

14. Kroniek invorderingsrecht 2026

MR. F.A. PIEK

In deze kroniek worden de belangrijkste ontwikkelingen op het terrein van het invorderingsrecht besproken in de periode van 1 maart 2025 tot en met 1 februari 2026.

Inleiding

In deze Kroniek invorderingsrecht bespreek ik de conclusie van A-G Snijders inzake de uitzondering op de formele rechtskracht van aanslagen jegens meermaals aangesproken derden voor wie geen adequate bestuursrechtelijke rechtsgang tegen die aanslagen heeft opengestaan. Vervolgens komt de conclusie van A-G Koopman over wat te doen met niet tijdig rechtsgeldig bekendgemaakte aanslagen aan bod. Voorts bespreek ik kort het eindarrest van de Hoge Raad over de tegenbewijsuitsluiting bij bestuurdersaansprakelijkheid in het licht van het Unierechtelijk evenredigheidsbeginsel. Ten slotte worden de verhoging van de invorderingsrente per 1 januari 2026 alsmede de thans daadwerkelijk aanstaande lijkende invoering per 1 januari 2027 van rechtsbescherming tegen uitstel- en kwijtscheldingsbeschikkingen behandeld.

Formele rechtskracht en derden

In 2022 heeft de Hoge Raad¹ geoordeeld dat een uitzondering op de formele rechtskracht van aanslagen ook geldt voor de derde die door een curator wordt aangesproken ter zake van door de failliet onbetaald gelaten belastingaanslagen. Ook die derde heeft het recht om de juistheid van die aanslagen c.q. de materiële verschuldigheid te betwisten en aan de burgerlijke rechter integraal ter beoordeling voor te leggen; een *volledige* door de civiele rechter toe te passen rechtmatigheidstoetsing derhalve.²

De formele rechtskracht van een aanslag heeft geen werking 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 zogeheten 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 eens anders belastingschulden, maar zulks geldt dus ook 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’³ heeft de ontvanger de mogelijkheid derden op grond van onrechtmatige daad⁴ aansprakelijk te stellen voor de door hen veroorzaakte schade, bestaande uit het geheel of gedeeltelijk onbetaald blijven van belastingschulden 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 schadevergoedingsverbintenis te voldoen. Een vordering uit onrechtmatige daad behoeft dan ook niet ex art. 49 Invorderingswet 1990 geldend te worden gemaakt. Toch is deze verbintenis 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 aansprakelijkheidsverbintenis. 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 2004⁵ nog dat de formele rechtskracht van de aanslag voor het onbetaald blijven waarvan een derde uit

1 HR 9 september 2022; ECLI:NL:HR:2022:1188.

2 Zie F.A. Piek, ‘Kroniek invorderingsrecht 2023’, *TFB* 2023/14, afl. 3, p. 43.

3 Art. 4:124 Awb.

4 Art. 6:162 e.v. BW.

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

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 verschuldigheid van de onderliggende aanslagen open in het kader van bezwaar, beroep, hoger beroep en beroep in cassatie tegen de aansprakelijkstelling.⁶

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 2006⁷ oordeelde de Hoge Raad dan ook ten aanzien van de formele rechtskracht van beschikkingen dat een uitzondering op de formele rechtskracht toch ook dient te gelden voor de civiel aangesproken derde die zich niet in een bestuursrechtelijke rechtsgang heeft kunnen verzetten tegen de aanslag.

