



Wijziging Leidraad Invordering 2008

*Directoraat-generaal Belastingdienst/Corporate Dienst Vaktechniek
Besluit van 30 juni 2021, nr. 2021-14323*

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit wijzigt het besluit van 12 juni 2008, nr. CPP2008/1137M. De wijziging betreft de introductie van een nieuwe uitstel­mogelijkheid en richtlijnen bij de behandeling van verzoeken om instemming met WHOA-akkoorden, een wijziging van de regeling voor het corrigeren van in rekening gebrachte invorderingsrente en vervolgingskosten, alsmede een aantal redactionele en benodigde technische wijzigingen.

ARTIKEL I

Het besluit van 12 juni 2008 nr. CPP2008/1137M, laatstelijk gewijzigd bij besluit van 30 maart 2021, nr. 2021-50464, wordt als volgt gewijzigd:

A

In artikel 25.1.3 wordt onder verlettering van de letters a tot en met i, tot b tot en met j, wordt 'a. het verzoek niet schriftelijk is ingediend, tenzij sprake is van een verzoek om uitstel als bedoeld in artikel 25.5.3 of 25.6.2d;' aan de opsomming toegevoegd.

B

Na artikel 25.4.5 wordt een nieuw artikel toegevoegd, dat komt te luiden:

25.4.6 Tijdelijke goedkeuring voor uitstel van betaling voor schrijnende situaties in de erfbelasting

1. De ontvanger verleent de belastingschuldige, zijnde een natuurlijk persoon, op diens verzoek, uitstel van betaling voor ten minste vijf jaar voor een belastingaanslag in de erfbelasting, in het geval betaling van die belastingaanslag binnen de wettelijke betalingstermijn tot een schrijnende situatie zou leiden. Bij het verlenen van dit uitstel stelt de ontvanger als voorwaarde dat voldoende zekerheid wordt gesteld.
2. Het eerste lid is ook van toepassing op een belastingaanslag, niet betreffende de erfbelasting, voor zover die belastingaanslag valt in de boedel van een nalatenschap van een natuurlijk persoon en betaling van die belastingaanslag binnen de wettelijke betalingstermijn, bij de erfgenaam, zijnde een natuurlijk persoon, tot een schrijnende situatie zou leiden.
3. De belastingschuldige verstrekt bij zijn verzoek de benodigde gegevens, waaruit blijkt dat sprake is van een situatie als bedoeld in het eerste lid. De ontvanger kan zo nodig om aanvullende gegevens vragen.
4. De ontvanger kan afzien van de zekerheidseis als dit voor de belastingschuldige leidt tot onevenredige gevolgen die niet in verhouding staan tot het doel van het stellen van zekerheid.

C

Artikel 25.7.5 komt te luiden:

25.7.5. Beroep, bezwaar, of nieuw verzoek om uitstel van betaling bij de ontvanger

1. De ontvanger merkt een door de belastingschuldige ingediend bezwaarschrift tegen de beslissing op het verzoek om uitstel aan als een beroepschrift. Dit geldt ook als de belastingschuldige een nieuw verzoek om uitstel indient voor dezelfde belastingschuld als waarvoor de ontvanger eerder een verzoek om uitstel geheel of gedeeltelijk had afgewezen, zonder daarbij andere feiten of veranderde omstandigheden te vermelden.
2. In de in het eerste lid bedoelde situaties geeft de ontvanger een nieuwe beschikking af, als hij



op dat moment aanleiding ziet om een voor de belastingschuldige gunstigere beslissing te nemen. Als de belastingschuldige het ook met de nieuwe beschikking niet eens is, kan hij daartegen binnen tien dagen in beroep gaan bij de directeur.

3. Als de belastingschuldige in zijn nieuwe verzoek om uitstel voor dezelfde belastingschuld andere feiten of veranderde omstandigheden vermeldt, beslist de ontvanger zelf op dat verzoek. Bij zijn beslissing houdt hij rekening met deze feiten of veranderde omstandigheden. Als de belastingschuldige het ook met de nieuwe beschikking niet eens is, dan kan hij daartegen binnen tien dagen in beroep gaan bij de directeur.
4. Als de belastingschuldige opnieuw verzoekt om uitstel van betaling, ter zake van een belasting-schuld waarvoor de directeur reeds op een administratief beroep afwijzend heeft beslist, zonder daarbij nieuw gebleken feiten of veranderde omstandigheden te vermelden, wijst de ontvanger dit verzoek af onder verwijzing naar de uitspraak van de directeur. Als de belasting-schuldige het met deze beschikking niet eens is, dan kan hij daartegen binnen tien dagen in beroep gaan bij de directeur.

