

23. Kroniek invorderingsrecht

MR. F.A. PIEK

In deze Kroniek besteed ik aandacht aan de jurisprudentiële ontwikkelingen op het gebied van het aansprakelijkheidsrecht, de recente ontwikkelingen op het gebied van lijfswang en de recente uitbreidingen van het invorderingsarsenaal.

Aansprakelijkheid

Bestuurdersaansprakelijkheid

In verband met de zware bewijslast vindt fiscale aansprakelijkstelling van bestuurders doorgaans slechts plaats als de betalingsonmacht niet, niet tijdig of anderszins niet rechtsgeldig is gemeld. Dan geldt namelijk het bewijsvermoeden dat sprake is van verwijtbaar kennelijk onbehoorlijk bestuur. Als wel juist is gemeld, ligt de bewijslast dat sprake is van kennelijk onbehoorlijk bestuur bij de ontvanger. In de enkele gevallen dat in dat geval aansprakelijk wordt gesteld, blijkt er in de rechtspraak niet snel tot kennelijk onbehoorlijk bestuur wordt geconcludeerd. Zo is het bijvoorbeeld geen kennelijk onbehoorlijk bestuur ervoor te kiezen de preferente fiscus later te betalen dan de overige schuldeisers mits dat gebeurt om het voortbestaan van de onderneming te waarborgen.¹

Eerder heeft de Hoge Raad al geoordeeld dat betaling van 'dwangcrediteuren' in plaats van de fiscus geen kennelijk onbehoorlijk bestuur *kan* opleveren vanwege de onmogelijkheid deze niet te betalen.² In het afgelopen Kroniekjaar heeft de Hoge Raad³ verder verduidelijkt dat het, anders dan menig ontvanger in de praktijk pleegt te stellen, geen kennelijk onbehoorlijk bestuur oplevert ervoor te kiezen de preferente fiscus later te betalen dan de overige schuldeisers.

Dergelijke selectieve betaling is in beginsel niet onrechtmatig jegens de crediteuren en dus ook niet jegens de preferente ontvanger. Er is eenvoudigweg geen algemene regel die een bestuurder verbiedt te kiezen welke schuldeisers bij voorrang worden betaald. De bestuurder is in beginsel vrij te dien aanzien zijn eigen afweging te maken. Dit is slechts anders als geen redelijk denkend bestuurder onder dezelfde

omstandigheden dezelfde afweging had gemaakt; eerst dan is er immers sprake van kennelijk onbehoorlijk bestuur dat tot persoonlijke aansprakelijkheid kan leiden.

Kennelijk onbehoorlijk bestuur

Hiervan kan sprake zijn als er selectief is betaald terwijl de bestuurder wist of behoorde te weten dat de belasting-schulden daardoor uiteindelijk onbetaald zouden blijven en hem te dien aanzien persoonlijk een ernstig verwijt treft. Ook als aan de vennootschap gelieerde schuldeisers met voorrang worden betaald in het zicht van bedrijfsbeëindiging kan hiervan sprake zijn. Of als de bestuurder een persoonlijk belang heeft bij selectieve betaling.

Zonder bijkomende omstandigheden die als kennelijk onbehoorlijk bestuur kwalificeren en persoonlijke verwijtbaarheid van de bestuurder ten aanzien van het uiteindelijk onbetaald blijven van de belastingsschulden, leidt selectieve betaling van crediteuren *niet* tot bestuurdersaansprakelijkheid, aldus kort en goed de Hoge Raad. Ongeacht of de wel betaalde crediteuren al dan niet zogeheten dwangcrediteuren zijn.

Persoonlijke verwijtbaarheid

Een tweede interessant punt in deze uitspraak betreft nog de overweging dat een bestuurder niet aansprakelijk kan worden gehouden voor een verzuim van de curator. De curator in het faillissement van de vennootschap had verzuimd aangifte vennootschapsbelasting te doen voor een verliesjaar, waardoor het verlies niet kon worden teruggedraaid naar het voorgaande winstjaar en de vennootschap een teruggaaf van zo'n € 60.000 misliep die met de belastingsschulden verrekend had kunnen worden.