Onder verwijzing naar dit arrest oordeelde de Hoge Raad vervolgens in het Intertrust-arrest van 8 juli 2011⁸ 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. De Hoge Raad schakelt, in ieder geval qua rechtsbescherming tegen de onderliggende aanslag, de aansprakelijkheid uit hoofde van onrechtmatige daad daarmee 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 1990,⁹ overigens zonder de daarin opgenomen beperking tot die feiten en omstandigheden waar de fiscale rechter nog geen onherroepelijke uitspraak over heeft gedaan.¹⁰

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.’¹¹

Van doorslaggevend belang daarbij is blijkens het Dumatrust-arrest¹² de vraag of de vordering op de derde ‘*ten nauwste*’ samenhangt met de betreffende door de belastingschuldige onbetaald gelaten belastingschuld. In dat geval staat een beroep op de formele rechtskracht niet open 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, maar in 2022 oordeelt de Hoge Raad dus dat deze jurisprudentie gelijk geldt voor derden die door de curator worden aangesproken voor andermans belastingschulden.

Het gerechtshof Amsterdam¹³ oordeelt dat zulks ook geldt in de procedure die de door de curator aangesproken derde vervolgens entameert jegens de ontvanger zelf op grond van de onrechtmatige daad¹⁴ erin bestaande dat de ontvanger materieel niet-verschuldigde aanslagen invordert middels het indienen en handhaven daarvan in het faillissement. Primair is daarbij betoogd dat een uitzondering op de formele rechtskracht geldt omdat voor de aangesproken derde *geen* met voldoende waarborgen omklede bestuursrechtelijke rechtsgang heeft opengestaan, zodat een volwaardige materiële rechtmatigheidstoetsing dient plaats te vinden. Subsidiair, voor het geval die uitzondering niet zou gelden, wordt een beroep gedaan op de marginale toetsing van de rechtmatigheid van de aanslagen.¹⁵

Hoewel het hof oordeelt dat het primaire standpunt juist is en er dus sprake is van een uitzondering op de formele rechtskracht, wijst het hof de vorderingen af omdat de aanslagen niet evident en onmiskenbaar onjuist zijn. Het hof past dus in weerwil van zijn oordeel dat de formele rechtskracht niet aan volledige materiële rechtmatigheidstoetsing in de weg staat, de marginale toetsing toe, omdat art. 1.1.5 Leidraad Invordering 2008 louter op die marginale toetsing zou zien, aldus het hof.

In de hiertegen ingestelde cassatieprocedure heeft A-G Snijders inmiddels geconcludeerd tot gegrondverklaring van het cassatieberoep en vernietiging van de uitspraak van het hof.¹⁶

6 Art. 49 lid 7 Invorderingswet 1990.

7 HR 3 februari 2006, ECLI:NL:HR:2006:AU3253, r.o. 3.3.2.

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

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

10 A-G 6 juni 2026, nr. 24/02066, ECLI:NL:PHR:2025:647, randnummer 3.5.

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

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

13 Hof Amsterdam 5 maart 2024, ECLI:NLGHAMS:2024:507, r.o. 4.3, *NLF* 2024/1417, m.nt. Tekstra.

14 *Kamerstukken II* 1987/88, 20588, nr. 3, MvT, p. 54.

15 Zie art. 1.1.4 en 1.1.5 Leidraad Invordering 2008.

16 A-G 6 juni 2025, nr. 24/02066, ECLI:NL:HR:PHR:2025:647, *NLF* 2025/1310, m.nt. Graaff.

Volgens de A-G heeft het hof terecht geoordeeld dat een uitzondering op de formele rechtskracht geldt en dat aldus een volledige materiële toetsing van de rechtmatigheid van de aanslagen dient plaats te vinden. Het andersluidende incidentele cassatiemiddel zijdens de ontvanger faalt derhalve.

Vervolgens is het hof evenwel ten onrechte uitgegaan van het criterium ‘onmiskkenbaar onjuist’ hetgeen getuigt van een onjuiste rechtsopvatting.

