in het kader van een aandelenfusie als bedoeld in artikel 3.55 van de Wet inkomstenbelasting 2001, een splitsing als bedoeld in artikel 3.56 van die wet of een fusie als bedoeld in artikel 3.57 van die wet kan het uitstel van betaling onder nader te stellen voorwaarden worden voortgezet. In geval van een vervreemding in de zin van artikel 4.16, eerste lid, onderdelen e, f en g, van de Wet inkomstenbelasting 2001 of wegens een verdeling van een nalatenschap of een huwelijksgemeenschap binnen twee jaren na het overlijden van de erflater onderscheidenlijk na de ontbinding van de huwelijksgemeenschap, kan het uitstel van betaling eveneens onder nader te stellen voorwaarden worden voortgezet. In geval van schenking aan een natuurlijk persoon kan het uitstel van betaling eveneens onder nader te stellen voorwaarden worden voortgezet.

Het uitstel als bedoeld in de eerste zin wordt beëindigd ingeval de vennootschap op de aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel ten grondslag liggen, reserves heeft uitgedeeld, voor een bedrag ter grootte van het bedrag van die uitgedeelde reserves, vermenigvuldigd met:

a. het in de vierde kolom van de in artikel 2.12 van de Wet inkomstenbelasting 2001 opgenomen tabel als eerste vermelde percentage, voor zover het bedrag van de uitgedeelde reserves op de aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel ten grondslag liggen niet meer bedraagt dan het in de eerste en tweede kolom van die tabel vermelde bedrag; en

b. het in de vierde kolom van die tabel als tweede vermelde percentage, voor zover het bedrag van die uitgedeelde reserves meer bedraagt dan het in de eerste en tweede kolom van die tabel vermelde bedrag;

verminderd met de over die uitgedeelde reserves in Nederland verschuldigde dividendbelasting of inkomstenbelasting en de daarover in het buitenland feitelijk geheven belasting;

Het uitstel als bedoeld in de eerste zin wordt beëindigd ingeval van een teruggaaf van wat op aandelen of bewijzen van deelgerechtigdheid in een fonds voor gemene rekening is gestort dan wel van wat door houders van winstbewijzen is gestort of ingelegd.

Indien rechten die besloten liggen in de aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel ten grondslag liggen overgaan op andere aandelen of winstbewijzen, worden die andere aandelen of winstbewijzen geacht eveneens aan het uitstel ten grondslag te liggen.

6. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van ten hoogste tien jaar, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor belastingaanslagen voor zover daarin is begrepen inkomstenbelasting ter zake van een vervreemding van tot een aanmerkelijk belang behorende aandelen of winstbewijzen aan een natuurlijk persoon of aan een rechtspersoon als bedoeld in de tweede zin, indien de koper de tegenprestatie schuldig is gebleven, de vervreemde aandelen ten minste vijf percent van het geplaatste kapitaal van de vennootschap uitmaken en de bezittingen van de vennootschap

waarop het aanmerkelijk belang betrekking heeft niet in belangrijke mate onmiddellijk of middellijk bestaan uit beleggingen.

Een rechtspersoon als bedoeld in de eerste zin is een besloten vennootschap of een andere vennootschap waarvan het kapitaal in aandelen is verdeeld en in een aandelenregister de aandeelhouders worden geadministreerd, welke is gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie, in een andere staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte of in Zwitserland, en waarvan alle aandelen worden gehouden door een natuurlijk persoon.

Het uitstel wordt beëindigd indien aflossingen plaatsvinden dan wel de koper van de aandelen of winstbewijzen deze vervreemdt of wanneer daaruit reguliere voordelen van substantiële omvang worden genoten.

7. Voor de toepassing van het zesde lid wordt het begrip vervreemding opgevat overeenkomstig artikel 4.12 en 4.16, eerste lid, onderdelen a, b en c, van de Wet inkomstenbelasting 2001.

8. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van ten hoogste tien jaar, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor belastingaanslagen voor zover daarin is begrepen inkomstenbelasting ter zake van inkomen uit aanmerkelijk belang omdat de vennootschap waarop het belang betrekking heeft op verzoek van haar aandeelhouder aandelen in een andere vennootschap heeft overgedragen aan een natuurlijk persoon of aan een rechtspersoon als bedoeld in het zesde lid, tweede zin, tegen een tegenprestatie lager dan de waarde in het economische verkeer. Dit uitstel wordt slechts verleend wanneer de overgedragen aandelen ten minste vijf percent van het geplaatste kapitaal van de vennootschap uitmaken en de bezittingen van de vennootschap waarop de overgedragen aandelen betrekking hebben niet in belangrijke mate onmiddellijk of middellijk bestaan uit beleggingen.

Het uitstel wordt beëindigd indien de begiftigde aandelen of winstbewijzen welke aan het uitstel ten grondslag liggen, vervreemdt of wanneer daaruit reguliere voordelen van substantiële omvang worden genoten.

9. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van tien jaren voor belastingaanslagen betreffende de schenk- of erfbelasting, bedoeld in artikel 35b, derde lid, van de Successiewet 1956. Het uitstel wordt beëindigd:

- a. in geval van faillissement van de belastingschuldige;
- b. ingeval de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen ten aanzien van de belastingschuldige van toepassing is;
- c. ingeval zich ten aanzien van de verkrijger tijdens de in de eerste zin bedoelde periode een gebeurtenis voordoet als bedoeld in artikel 35e, eerste lid, van de Successiewet 1956.

10. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van tien jaar voor belastingaanslagen in de schenk- of erfbelasting voor zover die belastingen kunnen worden toegerekend aan de verkrijging van een vordering op een medeverkrijger ter zake van door deze medeverkrijger verkregen ondernemingsvermogen, als bedoeld in artikel 35c, eerste lid, van de Successiewet 1956. Het uitstel wordt beëindigd:

- a. in geval van faillissement van de belastingschuldige;
- b. ingeval de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen ten aanzien van de belastingschuldige van toepassing is;
- c. ingeval zich ten aanzien van de medeverkrijger tijdens de in de eerste zin bedoelde periode een gebeurtenis voordoet als bedoeld in artikel 35e, eerste lid, van de Successiewet 1956;

- d. voor zover de vordering, bedoeld in de eerste zin, wordt voldaan.

11. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van ten hoogste tien jaar, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor belastingaanslagen voor zover daarin is begrepen inkomstenbelasting die is verschuldigd wegens het beëindigen van een terbeschikkingstelling van een zaak in de zin van artikel 3.91 of artikel 3.92 van de Wet inkomstenbelasting 2001, welke belasting kan worden toegerekend aan het verschil tussen de boekwaarde en de waarde in het economisch verkeer van die zaak, ingeval de zaak waarvan de terbeschikkingstelling is beëindigd en niet is vervreemd, of is vervreemd waarbij de koper de overdrachtprijs schuldig is gebleven of is geschonken.

Het uitstel wordt beëindigd:

- a. wanneer de zaak niet is vervreemd: ingeval de zaak wordt vervreemd, in geval de belastingschuldige overlijdt, in geval van faillissement van de belastingschuldige of in geval de schuldsanering natuurlijke personen ten aanzien van hem van toepassing is;
- b. wanneer de overdrachtprijs schuldig is gebleven: ingeval aflossingen plaatsvinden, in geval de koper de zaak vervreemdt, in geval de belastingschuldige overlijdt, in geval van faillissement van de belastingschuldige of in geval de schuldsanering natuurlijke personen ten aanzien van hem van toepassing is;
- c. wanneer is geschonken: ingeval de begiftigde de zaak vervreemdt, in geval de belastingschuldige overlijdt, in geval van faillissement van de belastingschuldige of in geval de schuldsanering natuurlijke personen ten aanzien van hem van toepassing is.

12. Voor de toepassing van het vijfde tot en met elfde lid zijn de artikelen 4.3 tot en met 4.5b van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 2, derde lid, onderdeel e, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing.

13. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van ten hoogste tien jaar, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor belastingaanslagen voor zover daarin is begrepen inkomstenbelasting die bij staking van een onderneming is verschuldigd en kan worden toegerekend aan het verschil tussen de boekwaarde en de waarde in het economische verkeer van een woning als bedoeld in artikel 3.19, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 die na het staken wordt aangemerkt als een eigen woning als bedoeld in artikel 3.111 van die wet. Het uitstel wordt beëindigd:

- a. in geval van faillissement van de belastingschuldige;
- b. ingeval de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen ten aanzien van de belastingschuldige van toepassing is;
- c. in geval van overlijden van de belastingschuldige, tenzij de partner, bedoeld in artikel 1.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001, aannemelijk maakt dat de resterende belasting binnen de periode waarvoor uitstel is verleend, zal worden voldaan;
- d. ingeval zich een omstandigheid voordoet waardoor de woning ophoudt een eigen woning te zijn.

14. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van tien jaar voor belastingaanslagen betreffende de inkomstenbelasting die is verschuldigd bij staking door overlijden als bedoeld in artikel 3.58, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001.

15. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor belastingaanslagen waarin is begrepen inkomstenbelasting ter zake van winst behaald met of bij het staken van een onderneming of een gedeelte van een onderneming door de overdracht aan een natuurlijk persoon die de onderneming voortzet en de overdrachtprijs geheel of gedeeltelijk schuldig is gebleven. Het uitstel heeft betrekking op de in de eerste zin bedoelde belasting voor zover die betrekking heeft op de overdracht van vermogensbestanddelen aan de daar bedoelde persoon. Het uitstel wordt verleend voor een gedeelte in evenredigheid met de verhouding tussen het, op

het moment met ingang waarvan het uitstel wordt verleend, schuldig gebleven gedeelte van de overdrachtprijs en de totale overdrachtprijs voor de duur van de overeengekomen aflossingsperiode, doch tot uiterlijk het begin van het tiende jaar na afloop van het kalenderjaar waarop de belastingaanslag betrekking heeft.

16. Het uitstel, bedoeld in het vijftiende lid, wordt aan het begin van elk kalenderjaar, te beginnen bij de aanvang van het eerste kalenderjaar volgend op het kalenderjaar waarin de voor de belastingaanslag geldende enige of laatste betalingstermijn vervalt, voor een evenredig gedeelte beëindigd waarbij de teller is één en de noemer gelijk is aan het aantal nog resterende gehele jaren van de overeengekomen aflossingsperiode plus één, doch maximaal tien minus het aantal van de reeds verstreken jaren sedert het einde van het kalenderjaar waarop de belastingaanslag betrekking heeft. Het uitstel wordt voorts beëindigd in geval van faillissement van de belastingschuldige, ingeval de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen ten aanzien van de belastingschuldige van toepassing is, in geval van overlijden van de belastingschuldige, voor zover aan het begin van het kalenderjaar het bedrag van het resterende uitstel uitgaat boven het bedrag dat gelijk is aan het gedeelte van de belasting, bedoeld in het vijftiende lid, in evenredigheid met de verhouding tussen het nog niet ontvangen deel van de overdrachtprijs en de totale overdrachtprijs en voor zover op de dag volgend op de dag waarop de enige of laatste betalingstermijn is vervallen het resterende uitstel uitgaat boven het bedrag dat gelijk is aan het gedeelte van de belasting, bedoeld in het vijftiende lid, in evenredigheid met de verhouding tussen ten eerste het aantal nog resterende gehele jaren van de overeengekomen aflossingstermijn plus één doch maximaal negen verminderd met de reeds verstreken jaren sedert het einde van het kalenderjaar waarop de belastingaanslag betrekking heeft, en ten tweede het aantal gehele jaren van de overeengekomen aflossingsperiode, doch maximaal tien. Ingeval de in het vijftiende lid bedoelde natuurlijk persoon de daar bedoelde onderneming staakt, kan de ontvanger het uitstel beëindigen.

17. Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld voor de toepassing van het zestiende lid.

18. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor belastingaanslagen betreffende de erfbelasting ter zake van de verkrijging van de blote eigendom van een woning, bedoeld in artikel 35g van de Successiewet 1956, alsmede ter zake van de verkrijging van een onderbedelingsvordering, bedoeld in het vierde lid van dat artikel. Het uitstel wordt slechts verleend voor zover degene van wie op grond van de bevoegdheid, bedoeld in artikel 78, eerste lid, van de Successiewet 1956, wordt gevorderd de erfbelasting ter zake van de blote eigendom voor te schieten of uit de met vruchtgebruik bezwaarde goederen te voldoen, onderscheidenlijk degene die op grond van artikel 14, eerste lid, van Boek 4 van het Burgerlijk Wetboek dan wel op grond van het testament gehouden is tot voldoening van de erfbelasting ter zake van de onderbedelingsvordering, niet in staat is anders dan met buitengewoon bezwaar als bedoeld in artikel 26 de erfbelasting te betalen, waarbij het vruchtgebruik van de woning, dan wel – voor zover de hiervoor bedoelde persoon de eigendom van de woning heeft – de woning, bedoeld in artikel 35g van de Successiewet 1956, buiten beschouwing blijft. Het uitstel wordt beëindigd:

- a. ingeval de woning voor de vruchtgebruiker niet langer een eigen woning is als bedoeld in artikel 3.111 van de Wet inkomstenbelasting 2001;
- b. in geval van faillissement van de belastingschuldige;
- c. ingeval de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen ten aanzien van de belastingschuldige van toepassing is;
- d. bij vervreemding van de blote eigendom;
- e. voor zover de onderbedelingsvordering, bedoeld in de eerste zin, wordt afgelost.

19. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van ten minste vijf jaar, voor zover het binnen de geldende betalingstermijn moeten betalen van een belastingaanslag die is opgelegd aan een natuurlijk persoon leidt tot onbillijkheden van overwegende aard.

20. Voor de toepassing van het tweede, derde, vijfde en veertiende lid wordt de belastingrente en voor de toepassing van het derde lid wordt voorts de revisierente gelijkgesteld met de inkomstenbelasting waarmee deze samenhangen. Voor de toepassing van het zesde, achtste, elfde, dertiende en vijftiende lid wordt de belastingrente voor zover deze samenhangt met de inkomstenbelasting waarvoor op de voet van die leden uitstel van betaling wordt verleend, gelijkgesteld met die belasting. Voor de toepassing van het negende lid wordt de belastingrente gelijkgesteld met de erfbelasting waarmee deze samenhangt. Voor de toepassing van het tiende lid wordt de belastingrente voor zover deze samenhangt met de erfbelasting waarvoor op de voet van dat lid uitstel van betaling wordt verleend, gelijkgesteld met die belasting. Voor zover ingevolge het achttiende lid uitstel van betaling is verleend, wordt voor de toepassing van dat lid de belastingrente gelijkgesteld met de belasting waarmee deze samenhangt. De vorige zin is van overeenkomstige toepassing op revisierente die samenhangt met een belastingaanslag.

H.

Artikel 25c wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt "artikel 25, achtste lid" vervangen door "artikel 25bis, vijfde lid".
2. In het derde lid wordt "artikel 25, achtste lid" vervangen door "artikel 25bis, vijfde lid".
3. In het vierde lid wordt "artikel 25, achtste lid" vervangen door "artikel 25bis, vijfde lid".

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdelen F, G, H, N en X (artikelen 25, 25bis, 25c, 28 en 45 van de Invorderingswet 1990) en artikel XV (evaluatiebepaling)

Het huidige artikel 25 IW 1990 regelt zowel het 'reguliere' uitstel van betaling als de 'bijzondere' uitstelfaciliteiten. De bijzondere vormen van uitstel van betaling kennen verschillende varianten met elk zijn eigen voorwaarden. De voorwaarden verschillen onder meer in looptijd, de berekening van invorderingsrente en de verplichting tot het stellen van zekerheid. In het kader van het moderniseren van de wet wordt voorgesteld om in de IW 1990 twee afzonderlijke bepalingen op te nemen: één voor het 'reguliere' uitstel van betaling en één voor de 'bijzondere' uitstelfaciliteiten.

Het 'reguliere' uitstel blijft vervat in artikel 25, eerste en tweede lid, IW 1990. Deze leden blijven ongewijzigd. De bijzondere uitstelfaciliteiten worden neergelegd in het voorgestelde artikel 25bis IW 1990.

Momenteel kan er op grond van artikel 25 IW - naast het reguliere uitstel van betaling - uitstel van betaling worden verleend: in verband met een sociaal of economisch belang (artikel 25, derde lid, IW 1990), in verband met de staking van een onderneming (artikel 25, vierde lid, IW 1990), voor een conserverende aanslag in verband met pensioen of lijfrente (artikel 25, vijfde lid, IW 1990), voor een conserverende aanslag voor aanmerkelijkbelanghouders (artikel 25, achtste lid, IW 1990), bij vervreemding van aanmerkelijk belang aandelen (artikel 25, negende lid, IW 1990), bij vervreemding van een aanmerkelijk belang door een vennootschap (artikel 25, elfde lid, IW 1990), in verband met bedrijfsopvolging (artikel 25, twaalfde en dertiende lid, IW 1990), in verband met de beëindiging van een terbeschikkingstelling (artikel 25, veertiende lid, IW 1990), in verband met staking en overbrenging van de woning (artikel 25, zestiende lid, IW 1990), in verband met staking door overlijden (artikel 25, zeventiende lid, IW 1990), in verband met een bedrijfsoverdracht aan een natuurlijk persoon ten behoeve van voortzetting (artikel 25, achttiende en negentiende lid, IW 1990), in verband met een nalatenschap van een onroerende zaak (artikel 25, twintigste lid, IW 1990), in verband met schrijnende situaties (artikel 25, eenentwintigste lid, IW 1990) en in verband met een conserverende aanslag inkomstenbelasting wegens emigratie (artikel 25, tweeëntwintigste en drieëntwintigste lid, IW 1990). Voorgesteld

wordt deze bijzondere uitstelfaciliteiten vooralsnog in hun huidige vorm te laten bestaan, maar op te nemen in het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 en waar nodig de betreffende bepalingen te redigeren. Inhoudelijk is geen wijziging beoogd. Het gebruik van de in het voorgestelde artikel opgenomen bijzondere uitstelfaciliteiten zal iedere vijf jaar worden geëvalueerd, zodat kan worden beoordeeld of een bijzondere uitstelfaciliteit nog langer gewenst is, moet worden aangepast of kan komen te vervallen. Hiertoe wordt voorgesteld om een evaluatiebepaling op te nemen.

Door de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 zijn de in de artikelen 25c, eerste, derde en vierde lid, en 45, eerste en tweede lid, IW 1990 opgenomen verwijzing naar artikel 25, achtste lid, IW 1990 niet langer juist. In lijn met de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 worden de artikelen 25c en 45 IW 1990 aangepast.

I.

Artikel 26 wordt als volgt gewijzigd:

1. Het tweede tot en met vijfde lid vervallen, onder vernummering van het zesde tot en met achtste lid tot tweede tot en met vierde lid.
2. In het tweede lid (nieuw) vervalt „, bedoeld in het eerste lid,“.
3. Het derde en vierde lid (nieuw) vervallen.

J.

Na artikel 26 wordt een nieuw artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 26bis

1. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld krachtens welke aan de belastingschuldige ter zake van belasting waarvoor op de voet van artikel 25bis, derde lid, uitstel van betaling is verleend, kwijtschelding van belasting kan worden verleend indien dit uitstel eindigt doordat de termijn, bedoeld in artikel 25bis, derde lid, tweede zin, is verstreken. Kwijtschelding van belasting kan worden verleend tot een bedrag gelijk aan het nog openstaande bedrag nadat de termijn, bedoeld in artikel 25bis, derde lid, tweede zin, is verstreken.

2. Indien de ontvanger het op de voet van artikel 25bis, derde lid, verleende uitstel van betaling beëindigt omdat zich met betrekking tot een aanspraak uit een overeenkomst van levensverzekering of een aanspraak ingevolge een pensioenregeling een omstandigheid voordoet als bedoeld in artikel 25bis, derde lid, vierde zin, kan krachtens bij ministeriële regeling te stellen regels aan de belastingschuldige kwijtschelding van belasting worden verleend voor zover:

- a. die belasting hoger is dan de belasting die zou zijn geheven ter zake van de hiervoor bedoelde omstandigheid indien de belastingschuldige op het moment waarop die omstandigheid zich voordeed in Nederland zou hebben gewoond;
- b. de omstandigheid die ingevolge artikel 25bis, derde lid, vierde zin, tot beëindiging van het uitstel van betaling heeft geleid, ingevolge een regeling ter voorkoming van dubbele belasting niet belastbaar is in Nederland.

De eerste zin is van overeenkomstige toepassing voor zover de waarde in het economische verkeer van de in die zin bedoelde aanspraak is gedaald in vergelijking met het ingevolge artikel 3.136, tweede, derde of vierde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 ter zake van die aanspraak als negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking genomen bedrag.

3. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld krachtens welke aan de belastingschuldige ter zake van belasting waarvoor op de voet van artikel 25bis, vijfde lid, uitstel van betaling is verleend, kwijtschelding van belasting kan worden verleend tot een bedrag gelijk aan de in Nederland verschuldigde dividendbelasting op de aandelen of winstbewijzen die aan het

uitstel ten grondslag liggen of, indien dit meer bedraagt, aan de in Nederland verschuldigde inkomstenbelasting wegens reguliere voordelen in de zin van hoofdstuk 4 van de Wet inkomstenbelasting 2001 met betrekking tot de aandelen of winstbewijzen waarop het uitstel betrekking heeft.