D

In de laatste zin van het elfde gedachtestreepje van artikel 26.1.9 wordt 'eventueel ook' vervangen door 'naast de voorlopige aanslag'.

E

De laatste zin van artikel 26.2.2 komt te vervallen.

F

In de vierde zin van artikel 26.2.7 wordt 'mee' door 'mede' vervangen.

G

Aan artikel 28.2 wordt het volgende onderdeel toegevoegd:

Daarnaast wordt invorderingsrente gecorrigeerd in de volgende gevallen:

- Voor zover na het in rekening brengen van de invorderingsrente een afname van de schuld, anders dan door betaling, kwijtschelding of verrekening tot stand is gekomen en geen rente wordt vergoed op grond van artikel 28b van de wet. Deze situatie zal zich voordoen:
 - bij vermindering van belastingaanslagen, en;
 - als een positieve belastingaanslag wordt gevolgd door een negatieve belastingaanslag over dezelfde belasting en hetzelfde tijdvak.

H

Na artikel 28.3 wordt een nieuw artikel ingevoegd, dat komt te luiden:

28.3a. Vermindering in rekening gebrachte invorderingsrente bij uitstel van betaling op grond van artikel 25.4.6

De ontvanger vermindert in rekening gebrachte invorderingsrente tot nihil, voor zover deze in rekening is gebracht over de periode dat de belastingschuldige uitstel van betaling heeft genoten op grond van artikel 25.4.6.

I

In artikel 30.3 komt '2005' te vervallen.

J

In de eerste zin van de tweede alinea van artikel 36.4.1 wordt 'een' vervangen door 'geen' en komt 'niet' te vervallen.

K

Artikel 49.8.1 komt te luiden:



49.8.1. Uitstel in verband met bezwaar tegen een beschikking aansprakelijkstelling

Het beleid voor uitstel van betaling verwoord in artikel 25.2 is van overeenkomstige toepassing:

- a. als bezwaar wordt gemaakt tegen de beschikking aansprakelijkstelling;
- b. als beroep wordt ingesteld tegen de uitspraak van de ontvanger op het bezwaarschrift tegen een beschikking aansprakelijkstelling, en;
- c. als hoger beroep of beroep in cassatie wordt ingesteld tegen een rechterlijke uitspraak.

L

De laatste zin van de tweede alinea van artikel 63b.2 komt te luiden:

Als het bedrag waarover de bestuurlijke boete is berekend wordt verlaagd door een vermindering of teruggaaf van belasting over dezelfde belasting en hetzelfde tijdvak, wordt de opgelegde boete naar evenredigheid verlaagd, tot een minimum van € 50.

M

Na artikel 73.3 worden de volgende nieuwe artikelen ingevoegd:

73.3a. WHOA-akkoord

73.3a.1. Geldend beleid bij aangeboden WHOA-akkoord

Het beleid in deze leidraad en in de regeling dat ziet op kwijtschelding van belastingen is ook van toepassing op een verzoek om instemming met een akkoord als bedoeld in artikel 370, eerste lid, FW, tenzij daarvan wordt afgeweken in de volgende artikelen.

73.3a.2. Voorwaarden WHOA-akkoord

1. De ontvanger kan instemmen met een aan hem aangeboden akkoord als bedoeld in artikel 370, eerste lid, FW, als aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:
 - het akkoord is schriftelijk aangeboden en voldoet aan de in artikel 375 FW gestelde eisen;
 - de ontvanger is in een klasse ingedeeld waarin zijn wettelijke preferentie voldoende tot uiting komt;
 - het is aannemelijk dat het aangeboden akkoord, afgezien van de daarvoor nog te verrichten formaliteiten, door de rechtbank zou worden gehomologeerd.
2. De ontvanger houdt bij de beoordeling van een aan hem aangeboden bedrag in het kader van een akkoord als bedoeld in artikel 370, eerste lid, FW, rekening met de zogenoemde 20%-regel als bedoeld in artikel 374, tweede lid, FW. De ontvanger kan daardoor onder omstandigheden medewerking verlenen aan een akkoord ondanks dat hij niet het dubbele percentage ontvangt van hetgeen aan concurrente schuldeisers als bedoeld in artikel 374, tweede lid, FW op hun vorderingen zal worden uitgekeerd.
3. De ontvanger kan ook instemmen met een aan hem aangeboden akkoord als bedoeld in artikel 370 FW, als dit niet ziet op alle schuldeisers van de belastingschuldige. De ontvanger kan eveneens instemmen met een akkoord als er nog een redelijke mogelijkheid is om een derde aansprakelijk te stellen. Zie in dit verband artikel 73.3a.3.
4. De ontvanger kan instemmen met een aan hem aangeboden akkoord als bedoeld in artikel 370, eerste lid, FW, waarbij een of meer schuldeisers het gedeelte van hun vordering dat niet wordt voldaan, niet kwijtschelden maar omzetten in aandelen. De ontvanger stemt echter niet in met een akkoord als de betaling van het akkoordbedrag aan hem, geschiedt door omzetting van de belastingschuld in aandelenkapitaal of enige andere betalingsvorm van gelijke strekking.
5. Deze regeling is ook van toepassing op belastingaanslagen waarvoor in beginsel geen kwijtschelding wordt verleend (zoals belastingaanslagen motorrijtuigenbelasting), met uitzondering van de communautaire middelen.

