

20. Kroniek Invorderingsrecht

F.A. PIEK

In deze Kroniek Invorderingsrecht besteed ik, onder meer, aandacht aan drie voor de praktijk belangwekkende AG-conclusies inzake samenloop bij bestuurdersaansprakelijkheid, de formele rechtskracht van aanslagen jegens derden en het ontbreken van een 'open systeem' in de AWR. Ook het einde van het coronauitstel en het aflossen van de aanzienlijke coronaschulden in vijf jaar vanaf 1 oktober 2022 is inmiddels actueel. Het ontbreken van enige serieuze rechtsbescherming tegen het optreden van de ontvanger sedert het vervallen van de schorsende werking van het verzet en het alsmaar niet-invoeren van rechtsbescherming via de fiscale rechter door uitstelbeschikkingen van de ontvanger voor bezwaar en beroep vatbaar te maken,¹ zal zich hier naar verwachting serieus gaan doen voelen voor de burger. Alle aangekondigde goede bedoelingen en soepelheid ten spijt.

Geen samenloop bestuurdersaansprakelijkheden

Advocaat-generaal IJzerman heeft geconcludeerd² in de cassatie van de staatssecretaris tegen de uitspraak van het gerechtshof Den Haag³ dat in geval van samenloop van aansprakelijkstellingen op grond van kennelijk onbehoorlijk bestuur, eerst door de curator en vervolgens door de ontvanger, art. 36.1 Leidraad Invordering 2008 aan die tweede aansprakelijkstelling in de weg staat.

De Leidraad Invordering schrijft de ontvanger voor om, als hij voornemens is de bestuurder van een gefailleerde rechtspersoon aansprakelijk te stellen, in contact te treden met de curator om te overleggen over de vraag wie tot aansprakelijkstelling zal overgaan.⁴ In geval van samenloop van de fiscale bestuurdersaansprakelijkheidsregeling (WBA)⁵ met de civiele bestuurdersaansprakelijkheidsregelingen in faillissement (WBF)⁶ mag slechts één van die regelingen toegepast worden. Aansprakelijkstelling door de curator geniet de voorkeur van de staatssecretaris, tenzij blijkt dat de bewijspositie van de ontvanger sterker is.

Het in de Leidraad Invordering 2008 gepubliceerde beleid bindt de ontvanger op basis van de algemene beginselen

van behoorlijk bestuur en met name het vertrouwensbeginsel en het gelijkheidsbeginsel voor zover sprake is van begunstigend beleid; in dat geval worden de wettelijke bevoegdheden van de ontvanger beleidsmatig ingeperkt. De ontvanger is hieraan gebonden. Hij handelt in strijd met het recht en dus onrechtmatig als hij zich niet aan het hem voorgeschreven beleid houdt.⁷

De strekking van dit leidraad-voorschrift is bovendien door de Hoge Raad reeds eerder expliciet geduid als het '*voorkomen dat een bestuurder van een gefailleerde rechtspersoon door zowel de curator als de ontvanger aansprakelijk wordt gesteld*'.⁸ Het betreft aldus een duidelijke verbodsbepaling tot toepassing van beide regelingen, hetzij gelijktijdig hetzij volgtijdig, die ook conform de lijn van de parlementaire geschiedenis is.⁹ Dubbele aansprakelijkstelling ingeval van samenloop van WBF en WBA werd door zowel het parlement als de regering onwenselijk geacht, maar omdat het in de praktijk vrijwel niet voorkwam, is volstaan met een beleidsmatige inperking van de bevoegdheid van de ontvanger in dezen in art. 36.1 Leidraad Invordering 2008.

Als geen overleg heeft plaatsgehad tussen de ontvanger en de curator, heeft de ontvanger in strijd gehandeld met het hem in dezen voorgeschreven beleid en kan zulks niet