Onduidelijk is bovendien waarop het hof de gelding van dat criterium heeft gebaseerd, aldus de A-G. Art. 1.1.5 Leidraad Invordering 2008 kan daartoe niet dienen, nu dat artikel ziet op, jegens degene die zich daarop beroept, onherroepelijke aanslagen, en daarvan is hier geen sprake. Hier betreft het immers een derde voor wie *geen* met voldoende waarborgen omklede bestuursrechtelijke rechtsgang heeft opengestaan, zodat een volwaardige materiële rechtmatigheidstoetsing dient plaats te vinden. Zelfs als dat artikel wel op een dergelijke derde zou zien, dan kan dat geen verschil maken omdat een beleidsregel rechtens geen inbreuk kan maken op het wettelijk stelsel van rechtsbescherming.¹⁷

Ook het feit dat de juistheid van de aanslagen al betwist had kunnen worden in de civiele procedure tegen de curator doet hier niet aan af. Toetsing van de belastingschuld *in civilibus* geldt *niet* als vervanger van de vereiste voorafgaande adequate *bestuursrechtelijke* rechtsbescherming, waardoor de uitzondering op de formele rechtskracht in dezen niet zou gelden voor de ontvanger. Bovendien kunnen civiele uitspraken louter op grond van gezag van gewijsde bindende kracht hebben tussen *dezelfde* procespartijen.¹⁸ De ontvanger staat derhalve geen beroep open op enige bindende kracht van de eerdere uitspraken van het gerechtshof Amsterdam tussen de aangesproken derde en de curator.

Hetzelfde geldt overigens omgekeerd: de ontvanger is niet gebonden aan de uitspraak van het gerechtshof Amsterdam tussen de curator en de aangesproken derde. De ontvanger is daarbij immers geen partij geweest. Een andere opvatting zou tot gevolg hebben dat als de curator niet goed verweer voert, de ontvanger geen verweer meer zou hebben tegen de onrechtmatige daadsvordering van de derde wegens het ten onrechte invorderen van materieel niet verschuldigde aanslagen.

De conclusie van de A-G is aldus dat het principale cassatieberoep gegrond dient te worden verklaard met vernietiging van 's hofs uitspraak.

Bekendmaking van de aanslag

In 2023 heeft de Hoge Raad¹⁹ bevestigd dat het opleggen van aanslagen aan een op dat moment niet meer bestaande

belastingsschuldige volgens vaste jurisprudentie²⁰ wel mogelijk is, maar dat rechtsgeldige bekendmaking van de aanslagen aan de niet meer bestaande belastingsschuldige niet mogelijk is. Hierdoor neemt de bezwaartermijn geen aanvang. Deze uitspraak van de Hoge Raad uit 2003 zag op een niet meer bestaande rechtspersoon, maar in 2017 heeft de Hoge Raad²¹ verduidelijkt in een geval van een ontbonden vof dat deze lijn van overeenkomstige toepassing is op alle belastingsschuldige niet-natuurlijke personen die zijn opgehouden te bestaan. Deze lijn bevestigde de Hoge Raad in 2023, althans voor wat betreft het in dat geval toepasselijke tot 1 januari 2019 geldende recht.²²

Dit volgt overigens ook uit de wet. Bekendmaking dient ex art. 3:41 lid 1 Awb te geschieden door toezending of uitreiking aan de belanghebbende zelf, hetgeen ex art. 8 lid 1 Invorderingswet 1990, in het geval van een naheffingsaanslag, de belastingsschuldige is:²³ degene te wiens naam de belastingaanslag is gesteld.²⁴

Aanslagen met een dagtekening van 1 januari 2019 en later dienen aan een ontbonden en (vermoedelijk) niet meer bestaande niet-natuurlijke persoon bekend te worden gemaakt door verzending of uitreiking van het aanslagbiljet aan het parket van een ambtenaar van het Openbaar Ministerie bij de rechtbank binnen het rechtsgebied waarin de laatst bekende vestigingsplaats van de belastingsschuldige is gelegen of aan het parket van de ambtenaar van het Openbaar Ministerie bij de rechtbank Den Haag.²⁵