73.3a.3. Gevolgen toetreding WHOA-akkoord

Als de ontvanger toetreedt tot een akkoord als bedoeld in artikel 370, eerste lid, FW, verleent hij kwijtschelding voor het deel van de belastingschuld dat onbetaald blijft, nadat hij het bedrag dat hem op grond van het akkoord toekomt, heeft ontvangen.

De ontvanger kan voor belastingaanslagen waarvoor derden in redelijkheid aansprakelijk kunnen



worden gesteld toezeggen dat daarvoor ten aanzien van de belastingschuldige geen verdere invorderingsmaatregelen worden genomen in plaats van kwijtschelding te verlenen. De ontvanger vermeldt in dat geval in de beschikking dat hij zich het recht voorbehoudt om derden aansprakelijk te stellen voor de betreffende belastingaanslagen.

73.3a.4. Gevolgen homologatie WHOA-akkoord

Als een akkoord als bedoeld in artikel 370, eerste lid, FW, waarmee de ontvanger niet heeft ingestemd, door de rechtbank wordt gehomologeerd, verleent de ontvanger voor het resterende deel van de belastingaanslagen geen kwijtschelding maar neemt hij geen verdere invorderingsmaatregelen.

De belastingvorderingen die resteren na homologatie van een akkoord zijn aan te merken als natuurlijke verbintenissen. Mocht in dit verband sprake zijn van openstaande premie voor de volksverzekeringen, dan doet de ontvanger voor deze premie geen voordracht tot schuldig nalatig verklaring als bedoeld in artikel 61 Wet financiering sociale verzekeringen.

Belastingteruggaven die zijn vastgesteld na homologatie van een akkoord en materieel betrekking hebben op een periode vóór de uitspraak waarin het akkoord is gehomologeerd, zal de ontvanger verrekenen met de vorderingen die tot een natuurlijke verbintenis zijn getransformeerd.

N

Artikel 73.5.1 wijzigt als volgt:

1. In de alinea onder het kopje Schuldregelingsovereenkomst wordt na 'een periode van', ', in beginsel,' ingevoegd voor 'maximaal'.

2. Na de tweede alinea na de opsomming wordt de volgende, nieuwe, alinea ingevoegd:

De ontvanger kan in bijzondere omstandigheden een langere termijn voor uitstel van betaling toekennen dan 36 maanden. Daarbij gelden als voorwaarden dat de schuldhulpverlener daar schriftelijk om verzoekt en aannemelijk maakt dat sprake is van bijzondere omstandigheden die een langere periode rechtvaardigen en dat de belangen van de belastingschuldige onevenredig worden geschaad als wordt vastgehouden aan de termijn van 36 maanden.

O

In de eerste zin van de laatste alinea van artikel 73.5.4 wordt 'schulpverlener' vervangen door 'schuldhulpverlener'.

P

De tekst van het tweede gedachtestreepje van artikel 75.6 komt te luiden:

Voor zover na het in rekening brengen van de kosten een afname van de schuld, anders dan door betaling, kwijtschelding of verrekening tot stand is gekomen. Deze situatie zal zich voordoen:

- bij vermindering van belastingaanslagen;
- als een positieve belastingaanslag wordt gevolgd door een negatieve belastingaanslag over dezelfde belasting en hetzelfde tijdvak;

Q

In de eerste alinea van artikel 77.4 wordt 'a tot en met e' vervangen door 'a tot en met d'.

R

In de tweede alinea van artikel 77.6 wordt 'a tot en met e' vervangen door 'a tot en met d'.

S

Na artikel 79.19, wordt een nieuw artikel toegevoegd, dat komt te luiden:

79.20 Corrigeren invorderingsrente

Artikel 28.2 van deze leidraad is van overeenkomstige toepassing bij de invordering van toeslag-schulden.