1 Fiscale vereenvoudigingswet 2017.

2 Conclusie PG 28 mei 2021, ECLI:NL:HR:2021:527.

3 Hof Den Haag 19 juni 2020, ECLI:NL:GHDHA:2020:1208.

4 Art. 36.1 Leidraad Invordering 2008.

5 Art. 36 Invorderingswet 1990.

6 Art. 2:50a, 138, 248 en 300a BW.

7 HR 13 januari 1989, BNB 1989/129; HR 28 maart 1990, BNB 1990/194; HR 14 april 1999, BNB 1999/309.

8 HR 28 februari 2014, ECLI:NL:HR:2014:419, r.o. 3.5.2.

9 Kamerstukken II 1991/92, 17 050, nr. 140 en Brief van de staatssecretaris van Financiën van 24 april 1992, Kamerstukken II 1991/92, 17 050, nr. 147, p. 8 en 9.

leiden tot een mogelijkheid de bestuurder voor een tweede maal aansprakelijk te houden op grond van onbehoorlijk bestuur en voor een tweede maal tot betaling te dwingen. Slechts één van beide regelingen is immers toepasbaar en het feit dat de ontvanger zijn mogelijkheid tot overleg met de curator niet heeft benut, maakt zulks niet anders. De gevolgen van zijn stilzitten dienen voor rekening van de ontvanger te blijven.

Dat de ontvanger heeft gewacht met aansprakelijkstelling tot na einde faillissement doet aan het zich voordoen van samenloop niet af. Het betreft hetzelfde beweerdelijk kenmerk onbehoorlijk bestuur over dezelfde bestuursperiode van dezelfde persoon en dezelfde aanslagen die immers door de ontvanger ingediend zijn in het faillissement. De ontvanger kan zich niet aan zijn beleidsvoorschriften onttrekken door simpelweg inactief te blijven tot na het einde van het faillissement.

Ook het feit dat de ontvanger niet betrokken is geweest bij de schikking van de bestuurder met de curator en ook geen uitkering uit het faillissement heeft ontvangen, doet hier niet aan af. Juist met het oog op het voorkomen van dergelijke situaties dient de ontvanger immers direct na de faillietverklaring, waarvan de ontvanger overigens automatisch melding krijgt,¹⁰ in contact te treden met de curator.¹¹ Waar de ontvanger in strijd met deze voorschriften handelt met dergelijke gevolgen, kunnen deze gevolgen niet afgewend worden op de betreffende bestuurder.

Of er sprake is van samenloop dient volgens de advocaat-generaal, gezien de ratio om samenloop zo veel als mogelijk te beperken, *materieel* te worden beoordeeld. In het civiele recht treedt de vergoedingsplicht jegens de boedel uit hoofde van bestuurdersaansprakelijkheid immers van rechtswege in. Een civielrechtelijk vonnis is daartoe niet vereist. Als uiteindelijk bij wege van schikking vrijwillig en tegen finale kwijting op de aansprakelijkstelling is betaald, is het verkrijgen van een rechtens afdwingbare titel ter zake niet meer relevant. Dit betekent uiteraard niet dat van aansprakelijkstelling door de curator geen sprake zou zijn geweest. Die gaat logischerwijs vooraf aan het opstellen van een dagvaarding om die aansprakelijkstelling zo nodig rechtens afdwingbaar te doen maken.

Formele rechtskracht en derden

In haar conclusie van 7 januari 2022¹² heeft advocaat-generaal Rank-Berenschot geoordeeld dat de formele rechtskracht van een aanslag geen werking heeft jegens een derde die zich tegen die aanslag niet in een bestuursrechtelijke rechtsgang heeft kunnen verzetten en daarvoor door een *curator* wordt aangesproken uit hoofde van onrechtmatige

daad middels een zogenoemde Peeters/Gatzen-vordering. De aangesproken derde, voor wie geen adequate bestuursrechtelijke rechtsgang tegen die aanslag heeft opengestaan, kan dan die aanslag volledig op rechtmatigheid doen toetsen door de civiele rechter in weerwil van het feit dat die aanslag onherroepelijk vaststaat en formele rechtskracht heeft. De civiele rechter dient zelfs *ambtshalve* het beroep van de curator op de formele rechtskracht te verwerpen en de belastingschuld aan een volledige rechtmatigheidstoetsing te onderwerpen als de aangesproken derde daartegen geen verweer voert.

Uit vaste jurisprudentie van de Hoge Raad was al duidelijk dat dit gold voor een derde die door de *ontvanger* wordt aangesproken tot betaling van iemand anders belasting-schulden, maar de AG meent dat zulks ook geldt als het de curator is die de derde aanspreekt voor de door de ontvanger in het faillissement ingediende onbetaald gebleven aanslagen van de gefailleerde belastingschuldige.