4. Voor zover de ontvanger het op de voet van artikel 25bis, vijfde lid, verleende uitstel van betaling beëindigt omdat aandelen of winstbewijzen worden vervreemd in de zin van artikel 25bis, vijfde lid, onderdeel a, kan krachtens bij ministeriële regeling te stellen regels kwijtschelding worden verleend waarbij het bedrag aan kwijtschelding niet meer bedraagt dan het bedrag van de belasting waarvoor ter zake van de aandelen of winstbewijzen nog uitstel van betaling is verleend:

a. indien de waarde in het economische verkeer van die aandelen of winstbewijzen is gedaald, anders dan door uitkering van winstreserves, teruggaaf van wat is gestort of ingelegd of overgang van rechten op andere aandelen of winstbewijzen, in vergelijking tot die waarde ten tijde van het belastbare feit ter zake waarvan de belastingaanslag is vastgesteld – tot een bedrag gelijk aan die waardedaling, vermenigvuldigd met:

1°. het in de vierde kolom van de in artikel 2.12 van de Wet inkomstenbelasting 2001 opgenomen tabel als eerste vermelde percentage, voor zover het bedrag van de hiervoor bedoelde waardedaling niet meer bedraagt dan het in de eerste en tweede kolom van die tabel vermelde bedrag; en

2°. het in de vierde kolom van die tabel als tweede vermelde percentage, voor zover het bedrag van die waardedaling hoger is dan het in de eerste en tweede kolom van die tabel vermelde bedrag;

b. indien het heffingsrecht wegens vervreemding van die aandelen of winstbewijzen ingevolge de Belastingregeling voor het Koninkrijk, de Belastingregeling voor het land Nederland of een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting aan een ander land van het Koninkrijk, aan een ander heffingsgebied binnen het Rijk, respectievelijk aan een andere mogendheid is toegewezen – tot een bedrag gelijk aan de aldaar ter zake van die vervreemding feitelijk geheven belasting;

c. voor zover de belasting waarvoor op de voet van artikel 25bis, vijfde lid, uitstel van betaling is verleend, hoger is dan de belasting die zou zijn geheven indien de aandeelhouder of houder van winstbewijzen op het moment van die vervreemding in Nederland zou hebben gewoond.

5. De ontvanger beslist op een verzoek om kwijtschelding van belasting, bedoeld in het eerste lid, bij voor bezwaar vatbare beschikking. Op het bezwaar, beroep, hoger beroep en beroep in cassatie inzake die beschikking is hoofdstuk V van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing

6. Voor de toepassing van dit artikel zijn de artikelen 4.3 tot en met 4.5b van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 2, derde lid, onderdeel e, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing.

7. Voor de toepassing van het eerste lid worden de belastingrente en de revisierente gelijkgesteld met de inkomstenbelasting waarmee deze samenhangen. Voor de toepassing van dit artikel wordt de belastingrente voor zover deze samenhangt met de inkomstenbelasting waarvoor op de voet van dit artikel kwijtschelding wordt verleend, gelijkgesteld met die belasting.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdelen I en J (artikelen 26 en 26bis van de Invorderingswet 1990), artikel V, onderdeel B (artikel 232ea van de Provinciewet), artikel VI, onderdeel C (artikel 255a van de Gemeentewet) en artikel VII, onderdeel C (artikel 144a van de Waterschapswet)

Uit artikel 26, eerste lid, IW 1990 volgt dat de ontvanger aan de belastingschuldige gehele of gedeeltelijke kwijtschelding kan verlenen wanneer de belastingschuldige niet in staat is de openstaande belastingschuld anders dan met buitengewoon bezwaar geheel of gedeeltelijk te voldoen. Tevens volgt uit dit artikellid dat bij ministeriële regeling regels worden gesteld met betrekking tot het verlenen van kwijtschelding. Deze regels zijn uitgewerkt in de URIW 1990.

Naast deze algemene kwijtscheldingsregeling bevat artikel 26 IW 1990 specifieke bepalingen inzake kwijtschelding in een aantal bijzondere situaties. Deze bepalingen houden in hoofdzaak verband met bijzondere uitstelfaciliteiten die thans zijn opgenomen in artikel 25 IW 1990. Het betreft veelal conserverende belastingaanslagen waarvoor uitstel van betaling voor een langere periode is verleend.

In aansluiting op de voorgestelde herstructurering van de artikelen 25 en 25bis IW 1990 wordt voorgesteld artikel 26 IW 1990 te herzien. Daarbij worden de bepalingen die betrekking hebben op belastingaanslagen waarvoor bijzonder uitstel is verleend – thans opgenomen in artikel 26, tweede tot en met vijfde lid en zevende en achtste lid, IW 1990 – ondergebracht in het voorgestelde artikel 26bis IW 1990.

Met deze voorgestelde wijziging wordt artikel 26 IW 1990 in overeenstemming gebracht met de voorgestelde systematiek van de artikelen 25 en 25bis IW 1990.

Artikel 26, eerste lid, IW 1990 blijft voorzien in de mogelijkheid om bij ministeriële regeling regels te stellen over kwijtschelding in algemene zin, indien de belastingschuldige niet in staat is de belastingschuld anders dan met buitengewoon bezwaar (volledig) te voldoen. De specifieke bepalingen inzake kwijtschelding in een aantal bijzondere situaties worden opgenomen in het voorgestelde artikel 26bis IW 1990. Voorgesteld wordt om deze inhoudelijk in hun huidige vorm te laten bestaan. Het gebruik van de in artikel 26bis IW 1990 opgenomen specifieke kwijtscheldingsfaciliteiten zal tezamen met de bijzondere uitstelfaciliteiten iedere vijf jaar worden geëvalueerd, zodat kan worden beoordeeld of een bijzondere kwijtscheldingsfaciliteit nog langer gewenst is, moet worden aangepast of kan komen te vervallen.

K.

Artikel 27 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt "voorhoudt" vervangen door "voorbehoudt".
2. Onder vernummering van het tweede tot en met vijfde lid tot vierde tot en met zevende lid worden twee leden ingevoegd, luidende:
 2. De verjaringstermijn van een belastingschuld wordt verlengd met de tijd gedurende welke de belastingschuldige na de aanvang van die termijn is opgehouden te bestaan tot het moment van heropening van de vereffening als bedoeld in artikel 2:23c van het Burgerlijk Wetboek.
 3. De verjaringstermijn van de rechtsvordering tot betaling van een belastingaanslag wordt verlengd met de periode waarin een bij de ontvanger ingediend bezwaarschrift of een rechtsgeding aanhangig is over die belastingaanslag of over de daarop betrekking hebbende beschikking aansprakelijkstelling. De periode vangt aan op de dag waarop het bezwaarschrift bij de ontvanger wordt ingediend of het rechtsgeding aanhangig wordt gemaakt en eindigt op de dag waarop onherroepelijk op het bezwaarschrift, onderscheidenlijk het rechtsgeding, is beslist.
3. In het vierde lid (nieuw) vervalt "is opgehouden te bestaan of".

4. In het vijfde lid (nieuw) vervalt "is opgehouden te bestaan of" en wordt "voorhoudt" vervangen door "voorbehoudt".

5. In het zesde lid (nieuw) wordt "derde lid" vervangen door "vijfde lid".

6. In het zevende lid (nieuw) wordt telkens "vierde lid" vervangen door "zesde lid" en "derde lid" vervangen door "vijfde lid".

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdeel K (artikel 27 van de Invorderingswet 1990)

De algemene regels inzake de verjaring van bestuursrechtelijke geldschulden zijn opgenomen in titel 4.4.3. Awb. De verjaringstermijn van een belastingschuld bedraagt vijf jaar en vangt aan na het verstrijken van de voorgeschreven betalingstermijn.³⁶ Artikel 27 IW 1990 bevat daarop aanvullende dan wel afwijkende regels voor belastingschulden. De IW 1990 voorziet daarnaast in de stuiting en schorsing van de verjaringstermijn in specifieke situaties.

Met het voorgestelde artikel 27, tweede lid, IW 1990 wordt bewerkstelligd dat de verjaringstermijn van een belastingschuld wordt verlengd gedurende de periode waarin de belastingschuldige is opgehouden te bestaan tot het moment van heropening van de vereffening als bedoeld in artikel 2:23c BW. Voor de achtergrond van deze maatregel wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie. Deze maatregel heeft tot gevolg dat de verjaringstermijn wordt verlengd met de periode die aanvangt op het moment waarop de belastingschuldige is opgehouden te bestaan en eindigt bij de herleving van de belastingschuldige door heropening van de vereffening. Hierdoor kan een belastingschuld niet meer verjaren gedurende de periode dat de belastingschuldige heeft opgehouden te bestaan. De ontvanger kan dan bij een herleving zijn vordering(en) indienen bij de vereffenaar.

In verband met de voorgestelde wijziging van artikel 27, tweede lid, IW 1990 wordt tevens voorgesteld artikel 27, vierde en vijfde lid (nieuw), IW 1990 aan te passen. Nu de verjaringstermijn wordt verlengd met de periode waarin de belastingschuldige heeft opgehouden te bestaan, is het niet langer noodzakelijk dat de ontvanger in deze situaties de verjaring van de belastingschuld stuit.

Met het voorgestelde artikel 27, derde lid, IW 1990 wordt erin voorzien dat de verjaringstermijn van een belastingaanslag wordt verlengd met de duur van een aanhangig bezwaarschrift of rechtsgeding over die aanslag of aansprakelijkstelling. De aansprakelijkstelling kent zelf geen zelfstandige verjaringstermijn, maar volgt de verjaringstermijn van de onderliggende belastingschuld. Deze bepaling beoogt te voorkomen dat een belastingaanslag of een daarop betrekking hebbende aansprakelijkstelling tijdens of kort na een (langdurige) bezwaar of gerechtelijke procedure verjaart. Bij deze aanvulling wordt aangesloten bij de door de ontvanger en rechter vastgestelde relevante data. De aanvangsdatum is de dag waarop het bezwaarschrift is ingediend of rechtsgeding aanhangig is gemaakt (indiening van het beroepschrift, hoger beroep of beroep in cassatie), en de einddatum is de dag waarop de beslissing inzake het bezwaarschrift of het rechtsgeding onherroepelijk is geworden.

Tot slot wordt van de gelegenheid gebruikgemaakt om een kennelijke verschrijving in artikel 27, eerste lid en vijfde lid (nieuw), IW 1990 te herstellen. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

L.

In het opschrift van Hoofdstuk IV, afdeling 4, vervalt "en rente op achterstallen"

³⁶ Artikel 4:104, eerste lid, Awb.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdeel L (Hoofdstuk IV, afdeling 4, van de Invorderingswet 1990)

De voorgestelde wijziging van het opschrift van Hoofdstuk IV, afdeling 4, IW 1990 betreft een technische wijziging. De vermelding van rente op achterstallen in het opschrift van genoemd afdeling 4 berust op een vergissing. Deze omissie wordt hiermee hersteld, er is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

M.

Artikel 27quater vervalt.

N.

Artikel 28, derde en vierde lid, vervalt, onder vernummering van het vijfde lid tot derde lid.