ARTIKEL II

Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 juli 2021. Dit besluit zal met de toelichting in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 30 juni 2021

*De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
H.G. Roodbeen
hoofddirecteur Fiscale en Juridische Zaken*



TOELICHTING

Artikel I, onderdeel A, betreft een wijziging van artikel 25.1.3. Met deze wijziging wordt de eis dat een verzoek om uitstel van betaling schriftelijk moet worden ingediend beleidsmatig vastgelegd in de Leidraad. Hoewel deze eis staande praktijk is en reeds was vastgelegd in de Instructie Invordering en Belastingdeurwaarders, bleken in de praktijk onduidelijkheden hierover te bestaan. Om deze onduidelijkheden weg te nemen, leg ik deze eis nu tevens vast in artikel 25.1.3. Deze eis geldt niet voor een verzoek om uitstel van betaling als bedoeld in de artikelen 25.5.3, respectievelijk, 25.6.2D.

Artikel I, onderdelen B en H, betreffen de door mij aangekondigde goedkeuring¹ om vooruitlopend op wet- en regelgeving door middel van een beleidsbesluit een oplossing te bieden in schrijnende situaties, zoals de tragische situatie, beschreven in een nieuwsbericht in oktober 2020. Dat nieuwsbericht gaat over een minderjarig kind dat zijn ouders verliest, (nagenoeg) alleen de ouderlijke woning erft en vanwege de daarmee verband houdende fiscale verplichtingen, zich genoodzaakt zou zien om die woning te laten verkopen.²

Het kabinet vindt een dergelijke situatie onwenselijk en heeft daarom aangekondigd wet- en regelgeving te introduceren waarmee een algemene oplossing wordt geboden voor deze en andere vergelijkbare schrijnende situaties van natuurlijke personen. Om deze oplossing zo snel mogelijk te kunnen bieden heeft het kabinet tevens aangekondigd dat deze oplossing vooruitlopend op wet- en regelgeving bij beleidsbesluit geregeld zal worden.³

Met de introductie van het tijdelijke artikel 25.4.6 keur ik vooruitlopend op wetgeving daarom goed dat de ontvanger, voor de duur van tenminste 5 jaar, uitstel van betaling verleent aan een belastingschuldige, zijnde een natuurlijk persoon, als betaling van een belastingaanslag erfbelasting binnen de wettelijke termijn voor die belastingschuldige tot een schrijnende situatie zou leiden. Het voorgaande geldt ook voor een belastingaanslag, niet betreffende de erfbelasting, voor zover die belastingaanslag valt in de boedel van een nalatenschap van een natuurlijk persoon, en betaling van die belastingaanslag binnen de wettelijke betalingstermijn, bij de erfgenaam, zijnde een natuurlijk persoon, tot een schrijnende situatie zou leiden.

Wat een schrijnende situatie is, is afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het geval. Een voorbeeld van een schrijnende situatie waarop de voorgestelde uitstelfaciliteit zal zien, is als een minderjarig natuurlijk persoon vanwege een overlijden van een familielid met een belastingaanslag erfbelasting of inkomstenbelasting wordt geconfronteerd en (nagenoeg) alleen vermogen erft in de vorm van een vermogensbestanddeel dat een eerste levensbehoefte is (de ouderlijke woning bijvoorbeeld).

De belastingschuldige in deze, heeft naast het betreffende vermogensbestanddeel bovendien niet of nauwelijks inkomen of ander vermogen van waaruit de belastingaanslag erfbelasting kan worden betaald. Daarnaast is redelijkerwijs niet te verwachten dat het inkomen of vermogen van de belastingschuldige, binnen afzienbare termijn, zodanig zal verbeteren dat de belastingaanslag wel kan worden betaald. Het aangaan van een lening, al dan niet door het belenen van het betreffende vermogensbestanddeel, zal bovendien in de regel niet mogelijk zijn wegens het ontbreken van een inkomen om de daarbij behorende betalingsverplichtingen te kunnen voldoen. De belastingaanslag erfbelasting kan in die situatie alleen binnen de geldende betalingstermijn worden voldaan door het betreffende vermogensbestanddeel te verkopen.

In een dergelijke situatie kan redelijkerwijs niet van de belastingschuldige worden gevergd dat een belastingaanslag binnen de betalingstermijn wordt voldaan. Dat zou leiden tot een schrijnende situatie. Hetzelfde geldt in de situatie dat naast of in plaats van een aanslag erfbelasting een aanslag inkomstenbelasting verschuldigd is.

De ontvanger kan in deze situaties, waarbij de belastingschuld direct samenhangt met de nalatenschap, op grond van het nieuwe artikel 25.4.6 uitstel van betaling verlenen voor de duur van tenminste vijf jaar aan een belastingschuldige, zijnde een natuurlijk persoon. Afhankelijk van de relevante feiten en omstandigheden van het concrete geval, kan de ontvanger een langere termijn toestaan. Bijvoorbeeld als redelijkerwijs kan worden verwacht dat de schrijnende situatie zich na vijf jaar nog steeds zal voordoen vanwege de leeftijd van de belastingschuldige.