Op grond van het ‘open systeem’¹³ heeft de ontvanger de mogelijkheid derden op grond van onrechtmatige daad¹⁴ aansprakelijk te stellen voor de door hen veroorzaakte schade, bestaande uit het geheel of gedeeltelijk onbetaald blijven van belastingsschulden van een ander. Hoewel gebruikelijk is te spreken van aansprakelijkheid uit hoofde van onrechtmatige daad, betreft deze mogelijkheid geen aansprakelijkheid in de zin dat een derde hoofdelijk aansprakelijk is voor de belastingschuld van een ander; de derde dient zijn eigen schadevergoedingsverplichting te voldoen. Een vordering uit onrechtmatige daad behoeft dan ook niet ex art. 49 Invorderingswet 1990 geldend te worden gemaakt. Desalniettemin is deze verplichting middels de omvang van de schade, de toerekenbaarheid en de causaliteitsvraag onmiskenbaar gerelateerd aan de belastingschuld van een derde en in die zin min of meer accessoir aan die belastingschuld gelijk een aansprakelijkheidsverplichting. Beide rechtsfiguren zijn in zoverre ook vergelijkbaar dat in beide gevallen de één wordt aangesproken tot de facto betaling van de belastingschuld van een ander.

Desalniettemin oordeelde de Hoge Raad in het arrest van 30 januari 2004¹⁵ dat de formele rechtskracht van de aanslag voor het onbetaald blijven waarvan een derde uit hoofde van onrechtmatige daad wordt aangesproken, aan toetsing van de materiële rechtmatigheid van die aanslag door de burgerlijke rechter in de weg staat. Kortom, de omvang van de aansprakelijkheid uit hoofde van onrechtmatige daad wordt bepaald door de onderliggende formeel vaststaande aanslag, ongeacht of deze materieel juist is.

Waar een derde uit hoofde van de aansprakelijkheidsbepalingen uit de Invorderingswet 1990 wordt aangesproken, staan hem echter wel alle weren ter zake van de materiële

¹⁰ Zie Hoofdstuk 54 *Instructie invordering en belastingdeurwaarders*, p. 716.

¹¹ Zie Hoofdstuk 54.13 *Instructie invordering en belastingdeurwaarders*, p. 733 e.v.

¹² Conclusie PG 7 januari 2022, ECLI:NL:PHR:2022:14, randnummer 3.47.

¹³ Art. 4:124 Awb.

¹⁴ Art. 6:162 e.v. BW.

¹⁵ HR 30 januari 2004, ECLI:NL:HR:2004:AF8839, r.o. 3.12.

verschuldigdheid van de onderliggende aanslagen open in het kader van bezwaar, beroep, hoger beroep en beroep in cassatie tegen de aansprakelijkstelling.

Indien de betreffende belastingschuldige derhalve geen of onvoldoende verweer heeft gevoerd tegen de aanslag, wordt de uit hoofde van onrechtmatige daad aangesproken derde hierdoor geconfronteerd met een wellicht ten onrechte niet (geheel) materieel verschuldigde aanslag en derhalve een te hoge schadevergoedingsverbintenis.

In het arrest van 3 februari 2006¹⁶ (LJN:AU3253) oordeelde de Hoge Raad evenwel ten aanzien van de formele rechtskracht van beschikkingen:

‘3.3.2 (...) De regel van de formele rechtskracht (...) – volgens welke de burgerlijke rechter, ingeval de geldigheid van een beschikking in het voor hem gevoerde geding in geschil is terwijl tegen die beschikking een met voldoende waarborgen omklede bestuursrechtelijke rechtsgang heeft opengestaan maar niet is benut, ervan dient uit te gaan dat die beschikking zowel wat haar wijze van totstandkoming als wat haar inhoud betreft in overeenstemming is met de desbetreffende wettelijke voorschriften en algemene rechtsbeginselen – ziet op het geval dat de partij die die geldigheid betwist, het rechtens vereiste belang had de beschikking in een zodanige bestuursrechtelijke rechtsgang ter toetsing voor te leggen.