Zo spoedig mogelijk daarna worden de aanslaggegevens ter publicatie verzonden of uitgereikt aan de Staatscourant. Een kopie van het aanslagbiljet wordt toegezonden of uitgereikt aan de laatste bekende bestuurders, aandeelhouders en vereffenaars van de belastingsschuldige. Deze nieuwe regeling is niet beperkt tot ontbonden rechtspersonen. Blijkens de wettekst ziet de regeling immers op belastingsschuldigen die zijn opgehouden te bestaan of waarvan vermoed wordt dat deze zijn opgehouden te bestaan.²⁶ Onder belastingsschuldige wordt in het kader van de Invorderingswet verstaan degene te wiens naam de belastingaanslag is gesteld.²⁷ Hieruit volgt derhalve niet een beperking van de werking van de regeling tot louter rechtspersonen. Ook blijkens de wetsgeschiedenis²⁸ is een dergelijke beperking niet bedoeld. De regeling is derhalve bedoeld voor alle belastingsschuldige niet-natuurlijke personen, waaronder

¹⁷ HR 23 mei 2003, ECLI:NL:HR:2003:AF4610.

¹⁸ Art. 236 Rv.

¹⁹ HR 18 augustus 2023, ECLI:NL:HR:2023:1097.

²⁰ HR 19 september 2003, ECLI:NL:HR:2003:AK8288, r.o. 3.2.1 en 3.2.3.

²¹ HR 20 oktober 2017, ECLI:NL:HR:2017:2655, r.o. 2.3.2.

²² Zie F.A. Piek, 'Kroniek invorderingsrecht 2024', *TFB* 2024/24, af. 3, p. 51.

²³ Zie ook M.C.W. Feteris, *Formeel belastingrecht*, Deventer: Wolters Kluwer Nederland B.V. 2007, 2^e druk, p. 179, par. 2, 2^e alinea.

²⁴ Art. 2 lid 1 letter k IW 1990.

²⁵ Art. 8 lid 2 en 3 IW 1990.

²⁶ Art. 8 lid 2 IW 1990.

²⁷ Art. 2 lid 1 letter k IW 1990.

²⁸ Artikelsgewijze toelichting op artikel XII, Wet van 19 december 2018 tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige fiscale maatregelen 2019).

rechtspersonen maar bijvoorbeeld dus ook de ontbonden en (vermoedelijk) na vereffening niet meer bestaande vof.²⁹ Bij gebreke aan rechtsgeldige bekendmaking van de aanslagen vangen de bezwaartermijnen niet aan, zodat van niet-ontvankelijkheid van de bezwaren geen sprake kan zijn. Voorts kunnen de aanslagen niet rechtsgeldig bekend worden gemaakt, zodat na ommekomst van de heffingstermijn de bevoegdheid tot heffing komt te vervallen. Niet alleen is immers van belang dat de aanslagen gezien de dagtekeningen binnen de heffingstermijn tot stand zijn gekomen, maar ook dienen de aanslagen binnen de heffingstermijn rechtsgeldig bekend te zijn gemaakt. Een aanslag die na afloop van de naheffingstermijn wordt bekendgemaakt, is vernietigbaar, aldus de Hoge Raad.³⁰

Het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden³¹ oordeelde ten aanzien van wel tijdig vastgestelde, maar niet rechtsgeldig bekendgemaakte aanslagen dat deze vernietigd dienen te worden. Omdat de heffingstermijnen inmiddels ruimschoots zijn verstreken, voegt het niets toe om de aanslagen alsnog op de voorgeschreven wijze bekend te maken, enkel om het ontbreken van de bevoegdheid tot navordering en heffing formeel vast te kunnen stellen. Daarmee is geen redelijk belang gediend, aldus het hof dat vervolgens de aanslagen vernietigt.