¹ Aanbiedingsbrief beantwoording Kamervragen van de leden Lodders en Koerhuis (beiden VVD), ingezonden 20 oktober 2020, kenmerk 2021-0000066595.

² Linda's zoon (13) is over een paar maanden wees: 'Ik wil hem goed achterlaten' | RTL Nieuws 16 oktober 2020.

³ Zie noot 1.



De ontvanger zal in beginsel aan het uitstel van betaling de voorwaarde verbinden dat de belastingsschuldige voldoende zekerheid stelt. Dat heeft als doel om de belangen van de staat zoveel mogelijk veilig te stellen. Dat is noodzakelijk, omdat het uitstel voor een lange periode verleend zal worden en niet is te voorspellen wat zich in die periode zal voordoen. Alleen als het stellen van zekerheid voor de belastingsschuldige onevenredige gevolgen met zich mee zou brengen die niet in verhouding staan tot het met het stellen van zekerheid beoogde doel, kan de ontvanger afzien van de zekerheidseis.

Het verleende uitstel van betaling zal van rechtswege eindigen na verloop van de in de beschikking opgenomen termijn. Zo nodig, kan de belastingsschuldige opnieuw om uitstel van betaling verzoeken als de schrijvende situatie zich na afloop van het uitstel nog steeds zal voordoen. De ontvanger beslist telkens bij voor administratief beroep vatbare beschikking (artikel 25.7.1).

Om tot slot te voorkomen dat een belastingsschuldige in een schrijvende situatie na afloop van de uitsteltermijn wordt geconfronteerd met rentekosten, wordt met de toevoeging van artikel 28.3a bewerkstelligd dat in rekening gebrachte invorderingsrente wordt verminderd tot nihil, over de periode waarin de belastingsschuldige uitstel van betaling heeft genoten op grond van artikel 25.4.6. In een zodanig schrijvende situatie als waar deze regeling voor is bedoeld, zal het namelijk niet aan de belastingsschuldige zijn te wijten dat de belastingsschuld niet tijdig kon worden voldaan. Het is dan niet redelijk dat de ontvanger invorderingsrente in rekening brengt.

Artikel I, onderdeel C, wijzigt artikel 25.7.5. Hiermee beoog ik de werkwijze duidelijker te maken in het geval een belastingsschuldige opnieuw verzoekt om uitstel van betaling voor dezelfde belastingsschuld als waar hij eerder om heeft verzocht en welk verzoek door de ontvanger is afgewezen. Uitgangspunt daarbij is dat de ontvanger toetst of de belastingsschuldige in het herhaalde verzoek om uitstel andere feiten of veranderde omstandigheden aanvoert (artikel 4:6, eerste lid, Awb). In die situatie beoordeelt de ontvanger het verzoek inhoudelijk en neemt hij een nieuwe voor administratief beroep vatbare beschikking. Het gaat hierbij om nieuw aangemelde feiten of omstandigheden die bij de ontvanger niet bekend waren bij het nemen van de eerdere beschikking. Het kan dus ook gaan om feiten of omstandigheden die reeds ten tijde van de eerste beschikking hebben plaatsgevonden, maar niet door de ontvanger zijn meegewogen.

Als de belastingsschuldige zich niet beroept op andere feiten of veranderde omstandigheden, toetst de ontvanger eerst of hij alsnog een voor de belastingsschuldige gunstigere beslissing kan nemen. Als hij die mogelijkheid niet ziet, merkt hij het herhaalde verzoek om uitstel van betaling aan als een beroepschrift.

In het geval een belastingsschuldige opnieuw verzoekt om uitstel terwijl de directeur reeds op een beroepschrift tegen de beslissing van de ontvanger op een verzoek om uitstel heeft beslist, zonder daarbij nieuw gebleken feiten of veranderde omstandigheden te vermelden, kan de ontvanger het verzoek afwijzen en daarbij verwijzen naar de beslissing van de directeur. De afwijzing is een voor administratief beroep vatbare beslissing. Dit houdt in dat de directeur enkel zal beoordelen of de ontvanger terecht heeft geoordeeld dat geen sprake is van nieuwe feiten of veranderde omstandigheden.

Artikel I, onderdeel D, betreft een redactionele wijziging van artikel 26.1.9. Er is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel I, onderdeel E, betreft een wijziging van artikel 26.2.2 om dit artikel in overeenstemming te brengen met artikel 12, tweede lid aanhef en onder a, van de regeling.