De eisen van een doeltreffende rechtsbescherming van de burger tegen de overheid laten niet toe, ook niet met het oog op het voorkomen van tegenstrijdige uitspraken, dat de formele rechtskracht van het desbetreffende besluit evenzeer zou gelden indien de bestuursrechter weliswaar reeds over de rechtmatigheid van het besluit heeft geoordeeld, maar dit is gebeurd in een procedure waaraan de eerdergenoemde partij bij gebreke aan het rechtens vereiste belang niet heeft kunnen deelnemen. Het nochtans ten nadele van die partij aannemen van formele rechtskracht van het besluit in een dergelijk geval zou (...) tot het niet aanvaardbare gevolg leiden dat de genoemde partij zelf de grondslag van haar vordering noch door de bestuursrechter noch door de burgerlijke rechter zou kunnen laten beoordelen.’

Onder verwijzing naar dit arrest oordeelt de Hoge Raad vervolgens in het Intertrust-arrest van 8 juli 2011¹⁷ dat de formele rechtskracht van een aanslag waarvoor een derde uit hoofde van onrechtmatige daad wordt aangesproken in haar werking is beperkt tot de belanghebbenden voor wie een met voldoende waarborgen omklede bestuursrechtelijke rechtsgang heeft opengestaan.

‘Niet kan worden aanvaard dat de omvang van de door de aangesproken derde te vergoeden schade zonder meer zou worden bepaald door de aanslag waarvan hij niet langs

bestuursrechtelijke weg de rechtmatigheid heeft kunnen doen vaststellen. Dat zou ook, gelet op de door de Invorderingswet 1990 geboden rechtsbescherming aan een derde die hoofdelijk voor de belastingschuld van een ander aansprakelijk wordt gesteld, niet passen in het wettelijk stelsel. (...) Het in de aansprakelijkheidsregelingen van de Iw 1990 opgenomen uitgangspunt dat de aansprakelijk gestelde de onderliggende aanslagen moet (hebben) kunnen betwisten, is in overeenstemming met de rechtspraak die de formele rechtskracht van een besluit in haar werking beperkt tot de belanghebbenden voor wie een met voldoende waarborgen omklede bestuursrechtelijke rechtsgang heeft opengestaan. Dat geldt ook in het geval dat de Ontvanger de derde aanspreekt op de grond dat deze de invordering van een belastingschuld op onrechtmatige wijze heeft gefrustreerd.’

Kortom, de Hoge Raad schakelt, in ieder geval qua rechtsbescherming tegen de onderliggende aanslag, de aansprakelijkheid uit hoofde van onrechtmatige daad gelijk met hoofdelijke aansprakelijkheid op grond van de fiscale aansprakelijkheidsbepalingen in de Invorderingswet 1990. Zulks door aan te sluiten bij de waarborgen van art. 49 lid 7 Invorderingswet 1990.¹⁸

Het gevolg is dat de civiele rechter de materiële en formele juistheid van de onderliggende aanslag *volledig* zal dienen te toetsen als getracht wordt de belastingschuld bij een derde in te vorderen of te innen en daarbij dus niet kan volstaan met een marginale rechtmatigheidstoetsing, immers:

‘Uit de aard van de aansprakelijkheid vloeit voort dat de Ontvanger als werkelijk nadeel niet meer kan vorderen dan het naar objectieve maatstaven te berekenen bedrag van de materiële belastingschuld.’¹⁹

Van doorslaggevend belang daarbij is blijkens het Dumatrust-arrest²⁰ de vraag of de vordering op de derde ‘*ten nauwste*’ samenhangt met de betreffende door de belastingschuldige onbetaald gelaten belastingschuld, in welk geval een beroep op de formele rechtskracht niet openstaat als *geen* met voldoende waarborgen omklede bestuursrechtelijke rechtsgang heeft opengestaan. Van een dergelijke *ten nauwste samenhang* is sprake als de derde in zijn vermogen aansprakelijk wordt gehouden voor of in verband met het ontstaan of onbetaald blijven van de belastingschuld van de betreffende belastingschuldige.