In het daartegen door de staatssecretaris ingestelde cassatieberoep heeft A-G Koopman geconcludeerd³² tot ongegrondverklaring van het cassatieberoep bij gebreke aan in rechte te beschermen belang van de staatssecretaris daarbij. A-G Koopman maakt hierbij onderscheid tussen de aanslag die niet op de juiste wijze bekend is gemaakt en de aanslag die wel op de juiste wijze, maar te laat, bekend is gemaakt. In het eerste geval is het niet nodig de aanslag te vernietigen, omdat die aanslag bij gebreke aan bekendmaking nooit in werking is getreden. Dan is het buiten werking stellen van de aanslag door vernietiging niet nodig. In het tweede geval dient er een beroep te worden gedaan op de overschrijding van de heffingstermijn. De rechter zal alsdan op verzoek tot vernietiging van de aanslag overgaan.

De aanslagen zijn dus ten onrechte vernietigd door het hof, maar tot cassatie kan het niet leiden bij gebrek aan belang van de staatssecretaris bij het in stand laten van de, immers niet in werking getreden, aanslagen, aldus de A-G.

Tegenbewijsuitsluiting bestuurdersaansprakelijkheid niet in strijd met het Unierecht

Een zeer vergaand onderdeel van de bestuurdersaansprakelijkheidsregeling is de zogeheten meldingsregeling. Die regeling bevat het bewijsvermoeden van verwijtbaar kennelijk onbehoorlijk bestuur als de betalingsonmacht niet, niet

tijdig of anderszins niet rechtsgeldig is gemeld. Tot weerlegging van dat bewijsvermoeden wordt slechts toegelaten de bestuurder die aannemelijk maakt dat het niet aan hem is te wijten dat niet tijdig is gemeld door de vennootschap. In de praktijk blijkt doorgaans dat louter het niet (tijdig/rechtsgeldig) melden de enige grondslag is voor persoonlijke aansprakelijkheid.

Hof van Justitie

Zoals ik in mijn vorige Kroniekbijdrage³³ al besprak, heeft de Hoge Raad³⁴ geconcludeerd dat het niet zeker is of art. 36 lid 4 Invorderingswet 1990 in overeenstemming is met het Unierechtelijk evenredigheidsbeginsel voor zover het gaat om aansprakelijkstelling voor omzetbelastingsschulden. Zulks omdat de tegenbewijsuitsluiting *in de praktijk* nagenoeg categorisch blijkt, met als gevolg een praktisch onvoorwaardelijke aansprakelijkheid van de bestuurder. Met name in het licht van het feit dat een bestuurder die te goeder trouw heeft gehandeld met de zorgvuldigheid van een bedachtzame ondernemer terwijl van misbruik, fraude of kennelijk onbehoorlijk bestuur geen sprake is, toch onvoorwaardelijk aansprakelijk kan zijn voor omzetbelastingsschulden ten gevolge van de categorische tegenbewijsuitsluiting. De Hoge Raad heeft daarom prejudiciële vragen geformuleerd over de uitleg van het Unierecht in dezen voor het Hof van Justitie van de Europese Unie.

Het Hof van Justitie heeft die vragen beantwoord.³⁵ Het Hof oordeelt dat de bestuurdersaansprakelijkheidsregeling met het te weerleggen bewijsvermoeden *niet* in strijd is met het EU-recht. Dat een bestuurder voor het ene heffingstijdvak op grond van het bewijsvermoeden aansprakelijk is, terwijl voor een daaropvolgend heffingstijdvak vast is komen te staan dat hij geen kennelijk onbehoorlijk bestuur heeft gepleegd, doet aan dit oordeel niets af, aldus het Hof. Daarbij merkt het Hof wel op dat een *wettelijke* beperking van de mogelijkheid tot weerlegging van het bewijsvermoeden tot louter situaties van overmacht niet geoorloofd is. De bestuurder moet alle omstandigheden kunnen aanvoeren om aannemelijk te maken dat het niet-melden hem niet te verwijten valt.