O.

Artikel 28a wordt als volgt gewijzigd:

1. Het tweede lid komt te luiden:

2. De invorderingsrente over het bedrag dat aan de belastingschuldige wordt teruggeven op grond van een belastingaanslag dan wel een beschikking inzake de correctie van betaalde invorderingsrente en vervolgingskosten wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na de dagtekening van de tot uitbetaling strekkende belastingaanslag of beschikking en eindigt op de dag voorafgaand aan die van de betaling. In afwijking van de eerste zin wordt invorderingsrente niet berekend over dagen waarover ingevolge hoofdstuk VA van de Algemene wet inzake rijksbelastingen reeds belastingrente is vergoed.

2. Aan het derde lid wordt toegevoegd "of over de uitbetaling ingevolge artikel 28b invorderingsrente wordt vergoed".

P.

Artikel 28b, tweede lid, komt te luiden:

2. De invorderingsrente wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na de dag waarop de belasting is betaald, voldaan of afgedragen en eindigt op de dag voorafgaand aan de dag van de terugbetaling van het herziene of verminderde bedrag als bedoeld in het eerste lid en heeft als grondslag het bedrag dat aan de belastingschuldige wordt teruggeven op grond van een belastingaanslag dan wel het bedrag van een beschikking inzake de correctie van betaalde invorderingsrente en vervolgingskosten. In afwijking van de eerste zin wordt de invorderingsrente, bedoeld in het eerste lid, niet berekend over dagen waarover ingevolge hoofdstuk VA van de Algemene wet inzake rijksbelastingen belastingrente wordt vergoed.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdelen O en P (artikelen 28a en 28b van de Invorderingswet 1990)

De IW 1990 voorziet momenteel in drie gronden voor het vergoeden van invorderingsrente: (i) wanneer een bedrag door de ontvanger te laat wordt uitbetaald³⁷, (ii) wanneer een verzoek om uitstel van betaling voor een belastingaanslag wordt afgewezen en die belastingaanslag later wordt verminderd of vernietigd³⁸ of (iii) wanneer een terugbetaling moet

³⁷ Artikel 28a IW 1990.

³⁸ Artikel 28b IW 1990.

plaatsvinden omdat de betaalde belasting in strijd met het Unierecht is geheven.³⁹ Deze rentevergoedingen houden verband met het compenseren van het rentenadeel dat de belastingschuldige heeft geleden doordat hij niet over het bedrag heeft kunnen beschikken.

Dubbele rentevergoeding

Met de voorgestelde wijziging in artikel 28a, derde lid, IW 1990 wordt de in het algemeen deel van de memorie toegelichte samenloop, als gevolg waarvan overlappende periodes ontstaan waarover de ontvanger invorderingsrente moet vergoeden, voorkomen. Dit gebeurt door in artikel 28a, derde lid, IW 1990 op te nemen dat te vergoeden invorderingsrente wordt verminderd met eventuele invorderingsrente die reeds op grond van artikel 28b IW 1990 wordt vergoed. Hiermee wordt een dubbele rentevergoeding per periode voorkomen.

Tijdvak

Het tijdvak waarover op grond van artikel 28b IW 1990 invorderingsrente wordt berekend wijkt af van de berekeningswijze in de artikelen 28a en 28c IW 1990. Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht wordt voorgesteld het tijdvak waarover invorderingsrente wordt vergoed zodanig te wijzigen dat bij de berekening van de te vergoeden invorderingsrente wordt uitgegaan van de periode waarin de belastingschuldige daadwerkelijk geen beschikking had over het terug te geven bedrag. De voorgestelde wijziging van artikel 28b, tweede lid, IW 1990 strekt hiertoe.

Invorderingsrente en vervolgingskosten

Voorgesteld wordt om zowel artikel 28a, tweede lid, IW 1990 als artikel 28b, tweede lid, IW 1990 te wijzigen zodat wordt geregeld dat de rentevergoeding wordt uitgebreid voor de accessoire beschikkingen met betrekking tot de betaalde invorderingsrente en vervolgingskosten.

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht wordt het wenselijk geacht in bepaalde situaties waarin de in rekening gebrachte invorderingsrente en eventuele vervolgingskosten worden gecorrigeerd, het terug te betalen bedrag te vermeerderen met invorderingsrente. Dit is het geval wanneer de ontvanger aantoonbaar in gebreke is geraakt door bijvoorbeeld het terug te betalen bedrag te laat uit te betalen of een verzoek om uitstel van betaling voor een betwiste aanslag af te wijzen, waarna later alsnog de aanslag is verminderd.

Q.

Artikel 28c vervalt.

R.

Artikel 33 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het vierde lid wordt 'a en b' vervangen door 'a of b'.
2. Er wordt een lid toegevoegd, luidende:

5. In afwijking in zoverre van artikel 32, tweede lid, strekt de hoofdelijke aansprakelijkheid op grond van het eerste lid zich tevens uit tot de in te vorderen renten en kosten die verband houden met de belasting waarvoor de aansprakelijkheid geldt. Degene die op grond van het eerste lid, onderdelen a of b, aansprakelijk is, is niet aansprakelijk voor deze renten en kosten voor zover hij bewijst dat het niet aan hem is te wijten dat de belasting niet is voldaan.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdelen R, S, T, U en W (artikelen 33, 36, 36a, 36b en 37 van de Invorderingswet 1990)

³⁹ Artikel 28c IW 1990.

Op grond van artikel 32, tweede lid, IW 1990 kan een aansprakelijkstelling mede betrekking hebben op in te vorderen bedragen die samenhangen met de onderliggende belastingschuld, zoals bestuurlijke boetes, belasting- en invorderingsrente en kosten van vervolging, voor zover het belopen van deze bedragen aan de aansprakelijk gestelde is te wijten. De bewijslast daarvoor rust thans op de ontvanger. Zoals in het algemeen deel van de memorie is toegelicht, wordt voorgesteld deze bewijslast ten aanzien van renten en kosten te wijzigen voor aansprakelijkstellingen waarin wordt uitgegaan van een veronderstelde invloedssfeer van de aansprakelijk gestelde.

Het voorstel ziet op aansprakelijkstellingen op grond van de artikelen 33, 36, 36a, 36b en 37, eerste lid, IW 1990. Deze bepalingen hebben gemeen dat zij betrekking hebben op personen of lichamen, die gelet op hun nauwe relatie tot de belastingschuldige, invloed hebben gehad of kunnen hebben op het al dan niet tijdig voldoen van de belastingschuld en daarmee op het belopen van de daarmee samenhangende renten en kosten.

Nu renten en kosten rechtstreeks voortvloeien uit het niet tijdig betalen van de belastingschuld, wordt in deze gevallen verondersteld dat het belopen daarvan aan de aansprakelijk gestelde kan worden toegerekend. Het is daarom niet passend om in deze situaties de bewijslast ter zake bij de ontvanger te leggen.

Het voorstel voorziet, in lijn met hetgeen is toegelicht in het algemeen deel van deze memorie, in een disculpatiemogelijkheid. Voor zover de aansprakelijk gestelde aannemelijk maakt dat hem geen verwijt treft ter zake van het niet tijdig voldoen van de belastingschuld, vervalt de aansprakelijkheid voor de daarmee samenhangende renten en kosten voor die aansprakelijk gestelde. Van een geslaagde disculpatie kan sprake zijn wanneer wordt bewezen dat de aansprakelijk gestelde geen mogelijkheid (meer) had om invloed uit te oefenen op het aangifte- of betalingsgedrag van de belastingschuldige. Hiermee wordt beoogd te voorkomen dat een aansprakelijk gestelde aansprakelijk wordt gehouden voor renten en kosten in situaties waarin hij geen feitelijke invloed meer had.

Artikelen 33, eerste lid, onderdeel c, en 36a, eerste lid, onderdeel b, IW 1990 kennen geen disculpatiemogelijkheid ten aanzien van de aansprakelijkstelling. In lijn hiermee wordt voorgesteld voor de met deze onderdelen samenhangende mogelijkheid om de belastingschuldige aansprakelijk te stellen voor renten en kosten evenmin een disculpatiemogelijkheid op te nemen.

De voorgestelde wijzigingen van de artikelen 33, 36, 36a, 36b en 37, eerste lid, IW 1990 zien niet op de bestuurlijke boeten. Het opleggen van een bestuurlijke boete moet worden aangemerkt als het instellen van een strafvervolging in de zin van artikel 6 Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens. De daaruit voortvloeiende waarborgen, de onschuldpresumptie⁴⁰, verzetten zich tegen een regeling waarbij de aansprakelijkheid voor de bestuurlijke boete wordt verondersteld.

Ten slotte wordt in artikel 33 IW 1990 een technische wijziging aangebracht. In artikel 33, vierde lid, IW 1990 wordt de verwijzing naar de onderdelen 'a en b', verduidelijkt door deze te wijzigen in 'a of b'. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

S.

Aan artikel 36, eerste lid, worden twee zinnen toegevoegd, luidende:

In afwijking in zoverre van artikel 32, tweede lid, strekt de hoofdelijke aansprakelijkheid zich tevens uit tot de in te vorderen renten en kosten die verband houden met de belasting waarvoor de aansprakelijkheid geldt. De aansprakelijk gestelde is niet aansprakelijk voor deze renten en kosten voor zover hij bewijst dat het niet aan hem is te wijten dat de belasting niet is voldaan.

⁴⁰ Hier doet niet aan af dat een disculpatiemogelijkheid wordt voorgesteld.

T.

Aan artikel 36a wordt een lid toegevoegd, luidende:

5. In afwijking in zoverre van artikel 32, tweede lid, strekt de hoofdelijke aansprakelijkheid op grond van het eerste lid zich tevens uit tot de in te vorderen renten en kosten die verband houden met de belasting waarvoor de aansprakelijkheid geldt. Degene die op grond van de het eerste lid, onderdelen a of c, aansprakelijk is, is niet aansprakelijk voor deze renten en kosten voor zover hij bewijst dat het niet aan hem is te wijten dat de belasting niet is voldaan.

U.

Aan artikel 36b, eerste lid, worden twee zinnen toegevoegd, luidende:

In afwijking in zoverre van artikel 32, tweede lid, strekt de hoofdelijke aansprakelijkheid zich tevens uit tot de in te vorderen renten en kosten die verband houden met de belasting waarvoor de aansprakelijkheid geldt. De aansprakelijk gestelde is niet aansprakelijk voor deze renten en kosten voor zover hij bewijst dat het niet aan hem is te wijten dat de belasting niet zijn voldaan.

V.