Al deze uitspraken betroffen derden die door de *ontvanger* werden aangesproken voor eens anders belastingschulden. Advocaat-generaal Rank-Berenschot geeft thans aan van oordeel te zijn dat deze uitzondering op de formele rechtskracht ook geldt voor de derde die door een curator wordt aangesproken uit hoofde van een Peeters/Gatzen-vordering ter zake van door de failliet onbetaald gelaten belasting-

16 HR 3 februari 2006, ECLI:NL:HR:2006:AU3253.

17 HR 8 juli 2011, ECLI:NL:HR:2011:BP8686, r.o. 3.5.1 en 3.5.2.

18 HR 2 december 2016, ECLI:NL:HR:2016:2722, r.o. 2.6.2 en 2.6.3.

19 HR 8 juli 2011, ECLI:NL:HR:2011:BP8686, r.o. 3.5.1.

20 HR 9 september 2011, ECLI:NL:HR:2011:BQ7066, r.o. 4.3.3.

aanslagen. Ook die derde heeft het recht om de juistheid van die aanslagen c.q. de materiële verschuldigdheid te betwisten en aan de burgerlijke rechter integraal ter beoordeling voor te leggen; een volledige, zo nodig ambtshalve door de civiele rechter toe te passen, rechtmatigheidstoetsing derhalve. Gegeven de in de Leidraad Invordering 2008 voorgeschreven nauwe samenwerking tussen ontvanger en curator²¹ zal dit de curator doorgaans niet voor onoverkomelijke problemen hoeven stellen en lijkt het me ook overigens niet meer dan redelijk dat ook hier de uitzondering op de formele rechtskracht van toepassing is.

Geen open systeem in de AWR

De ontvanger is, als gezegd, uit hoofde van het ‘open systeem’²² bevoegd een op onrechtmatige daad gebaseerde vordering jegens een derde in te stellen wegens verkorting van zijn verhaalsrecht. Een dergelijke vordering strekt tot vergoeding van de schade die de ontvanger heeft geleden, doordat invordering van de belastingschuld bij de belastingschuldige niet (volledig) mogelijk is; de belastingschulden blijven hierdoor geheel of gedeeltelijk onbetaald. De (omvang van de) schade wordt bepaald door de rechtsgeldig in een aanslag geformaliseerde materieel verschuldigde belastingschuld.²³

In een aan het gerechtshof Amsterdam²⁴ voorgelegd geval stelden de ontvanger *en* de Staat zich op het standpunt dat ook *zonder* een aanslag en zelfs zonder nog de mogelijkheid de belastingschuld te formaliseren in een aanslag, derden aansprakelijk kunnen worden gehouden voor het misgelopen bedrag aan belastingen, nu het door listig gedrag van die derden onmogelijk is geworden nog aanslagen op te leggen doordat de aanslagtermijnen waren verstreken op het moment dat de werkelijke belastbare feiten uitkwamen.

Het gerechtshof Amsterdam oordeelde in het Tradman-arrest²⁵ evenwel dat in het geval de aanslagtermijn is verstreken, het privaatrecht de Staat en de ontvanger *niet* de mogelijkheid biedt het misgelopen bedrag als schadevergoeding te vorderen van een derde wegens een door die derde gepleegde onrechtmatige daad. Dit zou namelijk in strijd zijn met het legaliteitsbeginsel en een onaanvaardbare doorkruising van de publiekrechtelijke regeling van de belastingheffing en -invordering vormen.

Het legaliteitsbeginsel van art. 104 Grondwet bepaalt dat belastingheffing uitsluitend kan plaatsvinden uit hoofde van de formele belastingwetgeving, die bepaalt dat zulks is voorbehouden aan de inspecteur die bij wege van aanslag de materieel verschuldigde belasting formaliseert. Het civiele recht biedt de inspecteur aldus *niet* die mogelijk-

heid. Verhaal van belastingschulden door de ontvanger kan derhalve slechts plaatsvinden nadat aanslagen zijn opgelegd. Van verkorting van diens verhaalsrecht door derden kan aldus alleen sprake zijn als er aanslagen zijn opgelegd of nog kunnen worden opgelegd. Verhaal op privaatrechtelijk grondslag door de ontvanger zou in dat geval dus een onaanvaardbare doorkruising van het publiekrecht en daarom niet mogelijk zijn.