Dit zal de aangesproken bestuurder in de praktijk evenwel geen soelaas bieden gezien de *gebleken praktijk* dat de tegenbewijsuitsluiting vrijwel altijd onweerlegbaar bleek. Uitsluitend overmachtssituaties als ziekte of ongeval geven daardoor toegang tot weerlegging van het bewijsvermoeden.

Dit is dus niet een gevolg van een in de wettelijke regeling *zelf* opgenomen bewijsbeperking dat louter overmacht aanleiding kan zijn de bestuurder toe te laten tot weerlegging van het bewijsvermoeden. Een dergelijke regeling zou volgens het Hof van Justitie niet acceptabel zijn. De bestuurder dient alle omstandigheden aan te mogen voeren

29 HR 19 september 2003, ECLI:NL:HR:2003:AK8288, r.o. 3.2.1 en 3.2.3; HR 20 oktober 2017, ECLI:NL:HR:2017:2655, r.o. 2.3.2 en HR 18 augustus 2023, ECLI:NL:HR:1097, r.o. 3.2.1 en 3.2.2.

30 HR 6 december 1989, *BNB* 1990/177.

31 Hof Arnhem-Leeuwarden 23 juli 2024, ECLI:NL:GHARL:2024:4872.

32 A-G 31 oktober 2025, ECLI:NL:PHR:2025:1168, *NLF* 2025/2505 m.nt. Tekstra.

33 Zie F.A. Piek 'Kroniek invorderingsrecht', *TFB* mei 2025/17, afl. 3, p. 25 e.v.

34 HR 6 oktober 2023, ECLI:NL:HR:2023:1371.

35 HvJ EU 14 november, ECLI:NL:EU:C:2024:961.

om zijn niet-verwijtbaarheid van het niet-melden aan te tonen.

De wettelijke meldingsregeling bevat een dergelijke beperking niet. Op grond van de wet kan de bestuurder dus alle omstandigheden aanvoeren op grond waarvan hij meent dat hem geen verwijt treft voor het niet-melden. In de praktijk zal dat echter zinloos blijken te zijn, zoals de Hoge Raad in het arrest van 6 oktober 2023 al signaleerde.

Hoge Raad

Inmiddels heeft de Hoge Raad uitspraak gedaan met toepassing van de antwoorden op de prejudiciële vragen van het Hof van Justitie.³⁶ De Hoge Raad verklaart het beroep in cassatie ongegrond omdat de regeling van art. 36 lid 4 Invorderingswet 1990 niet in strijd is met het Unierechtelijk evenredigheidsbeginsel.

Ten overvloede voegt de Hoge Raad daaraan toe dat hier ging om één aansprakelijk te stellen bestuurder zodat van enige discretionaire bevoegdheid voor de ontvanger bij zijn beslissing tot aansprakelijkstelling geen sprake was.³⁷ De ontvanger heeft dus niet de bevoegdheid de bestuurder geheel of gedeeltelijk niet aansprakelijk te stellen. Het is aan de wetgever, indien gewenst, de ontvanger die ruimte wel te geven in de Invorderingswet 1990, aldus de Hoge Raad.

Zoals ik al vaker heb aangegeven, wordt het tijd dat de wetgever de tegenbewijsuitsluiting uit de wet haalt. Het bewijsvermoeden zelf is al meer dan voldoende om *echte* wanbestuurders aan te pakken. Die zullen immers niet makkelijk kunnen bewijzen dat zij te goeder trouw hebben gehandeld met de zorgvuldigheid van een bedachtzame ondernemer terwijl van misbruik, fraude of kennelijk onbehoorlijk bestuur geen sprake is. De tegenbewijsuitsluiting heeft de ontvanger hiervoor in alle redelijkheid niet nodig.