Na artikel 36b wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 36c

1. Hoofdelijk aansprakelijk voor de loonbelasting, de omzetbelasting en de accijns verschuldigd door een rechtspersoonlijkheid bezittend lichaam dat niet in Nederland is gevestigd, is ieder van zijn bestuurders.
2. In afwijking in zoverre van artikel 32, tweede lid, strekt de hoofdelijke aansprakelijkheid zich tevens uit tot de in te vorderen renten en kosten die verband houden met de belasting waarvoor de aansprakelijkheid geldt. De aansprakelijk gestelde is niet aansprakelijk voor deze renten en kosten voor zover hij bewijst dat het niet aan hem is te wijten dat de belasting niet is voldaan.
3. Artikel 36, tweede tot en met achtste lid, is van overeenkomstige toepassing.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdelen C, Y en AC (artikelen 36c, 48 en 55 van de Invorderingswet 1990)

Met het voorgestelde artikel 36c IW 1990 wordt, zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, een afzonderlijke aansprakelijkheidsbepaling geïntroduceerd voor bestuurders van een buitenlands lichaam met rechtspersoonlijkheid dat geen vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger in Nederland heeft. Deze voorgestelde bepaling biedt een grondslag om bestuurders van het buitenlands lichaam aansprakelijk te stellen wanneer door het lichaam verschuldigde loonbelasting, omzetbelasting of accijns niet tijdig of niet volledig is voldaan.

Voorgesteld wordt om de aansprakelijkheid te beperken tot deze belastingen, omdat het gaat om heffingen die door de bestuurder worden afgedragen of waarvan de afdracht onder zijn verantwoordelijkheid plaatsvindt. Andere belastingen waarvoor artikel 36 IW 1990 aansprakelijkheid kent, zoals verbruiksbelastingen, milieubelastingen en kansspelbelasting, zijn niet in de reikwijdte van het voorgestelde artikel 36c IW 1990 betrokken, aangezien deze belastingen overwegend een nationale aangelegenheid zijn.

Voorgesteld wordt voor de vormgeving van de aansprakelijkheid aan te sluiten bij de bestaande bestuurdersaansprakelijkheid die is opgenomen in artikel 36 IW 1990. Deze aansluiting wordt bewerkstelligd door het voorgestelde artikel 36c, derde lid, IW 1990 waarmee — met uitzondering van artikel 36, eerste lid, IW 1990 — artikel 36 IW 1990 van overeenkomstige toepassing wordt verklaard. Dit brengt mee dat de aansprakelijkheid is gebaseerd op kennelijk onbehoorlijk bestuur en het lichaam is verplicht tot het melden van betalingsonmacht.

De voorgestelde overeenkomstige toepassing verklaren van artikel 36, vijfde lid, IW 1990 heeft tot gevolg dat het begrip bestuurder mede omvat:

- a. de gewezen bestuurder tijdens wiens bestuur de belastingschuld is ontstaan;
- b. de zogenoemde feitelijk bestuurder; en
- c. indien een bestuurder van een lichaam een lichaam is in de zin van de AWR: ieder van de bestuurders van het laatstbedoelde lichaam.

Het voorgestelde van overeenkomstige toepassing verklaren van artikel 36, vijfde lid, onderdeel c, IW 1990 heeft ook tot gevolg dat het tussenschuiven van een lichaam geen mogelijkheid biedt om aan aansprakelijkheid te ontkomen.

Op grond van het voorgestelde overeenkomstige toepassing verklaren van artikel 36, zevende lid, IW 1990 ziet de aansprakelijkheid uitsluitend op belastingen die het lichaam als inhoudingsplichtige of ondernemer verschuldigd is. De bestuurder kan derhalve niet aansprakelijk worden gesteld voor aansprakelijkheidsschulden van het lichaam.

Het voorgestelde van overeenkomstig toepassing verklaren van artikel 36, achtste lid, IW 1990 maakt het mogelijk om verhaal te nemen op vermogensbestanddelen die door middel van juridische constructies aan het verhaal zijn onttrokken.

Het voorgestelde artikel 36c, tweede lid, IW 1990 regelt dat de aansprakelijkheid, in afwijking van artikel 32, tweede lid, IW 1990, mede betrekking heeft op de met de belastingschuld samenhangende in te vorderen renten en kosten. De aansprakelijk gestelde is hiervoor niet aansprakelijk wanneer hij bewijst dat het niet aan hem is te wijten dat de belastingschuld onbetaald is gebleven. Hiermee wordt aangesloten bij de voorgestelde wijzigingen ingevolge artikel I, onderdelen R, S, T, U en W. Voor een toelichting hierop wordt verwezen naar de artikelsgewijze toelichting op de voorgestelde wijziging van de artikelen 33, 36, 36a, 36b en 37 IW 1990.

Als gevolg van de voorgestelde introductie van artikel 36c IW 1990 – de introductie van een afzonderlijke aansprakelijkheidsbepaling voor bestuurders van een buitenlands lichaam met rechtspersoonlijkheid dat geen vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger in Nederland heeft – worden de artikelen 48, tweede lid, en 55, eerste lid, IW 1990 aangepast. Artikel 36c IW 1990 wordt toegevoegd aan de opsomming die is opgenomen in de artikelen 48, tweede lid, en 55, eerste lid, IW 1990.

W.

Aan artikel 37 wordt een lid toegevoegd, luidende:

4. In afwijking in zoverre van artikel 32, tweede lid, strekt de hoofdelijke aansprakelijkheid op grond van het eerste lid zich tevens uit tot de in te vorderen renten en kosten die verband houden met de belasting waarvoor de aansprakelijkheid geldt. Degene die op grond van het eerste lid aansprakelijk is, is niet aansprakelijk voor deze renten en kosten voor zover hij bewijst dat het niet aan hem is te wijten dat de belasting niet is voldaan.

X.

Artikel 45 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt "het uitstel op grond van artikel 25, achtste lid" vervangen door "het uitstel van betaling op grond van artikel 25bis, vijfde lid".

2. In het tweede lid wordt "het uitstel van betaling op grond van artikel 25, achtste lid, onderdelen a, b of c" vervangen door "het uitstel van betaling op grond van artikel 25bis, vijfde lid, onderdelen a, b of c".

Y.

In artikel 48, tweede lid, wordt "artikel 36 of 36b" vervangen door "de artikelen 36, 36b of 36c".

Z.

Artikel 49 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt na de tweede zin een zin ingevoegd, luidende: De aansprakelijkheid strekt zich mede uit tot de belopen invorderingsrente tot en met de dag voor de laatste vervaldag van de beschikking.

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

2. Van het voornemen om toepassing te geven aan het eerste lid doet de ontvanger mededeling aan de beoogde aansprakelijk gestelde. De ontvanger stelt de beoogde aansprakelijk gestelde in de gelegenheid zijn zienswijze omtrent dat voornemen schriftelijk aan hem kenbaar te maken binnen een termijn van drie weken.

3. Aan het vierde lid (nieuw) wordt toegevoegd "of door deze uit te brengen per deurwaardersexploot".

4. Onder vernummering van het vijfde tot en met achtste lid (nieuw) tot zesde tot en negende lid (nieuw) wordt een lid ingevoegd, luidende:

5. Indien de aansprakelijk gestelde rechtspersoon is opgehouden te bestaan, geschiedt de bekendmaking door toezending aan degene die ten tijde van het ophouden te bestaan bestuurder of vereffenaar was, voor zover diens adres bij de ontvanger bekend is of redelijkerwijs kan worden achterhaald. Indien toezending als bedoeld in de eerste zin niet mogelijk blijkt, is artikel 8, tweede en derde lid, van overeenkomstige toepassing, met dien verstande dat voor belastingaanslag wordt gelezen beschikking aansprakelijkstelling en voor belastingschuldige aansprakelijk gestelde.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdeel Z (artikel 49 van de Invorderingswet 1990)

Invorderingsrente

Een aansprakelijkstelling kan zich op grond van artikel 32, tweede lid, IW 1990 mede uitstrekken tot bedragen die verband houden met de belasting waarvoor de aansprakelijkheid geldt, waaronder de invorderingsrente, voor zover het belopen van deze bedragen aan de aansprakelijk gestelde is te wijten. Specifiek voor invorderingsrente geldt dat deze pas in rekening wordt gebracht na het verstrijken van de voor de belastingaanslag geldende enige of laatste betalingstermijn.⁴¹ Onder de huidige regeling kan een aansprakelijkstelling voor invorderingsrente pas plaatsvinden nadat de ontvanger een afzonderlijke beschikking heeft uitgebracht waarin de verschuldigde invorderingsrente is vastgesteld en deze onbetaald is gebleven. Dit leidt ertoe dat voor de invorderingsrente een separate aansprakelijkstelling noodzakelijk is. Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht is deze werkwijze als onpraktisch en inefficiënt ervaren. Daarom wordt voorgesteld artikel 49, eerste lid, IW 1990 te wijzigen, zodat een aansprakelijkstelling automatisch mede betrekking heeft op de belopen invorderingsrente tot en met de dag voor de laatste vervaldag van de beschikking aansprakelijkstelling.

Het vereiste van artikel 32, tweede lid, IW 1990 dat het belopen van de invorderingsrente aan de aansprakelijk gestelde is te wijten, blijft onverkort van toepassing. Dit betekent dat de ontvanger, in overeenstemming met de jurisprudentie van de Hoge Raad, aannemelijk moet maken dat het belopen van de invorderingsrente aan de aansprakelijk gestelde te wijten is, behoudens de gevallen waarin op grond van artikel R, S, T, U en W van het onderhavige

⁴¹ Artikel 28, eerste lid, IW 1990.

wetsvoorstel voorgestelde gevallen een afwijkende bewijslastverdeling geldt. Wanneer het belopen van de invorderingsrente niet aan de aansprakelijk gestelde is te wijten, strekt de aansprakelijkheid zich hier niet toe uit.

Vooraankondiging

Op grond van artikel 49, eerste lid, IW 1990 vindt een aansprakelijkstelling plaats bij een voor bezwaar vatbare beschikking. De aansprakelijk gestelde kan tegen deze beschikking bezwaar maken en daarbij zijn zienswijze kenbaar te maken.⁴²

In het voorgestelde artikel 49, tweede lid, IW 1990 wordt geregeld dat de ontvanger voorafgaand aan het geven van een aansprakelijkstellingsbeschikking verplicht is een vooraankondiging te versturen. Deze vooraankondiging bevat de gronden van de voorgenomen aansprakelijkstelling en stelt de beoogde aansprakelijk gestelde in de gelegenheid om binnen drie weken na de dagtekening van de beschikking zijn zienswijze naar voren te brengen. Hiermee wordt aansluiting gezocht bij de bestaande drie weken termijn zoals opgenomen in artikel 49.2a LI 2008. Met deze wijziging wordt wettelijk vastgelegd dat bij iedere aansprakelijkstelling een vooraankondiging wordt verzonden, ongeacht het belastingmiddel waarvoor de aansprakelijkstelling betrekking heeft.