Advocaat-generaal Snijders oordeelt in zijn conclusie van 4 februari 2022 dat dit oordeel van het hof juist is.²⁶ Gelet op het, ook jegens derden, uitputtende karakter van de regeling van de AWR kan in dit geval geen sprake zijn van bijzondere omstandigheden die een uitzondering op die regeling zouden kunnen rechtvaardigen. De wetgever heeft er immers welbewust voor gekozen een dergelijke vorderingsmogelijkheid, ook voor gevallen als het onderhavige, in de AWR achterwege te laten. Weliswaar zou dit als onbevredigend kunnen worden ervaren, maar dan is het aan de wetgever om desgewenst een vorderingsmogelijkheid voor gevallen als het onderhavige te scheppen. Dit gaat de rechtsvormende taak van de rechter evenwel te buiten, aldus de advocaat-generaal.

Invorderingsrente over boeten

Het berekenen van invorderingsrente over de periode dat boetes niet onherroepelijk vaststaan, is volgens de Hoge Raad *niet* in strijd met de onschuldpresumptie.²⁷ Het feit dat een belanghebbende door het vragen van uitstel van betaling kan voorkomen dat hij zich zou moeten incrimineren, brengt mee dat de onschuldpresumptie voldoende gewaarborgd is. Het berekenen van invorderingsrente vanaf het tijdstip waarop de boeten invorderbaar zijn, is derhalve niet in strijd met de onschuldpresumptie, mits de boetes op het moment van het in rekening brengen onherroepelijk vaststaan. In dat geval is een succesvol beroep op de onschuldpresumptie reeds daarom niet mogelijk, aldus de Hoge Raad.

Evaluatie vervallen schorsende werking fiscaal verzet

De schorsende werking van het verzet is onmisbaar waar het gaat om tenuitvoerlegging van een executoriale titel die als zodanig *niet* door de rechter is getoetst, zoals de Hoge Raad uitdrukkelijk overwoog in het arrest van 2015.²⁸ Tegenover de bevoegdheid zelf executoriale titels uit te vaardigen, dient een *reële* mogelijkheid tot rechterlijke toetsing te staan *voordat* het onheil reeds is geschied. Zonder schorsende werking wordt de verzetsprocedure illusoir, omdat de ontvanger alsdan zijn onrechtmatige slag

21 Zie onder meer de in noten 3, 9 en 10 aangehaalde voorschriften.

22 Art. 4:124 Awb.

23 HR 2 december 2016, ECLI:NL:HR:2016:2722, r.o. 2.6.2 en 2.6.3.

24 Hof Amsterdam 15 december 2020, ECLI:NL:GHAMS:2020:3461.

25 HR 27 april 2012, 10/04774, ECLI:NL:HR:2012:BV3426.

26 Conclusie PG 4 februari 2022, ECLI:NL:PHR:2022:102, randnummers 3.31 t/m 3.33.

27 HR 21 januari 2022, ECLI:NL:HR:2022:50.

28 HR 1 mei 2015, ECLI:NL:HR:2015:1188.

reeds zal hebben geslagen *voordat* de rechter verzocht kan worden de tenuitvoerlegging te schorsen.

In weerwil van het belang dat de Hoge Raad expliciet aan de wettelijke schorsende werking verbindt, is desalniettemin per 1 januari 2018 de aan het fiscaal verzet verbonden wettelijk schorsende werking vervallen. Dit betekent dat de ontvanger zich aan een ingesteld fiscaal verzet niets gelegen hoeft te laten liggen en door kan gaan met executie van zijn dwangbevelen, hetgeen hij overigens voorheen in voorkomend geval en in strijd met de wet ook al deed. De belastingschuldige dient, anders dan voorheen, de civiele rechter, in spoedeisende gevallen in kort geding, te verzoeken de betreffende dwangbevelen te schorsen. Het gevolg hiervan is, als gezegd, dat menige verzetsprocedure illusoir wordt, omdat de ontvanger bij gebreke aan wettelijk schorsende werking zijn slag zal hebben geslagen *voordat* de rechter verzocht kan worden de tenuitvoerlegging te schorsen. Executoriale verkopen zien immers doorgaans veeleer op bedrijfsbeëindiging dan op het genereren van voldoende gelden om de belastingschulden te voldoen. Hetzelfde geldt voor beslagleggingen; na inbeslagname van de volledige debiteurenportefeuille is voortzetting van de bedrijfsvoering veelal onmogelijk. Dit leidt ertoe dat wordt afgezien van het instellen van een verzetsprocedure met bedrijfsbeëindiging van veelal nog te redden ondernemingen tot gevolg.