Verhoging invorderingsrente

Per 1 januari 2026 is het percentage van de invorderingsrente verhoogd van 4 naar 4,3 door dienovereenkomstige aanpassing van het Besluit belasting- en invorderingsrente. Dit in verband met het feit dat differentiatie tussen de percentages te vergoeden en in rekening te brengen invorderingsrente voor rijksbelastingen en toeslagen ook per 2026 uitvoeringstechnisch nog altijd niet mogelijk is. Daarom is besloten de bevrozing van het invorderingsrentepercentage zo veel mogelijk in stand te laten. De lichte verhoging dient te voorkomen dat belastingschuldigen en belangheb-

benden niet met een forse verhoging worden geconfronteerd zonder dat er een budgettaire derving ontstaat. Deze bevrozing van de invorderingsrente op 4,3% geldt zonder nadere beleidswijziging in ieder geval totdat differentiatie van de invorderingsrentepercentages voor rijksbelastingen en toeslagen uitvoeringstechnisch wel mogelijk is.³⁸

Invoering rechtsbescherming uitstel van betaling en kwijtschelding

Naar het zich laat aanzien, gaat de invoering van een volwaardige en adequate rechtsbescherming tegen uitstel- en kwijtscheldingsbeschikkingen per 1 januari 2027 ingevoerd worden.³⁹

De oorspronkelijk per 1 januari 2019 aangekondigde invoering van rechtsbescherming via de fiscale rechter door uitstel- en kwijtscheldingsbeschikkingen van de ontvanger voor bezwaar vatbaar te maken,⁴⁰ heeft een volwaardige rechtmatigheidstoetsing van de beschikkingen door de fiscale rechter tot gevolg. Tevens bestaat dan de mogelijkheid in spoedeisende gevallen de fiscale voorzieningenrechter te adieren om dreigend ontvangersonheil te voorkomen. Invoering is echter jarenlang vooruitgeschoven, maar de voortekenen lijken nu voorshands te duiden op daadwerkelijke invoering.

De thans nog bestaande beleidsmatige⁴¹ ‘rechtsbescherming’ van administratief beroep bij de directeur van de Belastingdienst komt aldus per 1 januari 2027 te vervallen. Dit werd en wordt doorgaans ervaren als de slager die zijn eigen vlees keurt. Met het verval van de schorsende werking van het fiscaal verzet per 1 januari 2018 ontbrak het de belastingschuldige dus lange tijd aan adequate rechtsbescherming bij invorderingsdiscussies met de ontvanger.⁴² Door uitstel- en kwijtscheldingsbeschikkingen van de ontvanger voor bezwaar vatbaar te maken, krijgt de belastingschuldige straks meer mogelijkheden om het handelen van de ontvanger door een onafhankelijk (fiscaal) rechter te laten toetsen.

Ook de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 zal met het oog hierop op een aantal punten aangepast gaan worden.⁴³

Dit artikel is afgesloten op 25 februari 2026.

Over de auteur

Mr. F.A. (Ferry) Piek

Fiscaal advocaat bij KanPiek Fiscale Advocatuur.

36 HR 11 juli 2025, ECLI:NL:HR:2025:1128.

37 Anders A-G Koopman in zijn conclusie bij dit arrest; A-G 25 april 2025, ECLI:NL:PHR:2025:435.

38 Besluit van 3 november 2025 tot wijziging van het Besluit belasting- en invorderingsrente ter vaststelling van het percentage invorderingsrente met ingang van 1 januari 2026, *Stb.* 2025, 383.

39 Zie F.A. Piek ‘Kroniek invorderingsrecht’, *TFB* 2025/17, afl. 3, p. 27.

40 Fiscale vereenvoudigingswet 2017.

41 Art. 25.7.1 en 26.4.1 Leidraad Invordering 2008.

42 Zie F.A. Piek ‘Kroniek invorderingsrecht’, *TFB* 2018/11, afl. 2, p. 24 e.v.

43 Consultatie Wijzigingsregeling Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990, 20 januari 2026, *NLF* 2026/0155 met noot Vetter.