Artikel I, onderdeel F, betreft een redactionele wijziging van artikel 26.2.7. Er is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel I, onderdelen G en S, betreffen maatregelen ter verbetering van de toepassing van de regeling rondom invorderingsrente. Dit zijn maatregelen zoals aangekondigd in mijn brief aan de kamer van 19 februari 2021⁴, waarin ik onder meer heb gemeld dat sprake was van een onjuiste toepassing van de regeling rondom invorderingsrente. Een van de twee onderkende situaties was het niet herrekenen van invorderingsrente na vermindering van een belastingaanslag bij een betaling na het verstrijken van de betalingstermijn.

Als een belastingsschuldige na de geldende betalingstermijn betaalt, wordt invorderingsrente in rekening gebracht over het op dat moment openstaande bedrag van de belastingaanslag. Als de belastingaanslag daarna wordt verminderd moet de invorderingsrente worden herrekend naar de

⁴ Kamerbrief over vervolgingskosten en invorderingsrente van 19 februari 2021, kenmerk 2021-0000030381.



nieuwe, verlaagde hoofdsom. Gebleken is dat deze herrekeningen in het verleden ten onrechte niet hebben plaatsgevonden, waardoor te veel invorderingsrente in rekening is gebracht.

Om deze problematiek te voorkomen, wordt artikel 28.2 gewijzigd, zodat het voor de ontvanger en belastingschuldigen duidelijk is in welke gevallen invorderingsrente wordt herrekend. Dat zal gebeuren, indien en voor zover na het in rekening brengen van invorderingsrente het bedrag, waarover de invorderingsrente wordt berekend, wordt verlaagd, anders dan door betaling, kwijtschelding of verrekening en voor zover geen rente wordt vergoed op grond van artikel 28b van de wet.

Artikel, onderdeel I, betreft een redactionele wijziging van artikel 30.3. Er is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel I, onderdeel J, betreft een redactionele wijziging van artikel 36.4.1, zodat het beter aansluit op de jurisprudentie van de Hoge Raad over kennelijk onbehoorlijk bestuur als bedoeld in artikel 36 van de wet. Volgens de Hoge Raad kan daarvan pas gesproken worden als geen redelijk denkende bestuurder – onder dezelfde omstandigheden – zou hebben gehandeld als de aansprakelijk gestelde bestuurder heeft gedaan.⁵ Gebleken was dat de tekst van artikel 36.4.1 deze buitengrens onvoldoende tot uiting bracht.⁶ Met deze wijziging is dat hersteld.

Artikel I, onderdeel K, wijzigt artikel 49.8.1, zodat een verzoek om uitstel van betaling in verband met bezwaar tegen de beschikking aansprakelijkstelling op gelijke wijze wordt behandeld als een verzoek om uitstel van betaling in verband met bezwaar tegen een belastingaanslag. Hiermee wordt beoogd een meer eenduidig beleid te voeren ten aanzien van het verlenen van uitstel van betaling in verband met bezwaar. Daarnaast wordt de regel van paragraaf 50.2.6 van de instructie invordering en belastingdeurwaarders beleidsmatig vastgelegd in de Leidraad. Op grond van die regel was voor uitstel van betaling reeds een afzonderlijk verzoek nodig als een aansprakelijkgestelde in beroep ging tegen de uitspraak van de ontvanger op het bezwaarschrift tegen een beschikking aansprakelijkstelling, of hoger beroep of beroep in cassatie instelde tegen een rechterlijke uitspraak.

Artikel I, onderdeel L, betreft een wijziging van artikel 63b.2. Deze wijziging is het gevolg van een verandering van inzicht over hoe om te gaan met de hoogte van een reeds opgelegde verzuimboete op grond van artikel 63b van de wet, na verlaging van het bedrag waarover deze boete was berekend. Voorheen was expliciet bepaald dat de verzuimboete dan niet werd verlaagd. Dat is niet meer wenselijk. Door deze wijziging zal de ontvanger voortaan een op grond van artikel 63b van de wet opgelegde bestuurlijke boete naar evenredigheid verlagen tot een minimum van € 50, als het bedrag waarover de boete was berekend wordt verlaagd.

Artikel I, onderdeel M, introduceert vier nieuwe artikelen, respectievelijk 73.3a.1, 73.3a.2, 73.3a.3 en 73.3a.4, in de Leidraad. De nieuwe artikelen houden verband met de inwerkingtreding van de Wet homologatie onderhands akkoord (hierna: WHOA) op 1 januari 2021⁷. Deze artikelen geven richtlijnen voor de beoordeling van een aan de ontvanger aangeboden akkoord als bedoeld in artikel 370, eerste lid, FW (hierna: WHOA-akkoord).