Uitbrengen beschikking aansprakelijkstelling per deurwaardersexploot

Op grond van het huidige artikel 49, derde lid, IW 1990 wordt een beschikking aansprakelijkstelling bekendgemaakt door verzending als aangetekend stuk. Met de voorgestelde wijziging van artikel 49, vierde lid (nieuw), IW 1990 wordt geregeld dat de beschikking aansprakelijkstelling naast verzending als aangetekend stuk, tevens kan worden bekendgemaakt door middel van een deurwaardersexploot. In dat geval reikt de belastingdeurwaarder de beschikking uit en maakt hij een exploot op waaruit blijkt dat de beschikking is betekend. Zoals toegelicht in het algemeen deel introduceert de voorgestelde wijziging hiermee een aanvullende wijze van bekendmaking om de zorgvuldigheid en effectiviteit van de bekendmaking te vergroten en laat de bestaande mogelijkheid van aangetekende verzending onverlet.

Bekendmaking bij rechtspersonen die zijn opgehouden te bestaan

Het voorgestelde artikel 49, vijfde lid, IW 1990 voorziet in een regeling voor de bekendmaking van een beschikking aansprakelijkstelling aan een rechtspersoon die is opgehouden te bestaan. In dergelijke gevallen is reguliere bekendmaking niet mogelijk.

Voorgesteld wordt een getrapte benadering te hanteren. Voorgesteld wordt dat de beschikking in beginsel zal worden toegezonden aan degene die ten tijde van het ophouden te bestaan van de rechtspersoon de bestuurder of vereffenaar was, voor zover diens adres bekend is of redelijkerwijs kan worden achterhaald. Daarmee wordt beoogd de feitelijke kennisname van de beschikking aansprakelijkstelling zoveel mogelijk te waarborgen gezien de ingrijpende aard van een aansprakelijkstelling.

Wanneer toezending aan een voormalige bestuurder of vereffenaar niet mogelijk blijkt, wordt voorgesteld de bekendmaking overeenkomstig artikel 8, tweede lid, IW 1990 te laten plaatsvinden. Artikel 8 IW 1990 voorziet reeds in een waarborg doordat bij openbare bekendmaking een afschrift wordt toegezonden aan de laatst bekende bestuurders. Met de voorgestelde regeling in artikel 49 IW 1990 wordt, gelet op de ingrijpende aard van een aansprakelijkstelling, evenwel expliciet gekozen voor toezending aan de voormalige bestuurder of vereffenaar als primaire stap, voorafgaand aan toepassing van artikel 8, tweede lid, IW 1990. Op deze wijze wordt voorzien in een sluitende en uitvoerbare regeling met behoud van zorgvuldigheid en rechtsbescherming.

AA.

In artikel 51, derde lid, vervalt „, onderdeel b“.

⁴² Artikel 7:2, eerste lid, Awb.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdeel AA (artikel 51 van de Invorderingswet 1990)

Voor het leggen van conservatoir beslag onder een derde of een aansprakelijk gestelde is op grond van artikel 51, eerste lid, IW 1990 schriftelijk verlov van de voorzieningenrechter vereist. Artikel 51, tweede lid, IW 1990 bepaalt dat het conservatoir beslag van rechtswege vervalt wanneer: (i) na het maken van bezwaar tegen de aansprakelijkstelling niet binnen vier maanden na dagtekening van de beschikking uitspraak wordt gedaan op het bezwaarschrift, of (ii) de ontvanger niet binnen drie maanden na het leggen van beslag een aansprakelijkstelling heeft uitgevaardigd. Voor de onder ii genoemde situatie voorziet artikel 51, derde lid, IW 1990 reeds in de mogelijkheid voor de ontvanger om de voorzieningenrechter te verzoeken de termijn te verlengen.⁴³ Voor de in onderdeel i genoemde situatie ontbreekt een dergelijke mogelijkheid momenteel.

Zoals toegelicht in het algemeen deel wordt voorgesteld om artikel 51 IW 1990 te wijzigen zodat de ontvanger ook wanneer niet binnen vier maanden uitspraak op het bezwaar kan worden gedaan, de voorzieningenrechter kan verzoeken de termijn waarbinnen het conservatoir beslag vervalt te verlengen. De voorzieningenrechter beoordeelt of verlenging van de termijn in het concrete geval gerechtvaardigd is.

AB.

In artikel 52 wordt, onder vernummering van het tweede lid tot derde lid, een lid ingevoegd, luidende:

2. Bij overschrijding van de voor de aansprakelijkstelling geldende betalingstermijn wordt aan de aansprakelijk gestelde invorderingsrente in rekening gebracht over het op de aansprakelijkstelling openstaande bedrag. De invorderingsrente wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na het verstrijken van de betalingstermijn van de beschikking aansprakelijkstelling en eindigt op de dag voorafgaand aan die van betaling.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdeel AB (artikel 52 van de Invorderingswet 1990)

Met de voorgestelde wijziging van artikel 52 IW 1990 wordt geregeld dat de aansprakelijk gestelde, wanneer hij de beschikking aansprakelijkstelling niet binnen de geldende betalingstermijn voldoet, uit eigen hoofde invorderingsrente verschuldigd is over het onbetaald gebleven bedrag.

Ingevolge deze voorgestelde wijziging is het in die situaties in afwijking van de huidige werkwijze niet langer vereist dat eerst een afzonderlijke beschikking invorderingsrente wordt vastgesteld en uitgebracht aan de belastingschuldige alvorens de invorderingsrente op de aansprakelijk gestelde kan worden verhaald. De invorderingsrente die ontstaat na het verstrijken van de betalingstermijn van de beschikking aansprakelijkstelling vloeit op grond van het voorgestelde artikel 52, tweede lid, IW 1990 rechtstreeks voort uit het betalingsverzuim van de aansprakelijk gestelde zelf.

AC.

In artikel 55, eerste lid, wordt na "36b" ingevoegd ", 36c".

AD.

Artikel 67a vervalt.

Artikelsgewijze toelichting

⁴³ Artikel 51, derde lid, IW 1990.

Artikel I, onderdeel AD (artikel 67a van de Invorderingswet 1990)

Artikel 67a IW 1990 betreft de zogenoemde experimenteerbepaling op grond waarvan de ontvanger in individuele gevallen, met instemming van de belastingschuldige, ter bevordering van een doelmatige invordering kan afwijken van de wettelijke invorderingsregels, mits geen lagere voldoening van belasting of boete wordt bereikt dan op grond van de wet verschuldigd is.

Zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie is van deze bevoegdheid sinds de invoering hiervan geen gebruikgemaakt en biedt de bepaling, gelet op de daaraan verbonden voorwaarden, geen reële experimenteerruimte. Daarom wordt voorgesteld het artikel te laten vervallen.

AE.

Artikel 70b, tweede lid, komt te luiden:

2. Met betrekking tot een verleend uitstel van betaling als bedoeld in het eerste lid zijn artikel 24, zesde lid, artikel 25, tweeëntwintigste lid, eerste zin, en artikel 28, derde en vierde lid, zoals die artikelen luiden op 31 december 2027, van overeenkomstige toepassing.

AF.

In artikel 70ca wordt na "artikel 25, vijfde lid," ingevoegd "zoals dat luidde op 31 december 2027,".

AG.

Artikel 70f vervalt.

AH.

Artikel 70g, vijfde lid, komt te luiden:

Met betrekking tot een verleend uitstel van betaling als bedoeld in het eerste lid zijn artikel 24, zesde lid, artikel 25, tweeëntwintigste lid, vijfde zin, en artikel 28, derde en vierde lid, zoals die artikelen luiden op 31 december 2027, van overeenkomstige toepassing.

AI.

Artikel 70h, vijfde lid, komt te luiden:

Met betrekking tot een verleend uitstel van betaling als bedoeld in het eerste lid zijn artikel 24, zesde lid, artikel 25, tweeëntwintigste lid, vijfde zin, en artikel 28, derde en vierde lid, zoals die artikelen luiden op 31 december 2027, van overeenkomstige toepassing.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdelen AE, AF, AH en AI (artikelen 70b, 70ca, 70g en 70h van de Invorderingswet 1990)

De artikelen 70b, tweede lid, 70ca, 70g, vijfde lid, en 70h, vijfde lid, IW 1990 worden in lijn met de voorgestelde wijzigingen van de artikelen 24, 25 en 28 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 – zie artikel I, onderdelen D, F, G en N van dit wetsvoorstel – gewijzigd. In de artikelen 70b, tweede lid, 70ca, 70g, vijfde lid, en 70h, vijfde lid, IW 1990 wordt verwezen naar verschillende leden van de artikelen 24, 25 en 28 IW 1990. Door de voorgestelde wijzigingen van de artikelen 24, 25 en 28 IW 1990 zijn die verwijzingen niet langer correct.

Artikel II

In de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen wordt artikel 31a als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel c wordt na "verlaten" ingevoegd "naar een land, niet zijnde een lidstaat van de Europese Unie dan wel een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte of Zwitserland".

2. In onderdeel d wordt "Nederland" telkens vervangen door "een lidstaat van de Europese Unie dan wel een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte of Zwitserland".

Artikel III

In de Algemene wet inzake rijksbelastingen wordt na artikel 30k een nieuw hoofdstuk ingevoegd, luidende:

Hoofdstuk VB. Vergoeding van rente als belasting in strijd met het Unierecht is geheven

Artikel 30I

1. De inspecteur vergoedt op verzoek van de belastingschuldige rente wanneer belasting bij beschikking wordt teruggegeven omdat deze is geheven in strijd met het Unierecht.
2. De rente wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na die waarop de belasting is betaald, voldaan of afgedragen en eindigt op de dag voorafgaand aan die van de terugbetaling. De rente wordt berekend over het teruggegeven bedrag. In afwijking van de eerste zin wordt geen rente berekend over de dagen waarover ingevolge hoofdstuk VA belastingrente of invorderingsrente ingevolge hoofdstuk V van de Invorderingswet 1990 wordt vergoed.
3. De termijn voor het indienen van een verzoek om vergoeding van rente eindigt zes weken na dagtekening van de beschikking, bedoeld in het eerste lid.
4. De inspecteur beslist op het verzoek om vergoeding van rente bij voor bezwaar vatbare beschikking.
5. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen regels worden gesteld met betrekking tot de berekening van de rente en de vaststelling van het rentepercentage.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdelen L, P en AG (artikelen 27quater, 28c en 70f van de Invorderingswet 1990), artikel III (artikel 30I van de Algemene wet inzake rijksbelastingen) en artikel IV (artikel 7:11 van de Algemene douanewet)

De artikelen 27quater en 28c IW 1990 schrijven voor dat de ontvanger verplicht is om op verzoek van de belastingschuldige invorderingsrente te vergoeden als door de belastingschuldige betaalde belasting moet worden terugbetaald omdat die belasting of rechten bij invoer of uitvoer geheven is in strijd met Unierecht. Om te realiseren dat de belastingschuldige, en in termen van de Algemene douanewet (Adw), de schuldenaar of degene die hem rechtens is opgevolgd (hierna de schuldenaar), dit verzoek tot rentevergoeding niet meer aan de ontvanger maar aan de inspecteur moet richten, wordt voorgesteld om de artikelen 27quater en 28c IW 1990 te laten vervallen, in de AWR het nieuwe artikel 30I AWR op te nemen en in de Adw het nieuwe artikel 7:11 Adw.