Uit de evaluatie van de gevolgen van de wetswijziging in de praktijk door de Tweede Kamer²⁹ volgt dan ook dat hierdoor het aantal verzetsdagvaardingen aanzienlijk is gedaald. Daarmee is volgens staatssecretaris Vijlbrief van Financiën het beoogde beleidsdoel gerealiseerd. Dat is evenwel, als gezegd, slechts het logische gevolg van het vervallen van de schorsende werking en toont juist aan hoe belangrijk die schorsende werking voor de praktijk is.

Dat er nagenoeg geen fiscaal verzet meer wordt ingesteld, komt juist doordat zonder schorsende werking de wettelijke verzetsprocedure een wassen neus is geworden. Je kunt wel in verzet gaan, maar dan is het kwaad doorgaans al geschied. Zonder schorsende werking kan de ontvanger zijn acties immers alvast doorzetten met als gevolg onherroepelijke maatregelen zoals de inbeslagname van je bedrijfsinventaris en bankrekeningen, loonbeslag en het leggen van beslag op en openbaar verkopen van je woonhuis. Kortom, fiscaal verzet is zinloos als de tenuitvoerlegging al heeft plaatsgevonden.

De in de Leidraad Invordering opgenomen voorschriften³⁰ bieden geen wettelijke bescherming. De ontvanger heeft alle touwtjes in handen. Hij vaardigt zelf een dwangbevel uit – dat levert hem zonder rechterlijke tussenkomst een executoriale titel op – en hij bepaalt de kansen van het fiscaal verzet én de belangen van de Staat om wel of niet over te gaan tot de tenuitvoerlegging van het dwangbevel, zonder dat er enige rechterlijke toets heeft plaatsgevonden. Belastingsschuldigen zijn dus overgeleverd aan de mening van de ontvanger die ook nog zelf de tenuitvoerlegger is. Dit is niet het toonbeeld van een overheid die zegt bezig te zijn met de verbetering van de rechtsbescherming. Als de rechtsbescherming echt zo hoog in het vaandel staat, ontzeg dan belastingschuldigen in het nauw niet langer het enige redmiddel tegen onrechtmatige tenuitvoerlegging en zet de schorsende werking bij fiscaal verzet terug in de Invorderingswet.

De per 1 januari 2019 aangekondigde invoering van rechtsbescherming via de fiscale rechter door uitstelbeschikkingen van de ontvanger voor bezwaar vatbaar te maken³¹ zou in plaats hiervan allerm minst een overbodige luxe zijn. Een volwaardige rechtmatigheidstoetsing van de uitstelbeschikking door de fiscale rechter, met bijbehorende mogelijkheid in spoedeisende gevallen de fiscale voorzieningenrechter te adieren om dreigend ontvangersonheil te voorkomen, wordt in de praktijk node gemist, nu de schorsende werking aan het verzet is komen te ontvallen. Helaas is van invoering tot op heden geen sprake. Zulks in weerwil van eerdere toezeggingen van de staatssecretaris dat hij het belang van snelle invoering inmiddels inziet.

Einde versoepeld uitstelbeleid in verband met de coronacrisis

Per 1 april 2022³² stopt het versoepelde coronauitstel en moeten alle ondernemers weer belasting gaan betalen. Vanaf 1 oktober 2022 dienen de opgebouwde belastingsschulden binnen vijf jaar afgelost te worden. Het ontbreken van enige serieuze rechtsbescherming tegen het optreden van de ontvanger zal zich hierbij ongetwijfeld pijnlijk gaan doen gevoelen.

Dit artikel is afgesloten op 21 maart 2022.

Over de auteur

F.A. Piek

Fiscaal advocaat bij KanPiek Fiscale Advocatuur.

29 Evaluatie afschaffing schorsende werking bij verzet, kenmerk 2021-000001850377, ministerie van Financiën, 29 september 2021.

30 Art. 17.1 Leidraad Invordering 2008.

31 Fiscale vereenvoudigingswet 2017.

32 Brief staatssecretaris van Financiën d.d. 11 maart 2022, 2022-0000089765.