Daarbij geldt ten eerste als uitgangspunt dat de relevante bepalingen uit de leidraad en de regeling onverkort van toepassing zijn, tenzij daarvan in de Leidraad wordt afgeweken. Met de introductie van artikel 73.3a.2 wordt daarnaast verduidelijkt wanneer de ontvanger akkoord kan gaan met een aan hem aangeboden WHOA-akkoord.

In de eerste plaats zal een WHOA-akkoord schriftelijk moeten worden aangeboden en voldoen aan de eisen van artikel 375 FW. Daarnaast is het van belang dat in het aangeboden WHOA-akkoord, bij de klassenindeling, rekening wordt gehouden met de preferente positie van de ontvanger. Daarvan is in beginsel sprake als de ontvanger het dubbele percentage krijgt aangeboden van wat aan concurrente schuldeisers wordt aangeboden. De ontvanger houdt daarbij wel rekening met de zogenoemde 20% regeling, bedoeld om kleine schuldeisers te ontzien. Dit kan er onder omstandigheden toe leiden dat bij de verdeling van het akkoordbedrag concurrente 'kleinere' MKB-schuldeisers minimaal 20% van het bedrag van hun vordering aangeboden krijgen, tenzij daartegen zwaarwegende gronden zijn. Dit betekent dat de ontvanger slechts voor het resterende deel van de uitkering (na aftrek van de uitkering op grond van de 20%-regel) de gebruikelijke voorwaarden stelt. Zo geldt de eis van het dubbele percentage slechts voor de concurrente schuldeisers die buiten de 20%-regeling vallen.

⁵ Hoge Raad 31 maart 2017, nr. 15/02939, ECLI:NL:HR:2017:530.

⁶ Vgl. Rechtbank Noord Nederland, 11 september 2018, nr. AWB – LEE_2134, bekrachtigd in Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 15 december 2020, nr. 18/01004, ECLI:NL:GHARL:2020:10405.

⁷ Wet van 7 oktober 2020 tot wijziging van de Faillissementswet in verband met de invoering van de mogelijkheid tot homologatie van een onderhands akkoord (Wet homologatie onderhands akkoord), Stb. 2020, 414.



Verder zal het aannemelijk moeten zijn dat de ontvanger met het akkoord beter af is dan met een faillissement en dat het aangeboden akkoord naar verwachting door de rechtbank zou worden gehomologeerd. De ontvanger zal met een WHOA-akkoord in beginsel beter af zijn als het daarin aangeboden akkoordbedrag meer is dan wat de ontvanger naar verwachting op grond van zijn preferentie en de verhaalsmogelijkheden bij de belastingschuldige uitgekeerd zal krijgen in een faillissement van de betreffende belastingschuldige. Of een aangeboden akkoord naar verwachting door de rechter zou worden gehomologeerd zal van geval tot geval moeten worden beoordeeld. Daarvoor is het nodig dat het akkoord in ieder geval voldoet aan alle daaraan te stellen formele eisen, het in lijn is met het doel en strekking van de WHOA en zich geen van de afwijsgonden voordoet, genoemd in artikel 384, tweede lid, FW.

Anders dan bij een reguliere sanering, zal de ontvanger ook kunnen instemmen met een aan hem aangeboden WHOA-akkoord, dat niet ziet op alle schuldeisers van de belastingschuldige of waarbij de ontvanger nog een redelijke mogelijkheid heeft om een derde aansprakelijk te stellen. Daarnaast kan een WHOA-akkoord ook worden toegepast op belastingaanslagen waarvoor in beginsel geen kwijtschelding wordt verleend, zoals aanslagen motorrijtuigenbelasting. Tot slot kan de ontvanger ook instemmen met een WHOA-akkoord waarin een of meer schuldeisers het gedeelte van hun vordering dat niet wordt voldaan niet kwijtschelden, maar omzetten in aandelen. Zo wordt de kans om tot een WHOA-akkoord te komen vergroot.

De ontvanger zal overigens niet instemmen met een aan hem aangeboden WHOA-akkoord als de betaling van het aan hem aangeboden akkoordbedrag plaatsvindt door omzetting van de belasting-schuld in aandelenkapitaal of enige andere betalingsvorm van gelijke strekking. Dit past namelijk niet bij de rol van de ontvanger en de ontvanger is niet bevoegd hiertoe.

Verder regelt het nieuwe artikel 73.3a.3 de gevolgen van toetreding tot een WHOA-akkoord door de ontvanger. In beginsel zal de ontvanger kwijtschelding verlenen voor het deel van de belastingschuld dat onbetaald blijft na ontvangst van het bedrag dat hem op grond van het akkoord toekomt en is voldaan aan eventuele andere door de ontvanger gestelde voorwaarden.