De verplichting tot vergoeding van rente bij terugbetaling van in strijd met het Unierecht geheven belasting vloeit rechtstreeks voort uit het Unierecht. Deze verplichting vloeit voort uit het doeltreffendheidsbeginsel, zoals naar voren kwam in de uitspraak van de Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ EU) inzake Mariana Imirie. Daarin is bepaald dat bij terugbetaling van in strijd met het Unierecht geheven belasting tevens rente moet worden vergoed. Deze rentevergoeding strekt ertoe de belastingschuldige, onderscheidenlijk schuldenaar, volledig te compenseren voor het renteverlies dat is geleden doordat hij tijdelijk niet over het betaalde

bedrag heeft kunnen beschikken. Het betreft daarmee een zelfstandig Unierechtelijke rentevergoeding en geen invorderingsrente in de zin van de IW 1990. Voor wat betreft de Adw is van belang dat artikel 116, lid 6, van het Douanewetboek van de Unie (DWU)^{44 45} niet toestaat dat er rente wordt vergoed anders dan de daarin genoemde situaties. Echter, op grond van deze uitspraak van het HvJ EU is de situatie bij terugbetaling van in strijd met het Unierecht geheven belasting hieraan toegevoegd.

Uit het voorgestelde artikel 30I, eerste lid, AWR volgt dat de rente – net als bij het huidige artikel 28c IW 1990 – op verzoek van de belastingschuldige kan worden toegekend. In artikel 7:11, eerste lid, Adw wordt bij deze werkwijze aangesloten. In het huidige artikel 27quater IW 1990 is geen sprake van een verzoek. In beginsel zal de inspecteur echter – wanneer het overduidelijk is dat de belastingschuldige, onderscheidenlijk schuldenaar, recht heeft op vergoeding van rente – deze rente uit eigen beweging vergoeden. Vergoedt de inspecteur de rente niet uit eigen beweging, maar meent de belastingschuldige, onderscheidenlijk schuldenaar, wél recht te hebben op deze rentevergoeding, dan kan hij een verzoek indienen bij de inspecteur. Nu de verplichting bestaat om op verzoek rente te vergoeden wanneer belasting wordt terugbetaald omdat later is gebleken dat deze belasting in strijd met Unierecht is geheven, is het niet logisch om voor deze rentevergoeding langer de term invorderingsrente te hanteren, zoals het geval is bij artikel 28c IW 1990. Het betreft strikt genomen geen invorderingsrente in de zin van de IW 1990, maar een zelfstandige Unierechtelijke rentevergoeding. Bij opname van de verplichting in hoofdstuk V in de IW 1990 lag het voor de hand om de te vergoeden rente in het artikel expliciet invorderingsrente te noemen. Bij de voorgestelde opname van de verplichting in de AWR en Adw ligt het voor de hand om te spreken over een rentevergoeding, hetgeen ook in lijn is met het arrest van het HvJ EU.

Ten aanzien van de termijn waarbinnen het verzoek moet worden gedaan en de periode waarover de rente wordt berekend worden geen aanpassingen gedaan. Uit de voorgestelde artikelen 30I, tweede lid, AWR en 7:11, tweede lid, Adw volgt dat de rentevergoeding wordt berekend over het tijdvak dat begint op de dag volgend op dag waarop de belasting is voldaan en eindigt op de dag voorafgaand aan de terugbetaling. Er wordt geen rente vergoed over dagen waarover al belastingrente ingevolge hoofdstuk VA AWR of invorderingsrente ingevolge hoofdstuk V IW 1990 is vergoed. Dit laatste wordt niet opgenomen in de Adw, omdat een dergelijke samenloop zich in de douanewetgeving niet kan voordoen. De voorgestelde artikelen 30I, derde lid, AWR en 7:11, derde lid, Adw schrijven voor dat de termijn voor het indienen van een verzoek eindigt zes weken na de dagtekening van de teruggaafbeschikking. Voorts blijft voorzien in rechtsbescherming. De voorgestelde artikelen 30I, vierde lid, AWR en 7:11, vierde lid, Adw schrijven voor dat de inspecteur bij voor bezwaar vatbare beschikking beslist op het verzoek. Tegen het besluit van de inspecteur om wel of geen rentevergoeding toe te kennen staat bezwaar, beroep, hoger beroep en beroep in cassatie open bij de fiscale rechter.

Uit het voorgestelde artikel 30I, vijfde lid, AWR volgt dat de berekening van de rente en de hoogte van het percentage van de rente bij algemene maatregel van bestuur kunnen worden vastgesteld. Het percentage zal worden opgenomen in het Besluit belasting- en invorderingsrente. Het rentepercentage zal voor wat betreft de Adw, zoals blijkt uit het voorgestelde artikel 7:11, vijfde lid, Adw, vastgesteld worden op basis van de kredietrente. Dit rentepercentage kan nooit lager worden dan 0%. Bij regels over de berekening van de rente kan worden gedacht aan de bij berekening van de rente toe te passen afrondingen.

Door de voorgestelde introductie van de artikelen 30I AWR en 7:11 Adw kunnen de artikelen 27quater, 28c en 70f IW 1990 vervallen. Artikel 70f IW 1990 komt overeen met de laatste zin van artikel 28c, tweede lid, IW 1990 en tracht te voorkomen dat een

⁴⁴ Verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en van de Raad van 9 oktober 2013 tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie (herschikking), PB L 269 van 10.10.2013, blz. 1).

⁴⁵ Zie artikel 116, zesde lid, DWU: Terugbetaling geeft geen aanleiding tot betaling van rente door de douaneautoriteiten. Er wordt echter wel rente betaald indien een beschikking tot terugbetaling niet binnen drie maanden vanaf de dag waarop deze beschikking werd verleend, ten uitvoer wordt gelegd, tenzij de niet-naleving van deze termijn niet aan de douaneautoriteiten te wijten is. In dit geval wordt de rente betaald vanaf de dag waarop de termijn van drie maanden verstrijkt tot de dag van terugbetaling. Het tarief van deze rente wordt vastgesteld overeenkomstig artikel 112 DWU.

belastingsschuldige over een bepaalde periode dubbele rentevergoeding ontvangt voor periodes tot 1 januari 2013. Gezien het verstreken tijdvak sinds 1 januari 2013 heeft artikel 70f IW 1990 geen zelfstandige normatieve betekenis meer en kan het zonder rechtsgevolgen vervallen.

Artikel IV

De Algemene douanewet wordt als volgt gewijzigd:

A.

Na artikel 7:9 wordt een nieuwe paragraaf toegevoegd, luidende:

Paragraaf 7.3.2 Terugbetalen en vergoeden van renten

B.

In hoofdstuk 7 wordt na artikel 7:10 een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 7:11

1. Voor zover de inspecteur gehouden is rechten bij invoer of rechten bij uitvoer op grond van artikel 116 DWU terug te betalen omdat de desbetreffende rechten in strijd met het Unierecht zijn geheven, wordt op verzoek aan de schuldenaar of degene die hem in zijn rechten is opgevolgd rente vergoed.

2. De rente wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na die waarop de rechten bij invoer of rechten bij uitvoer zijn betaald en eindigt op de dag voorafgaand aan die van de terugbetaling en heeft als grondslag het aan de schuldenaar of degene die hem in zijn rechten is opgevolgd terug te geven of teruggegeven bedrag.

3. De termijn voor het indienen van een verzoek om vergoeding van rente op grond van dit artikel eindigt zes weken na de dagtekening van de beschikking, waarmee de terugbetaling werd verleend.

4. De inspecteur beslist op het verzoek om vergoeding van rente bij een voor beroep vatbare beschikking.

5. Het te hanteren rentepercentage is gelijk aan de kredietrente en niet lager dan 0%.

Artikel V

De Provinciewet wordt als volgt gewijzigd:

A.

In artikel 232aa wordt "artikel 19, eerste en vierde lid, van de Invorderingswet 1990 zijn de krachtens het elfde lid" vervangen door "artikel 19, eerste en derde lid, van de Invorderingswet 1990 zijn de krachtens het tiende lid".

B.

In artikel 232ea wordt "artikel 26, zesde lid, van de Invorderingswet 1990" vervangen door "artikel 26, tweede lid, van de Invorderingswet 1990".

C.

In artikel 232 van de Provinciewet wordt na "21," ingevoegd "25bis, 26bis,".

Artikelsgewijze toelichting

Artikel V, onderdeel C (artikel 232 van de Provinciewet), artikel VI, onderdeel A (artikel 249 van de Gemeentewet) en artikel VII, onderdeel A (artikel 138 van de Waterschapswet)

Op grond van de Provinciewet, de Gemeentewet en de Waterschapswet geschiedt de heffing en de invordering van respectievelijk de gemeentelijke, provinciale en waterschapsbelastingen met toepassing van de AWR, de IW 1990 en de Kostenwet invordering rijksbelastingen als waren die belastingen rijksbelastingen zijn. Dit betekent dat bepalingen uit die wetten in beginsel van toepassing zijn op de heffing en invordering van de hiervoor genoemde decentrale belastingen. Daaronder vallen ook de artikelen over uitstel van betaling en kwijtschelding.

Zoals reeds bij artikelen F en G toegelicht wordt in het kader van het moderniseren van de IW 1990 wordt voorgesteld om in de IW 1990 twee afzonderlijke bepalingen op te nemen: één voor het 'reguliere' uitstel van betaling en één voor de 'bijzondere' uitstelfaciliteiten. De 'bijzondere' uitstelfaciliteiten worden opgenomen in het voorgestelde artikel 25bis IW 1990. Deze 'bijzondere' uitstelfaciliteiten zijn niet van belang voor decentrale overheden. Daarom wordt voorgesteld in de Provinciewet, de Gemeentewet en de Waterschapswet de doorwerking van het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 uit te zonderen. Dat geldt eveneens voor kwijtschelding en het daarbij behorende voorgestelde artikel 26bis IW 1990. Het voorgestelde artikel 26bis IW 1990 houdt verband met de 'bijzondere' uitstelfaciliteiten in het voorgestelde artikel 25bis IW 1990. Het voorgestelde artikel 26bis IW 1990 wordt daarom eveneens uitgezonderd van doorwerking naar de Provinciewet, de Gemeentewet en de Waterschapswet. Het reguliere uitstel van betaling zoals opgenomen in artikel 25 IW 1990 en de reguliere kwijtscheldingsregels in artikel 26 IW 1990 blijven uiteraard onverkort van toepassing op decentrale overheden. Een inhoudelijke wijziging is dus niet beoogd.

Artikel VI

De Gemeentewet wordt als volgt gewijzigd:

A.

In artikel 249 van de Gemeentewet wordt na "21," ingevoegd "25bis, 26bis,".

B.

In artikel 251 wordt "artikel 19, eerste en vierde lid, van de Invorderingswet 1990 zijn de krachtens het elfde lid" vervangen door "artikel 19, eerste en derde lid, van de Invorderingswet 1990 zijn de krachtens het tiende lid".

C.

In artikel 255a, eerste lid, wordt "artikel 26, zesde lid, van de Invorderingswet 1990" vervangen door "artikel 26, tweede lid, van de Invorderingswet 1990".

Artikel VII

De Waterschapswet wordt als volgt gewijzigd:

A.

In artikel 138, eerste lid, van de Waterschapswet wordt na "21," ingevoegd "25bis, 26bis,".

B.

In artikel 140 wordt "artikel 19, eerste en vierde lid, van de Invorderingswet 1990 zijn de krachtens het elfde lid" vervangen door "artikel 19, eerste en derde lid, van de Invorderingswet 1990 zijn de krachtens het tiende lid".

C.

In artikel 144a wordt "artikel 26, zesde lid, van de Invorderingswet 1990" vervangen door "artikel 26, tweede lid, van de Invorderingswet 1990".

Artikel VIII

De Wet op de loonbelasting 1964 wordt als volgt gewijzigd:

A.

In artikel 19b, eerste lid, onderdeel b, wordt "uitstel van betaling op grond van artikel 25, vijfde lid," vervangen door "het uitstel van betaling op grond van artikel 25bis, derde lid,".

B.

In artikel 38p, vierde lid, wordt na "de artikelen 25, vijfde lid, en 26, derde lid, van de Invorderingswet 1990" ingevoegd ", zoals die artikelen luiden op 31 december 2027,".

Artikelsgewijze toelichting

Artikel VIII, onderdelen A en B (artikelen 19b en 38p van de Wet op de loonbelasting 1964)

In artikel 19b, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) wordt verwezen naar artikel 25, vijfde lid, IW 1990. Door de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 – zie artikel I, onderdelen F en G, van dit wetsvoorstel – is de in artikel 19b, eerste lid, onderdeel b, Wet LB 1964 opgenomen verwijzing niet langer correct. In lijn met de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 wordt 19b, eerste lid, onderdeel b, Wet LB 1964 aangepast.

Voorts wordt artikel 38b, vierde lid, Wet LB 1964 gewijzigd. In artikel 38p, vierde lid, Wet LB 1964 wordt verwezen naar artikelen 25, vijfde lid, en 26, derde lid, IW 1990. In lijn met de voorgestelde wijziging van artikelen 25 en 26 IW 1990 en de voorgestelde artikelen 25bis en 26bis IW 1990 – zie artikel I, onderdelen F, G, I en J van dit wetsvoorstel – wordt de overgangsbepaling artikel 38b, vierde lid, Wet LB 1964 aangepast, zodat de artikelen 25 en 26 IW 1990 zoals die luiden op 31 december 2027 van overeenkomstige toepassing blijven bij aanspraken ingevolge een oudedagsverplichting als bedoeld in artikel 38p, eerste lid, Wet LB 1964.

Artikel IX

In de Pensioenwet wordt in artikel 64, eerste lid, onderdeel a, "uitstel van betaling als bedoeld in artikel 25, vijfde lid," vervangen door "uitstel van betaling als bedoeld in artikel 25bis, derde lid,".

Artikelsgewijze toelichting

Artikel IX (artikel 64 van de Pensioenwet)

In artikel 64, eerste lid, onderdeel a, van de Pensioenwet (PW) wordt verwezen naar artikel 25, vijfde lid, IW 1990. Door de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 – zie artikel I, onderdelen F en G, van dit wetsvoorstel – is de in artikel 64, eerste lid, onderdeel a, PW opgenomen verwijzing niet langer correct. In lijn met de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 wordt artikel 64, eerste lid, onderdeel a, PW aangepast.

Artikel X

De Successiewet 1956 wordt als volgt gewijzigd:

A.

In artikel 35b, tweede lid, wordt "artikel 25, twaalfde lid," vervangen door "artikel 25bis, negende lid".

B.

In artikel 35g, eerste lid, wordt "artikel 25, twintigste lid," vervangen door "artikel 25bis, zeventiende lid".

Artikelsgewijze toelichting

Artikel X, onderdelen A en B (artikelen 35b en 35g van de Successiewet 1956)

In artikel 35b, tweede lid, van de Successiewet 1965 (SW) wordt verwezen naar artikel 25, twaalfde lid, IW 1990. Door de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 – zie artikel I, onderdelen F en G, van dit wetsvoorstel – is de in artikel 35b, tweede lid, SW niet langer correct en wordt deze verwijzing in lijn met de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 aangepast. Voorts wordt in lijn met de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 de in artikel 35g, eerste lid, SW opgenomen verwijzing naar artikel 25, twintigste lid, IW 1990 aangepast.

Artikel XI

De Wet inkomstenbelasting 2001 wordt als volgt gewijzigd:

A.

In artikel 1.7, eerste lid, onderdelen a en b, wordt "uitstel van betaling op grond van artikel 25, vijfde lid," vervangen door "uitstel van betaling op grond van artikel 25bis, derde lid,".

B.

In artikel 3.83, zevende lid, onder 1, wordt "uitstel van betaling bedoeld in artikel 25, vijfde lid," vervangen door "uitstel van betaling op grond van artikel 25bis, derde lid,".

C.

Artikel 3.133 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het tweede lid, onderdeel e, wordt "uitstel van betaling op grond van artikel 25, vijfde lid," vervangen door "uitstel van betaling op grond van artikel 25bis, derde lid,".

2. In het zesde lid wordt "uitstel van betaling is verleend volgens artikel 25, vijfde lid," vervangen door "uitstel van betaling is verleend op grond van artikel 25bis, derde lid,".

D.

In artikel 3.135, eerste lid, onderdeel d, wordt "uitstel van betaling op grond van artikel 25, vijfde lid," vervangen door "uitstel van betaling op grond van artikel 25bis, derde lid,".

E.

In artikel 3.136, zesde lid, wordt "uitstel van betaling is verleend volgens artikel 25, vijfde lid," vervangen door "uitstel van betaling is verleend op grond van artikel 25bis, derde lid,".

F.

In artikel 3.138, vierde lid, wordt "uitstel van betaling heeft volgens artikel 25, vijfde lid," vervangen door "uitstel van betaling heeft op grond van artikel 25bis, derde lid,".

G.

In artikel 7.2, achtste lid, onderdeel d, onder 1, wordt "uitstel van betaling als bedoeld in artikel 25, vijfde lid," vervangen door "uitstel van betaling op grond van artikel 25bis, derde lid,".

Artikelsgewijze toelichting

Artikel XI, onderdelen A tot en met G (artikelen 1.7, 3.83, 3.133, 3.135, 3.136, 3.138 en 7.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In de artikelen 1.7, eerste lid, onderdelen a en b, 3.83, zevende lid, onder 1, 3.133, tweede lid, onderdeel e, en zesde lid, 3.135, eerste lid, onderdeel d, 3.136, zesde lid, 3.138, vierde lid, en 7.2, achtste lid, onderdeel d, onder 1, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) verwezen naar artikel 25, vijfde lid, IW 1990. Door de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 – zie artikel I, onderdelen F en G, van dit

wetsvoorstel – wordt voorgesteld de eerdergenoemde artikelen in de Wet LB 2001 in lijn met de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 aan te passen.

Artikel XII

In de Wet op de dividendbelasting 1965 wordt in artikel 4f “als bedoeld in artikel 25, elfde lid,” vervangen door “waarin op grond van artikel 25bis, achtste lid, van de Invorderingswet 1990 uitstel van betaling is verleend”.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel XII (artikel 4f van Wet op de dividendbelasting 1965)

In artikel 4f van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB 1965) wordt verwezen naar artikel 25, elfde lid, IW 1990. Door de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 – zie artikel I, onderdelen F en G, van dit wetsvoorstel – is de in artikel 4f Wet DB 1965 opgenomen verwijzing niet langer correct. In lijn met de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 wordt voorgesteld artikel 4f Wet DB 1965 aan te passen.

Artikel XIII

In de Wet verplichte beroepspensioenregeling wordt in artikel 76, eerste lid, onderdeel a, “uitstel van betaling als bedoeld in artikel 25, vijfde lid,” vervangen door “uitstel van betaling als bedoeld in artikel 25bis, derde lid,”.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel XIII (artikel 76 van de Wet verplichte beroepspensioenregeling)

In artikel 76, eerste lid, onderdeel a, van de Wet verplichte beroepspensioenregeling wordt verwezen naar de bijzondere uitstelfaciliteit die is neergelegd in artikel 25, vijfde lid, IW 1990. Door de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 – zie artikel I, onderdelen F en G, van dit wetsvoorstel – is de in artikel 76, eerste lid, onderdeel a, van de Wet verplichte beroepspensioenregeling opgenomen verwijzing niet langer correct. In lijn met de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en het voorgestelde artikel 25bis IW 1990 wordt artikel 76, eerste lid, onderdeel a, van de Wet verplichte beroepspensioenregeling aangepast.

Artikel XIV

In de Wet wederzijdse bijstand in de Europese Unie bij de invordering van belastingschulden en enkele andere schuldvorderingen 2012 wordt in artikel 15, tweede lid, “25, derde tot en met eenentwintigste lid, 26” vervangen door “25bis, 26, 26bis”.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel XIV (artikel 15 Wet wederzijdse bijstand in de Europese Unie van belastingschulden en andere schuldvorderingen 2012)

In artikel 15 van de Wet wederzijdse bijstand in de Europese Unie van belastingschulden en andere schuldvorderingen 2012 (WWBEU) wordt verwezen naar de bijzondere uitstelfaciliteiten die zijn neergelegd in artikel 25, derde tot en met eenentwintigste lid, IW 1990 en de kwijtscheldingsfaciliteit in artikel 26 IW 1990. Door de voorgestelde wijziging van artikel 25 IW 1990 en 26 IW 1990 en het voorgestelde artikelen 25bis IW 1990 en 26 bis IW 1990 – zie artikel I, onderdelen F, G, I en J, van dit wetsvoorstel – is de in artikel 15 WWBEU opgenomen verwijzing niet langer correct. In lijn met de voorgestelde wijziging van de artikelen 25 en 26 IW 1990 en de voorgestelde artikelen 25bis en 26bis IW 1990 wordt artikel 15 WWBEU aangepast.

Artikel XV

Onze Minister zendt binnen vijf jaar na de inwerkingtreding van artikel I, onderdelen G en J, en vervolgens telkens na vijf jaar, een verslag aan de Staten-Generaal over de doeltreffendheid en de effecten van de uitstel- en kwijtscheldingsfaciliteiten, bedoeld in artikel I, onderdelen G en J, in de praktijk.

PM inwerkingtredingsbepaling

PM artikel dat de citeertitel regelt

CONCEPT