Gelet op het bepaalde in artikel 370, tweede lid, FW, kan de ontvanger ervoor kiezen om voor belastingaanslagen waarvoor hij derden in redelijkheid aansprakelijk kan stellen, in plaats van kwijtschelding te verlenen, toe te zeggen geen verdere invorderingsmaatregelen te nemen. In deze gevallen zal de ontvanger in de beschikking vermelden dat hij zich het recht voorbehoudt om derden aansprakelijk te stellen voor de belastingschuld in kwestie, maar zal hij in beginsel niet verrekenen met belastingteruggaven. Voor de belastingschuldige heeft een dergelijke beslissing materieel dezelfde gevolgen als kwijtschelding en de ontvanger kan zo trachten meer van de onbetaald gebleven belastingschuld te innen.

Daarnaast kan het voorkomen dat de ontvanger niet wenst mee te werken aan een WHOA-akkoord, dat later door de rechtbank wordt gehomologeerd. De ontvanger verleent in zulke gevallen geen kwijtschelding voor het resterende deel van de belastingschuld, maar zal daar geen verdere invorderingsmaatregelen voor nemen. Dit heeft als gevolg dat de belastingvorderingen die resteren na het gehomologeerde akkoord, natuurlijke verbintenissen worden. De ontvanger zal in deze gevallen belastingteruggaven die zijn vastgesteld na homologatie van een akkoord en materieel betrekking hebben op een periode vóór de uitspraak waarin het akkoord is gehomologeerd, verrekenen met vorderingen die een natuurlijke verbintenis zijn geworden. Dit wordt geregeld door de introductie van artikel 73.3a.4.

Artikel I, onderdeel N, betreft een technische wijziging van artikel 73.5.1. Daarmee wordt het voor de ontvanger expliciet mogelijk om een langere periode toe te staan voor een schuldregeling in de Minnelijke Schuldsanering voor natuurlijke personen (hierna: MSNP). In de praktijk is namelijk gebleken dat de in het beleid genoemde maximale termijn van 36 maanden als een knelpunt kon worden ervaren in bepaalde situaties. Hierdoor kon het voorkomen dat een voor het overige kansrijk voorstel voor een MSNP-schuldregeling werd afgewezen waardoor het kon voorkomen dat belasting-schuldigen langer problematische schulden bleven houden. Dat is niet wenselijk.

Met deze wijziging heeft de ontvanger expliciet meer ruimte om in bijzondere omstandigheden een langere schuldregeling toe te staan dan 36 maanden. Wat onder bijzondere omstandigheden wordt verstaan zal van geval tot geval worden beoordeeld. In zijn algemeenheid zal daar sprake van zijn als het strikt vasthouden aan de periode van 36 maanden, vanwege hoofdzakelijk factoren waar de belastingschuldige geen invloed op heeft, voor de belastingschuldige leidt tot onevenredige gevolgen die niet in verhouding staan tot het belang van de ontvanger bij het vasthouden aan de termijn van 36 maanden.



Artikel I, onderdeel O, betreft een redactionele wijziging van artikel 73.5.4. Er is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel I, onderdeel P, wijzigt artikel 75.6, mede als gevolg van het lopende 'project vervolgingskosten' waarover ik de Kamer in mijn brief van 19 februari 2021 informeerde.⁸ Tijdens dat project is gebleken dat in de praktijk onduidelijkheid was over wanneer reeds in rekening gebrachte vervolgingskosten opnieuw berekend moeten worden. Dat had onder meer als gevolg dat de ontvanger in bepaalde gevallen vervolgingskosten niet opnieuw berekende, terwijl dit wel redelijk is.

Door deze wijziging zal de ontvanger in meer situaties vervolgingskosten herrekenen dan voorheen. Deze wijziging is bedoeld om onduidelijkheden weg te nemen en misverstanden in de toekomst te voorkomen.

Artikel I, onderdeel Q, betreft een technische wijziging van artikel 77.4. Er is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel I, onderdeel R, betreft een technische wijziging van artikel 77.6. Er is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel II regelt de datum van inwerkingtreding van de onderhavige wijziging(en). Deze datum wordt gesteld op 1 juli 2021. Dit besluit is na de inwerkingtreding terstond uitgewerkt en bevat daarom geen vervalbepaling (zie Aanwijzing 6.25 Aanwijzingen voor de regelgeving (Stcrt. 1992, 230)).

*De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
H.G. Roodbeen
hoofddirecteur Fiscale en Juridische Zaken*

⁸ Zie noot 4.