In het aansprakelijkheidsrecht geldt als uitgangspunt dat eenieder in beginsel slechts aansprakelijk te houden is voor zijn eigen daden en nalatigheden, behoudens welomschre-

¹ Hof Den Haag, 18 maart 2014, ECLI:NL:GHDHA:2014:1774.

² HR 31 maart 2017, ECLI:NL:HR:2017:530.

³ HR 12 april 2019, ECLI:NL:HR:2019:576.

ven op de wet gebaseerde uitzonderingen,⁴ kan de bestuurder niet aansprakelijk worden gehouden voor de gevolgen van dit verzuim van de curator, te weten het onbetaald blijven van belastingsschulden, aldus de Hoge Raad.

Zetelverplaatsing

Het ging in deze zaak om een bestuurder die op grond van de taakverdeling binnen het bestuur geen taak had bij de zetelverplaatsing van een vennootschap. Die bestuurder kan op grond van art. 41 Invorderingswet 1990 (hierna: IW) niet aansprakelijk worden gesteld voor de onbetaald gelaten vennootschaps- en dividendbelasting van die vennootschap. Daarnaast oordeelde de Hoge Raad dat de bestuurder die wel een taak had bij de zetelverplaatsing aansprakelijkheid kan voorkomen door te bewijzen dat de verhaalsmogelijkheden van de ontvanger zijn afgenomen door feiten en omstandigheden die zijn gelegen buiten de sfeer van zijn optreden en het niet voldaan zijn van de belastingsschuld daarin zijn oorzaak vindt.

Faillissement

Voor het geval er geen sprake is van een verzuim van de curator, maar van een bewuste keuze om met instemming van de rechter-commissaris lopende fiscale beroepsprocedures over te nemen van de gefailleerde belastingplichtige om deze vervolgens in te trekken, heeft de Hoge Raad beroep tegen die beschikking van de rechter-commissaris mogelijk geacht.⁵

Als de belastingplichtige in staat van faillissement is komen te verkeren en voordien beroep heeft aangetekend met betrekking tot door hem bestreden belastingaanslagen, dan kan de curator de rechter-commissaris verzoeken die procedure over te nemen en in te trekken. In faillissementszaken waarin de boedel leeg is, komt dit regelmatig voor. De Hoge Raad heeft tegen die achtergrond geoordeeld dat de gefailleerde belastingplichtige in staat moet worden gesteld om in rechte op te komen tegen de beschikking van de rechter-commissaris waarbij de curator toestemming wordt verleend een fiscale beroepsprocedure in te trekken.

Steunvordering

De vordering van de Belastingdienst kan *niet* als steunvordering dienen bij de faillissementsaanvraag van een ander bestuursorgaan van de Staat. In een dergelijk geval is niet voldaan aan het pluraliteitsvereiste, omdat de ontvanger van de Belastingdienst niet als een van de Staat te onderscheiden schuldeiser kan worden beschouwd.⁶ Hetzelfde geldt uiteraard ook andersom voor het geval de ontvanger faillissement aanvraagt. De ontvanger is immers een orgaan van de Staat, zodat zijn vorderingen in vermogensrechte-

lijke zin vorderingen van de Staat zijn, zodat geen sprake is van pluraliteit van schuldeisers.

De voor faillietverklaring geldende eis dat summierlijk blijkt van een steunvordering, geldt omdat het doel van het faillissement is verdeling van het vermogen over gezamenlijke schuldeisers. Met dat doel strookt niet de faillietverklaring van iemand die feitelijk slechts één schuldeiser heeft, te weten de Staat.

Gijzeling

Hoewel gijzeling in de fiscale praktijk sporadisch wordt toegepast en doorgaans, blijkens het toepassen voor de maximale duur van één jaar, zonder het gewenste effect (betaling van de belastingsschulden), werd de mogelijkheid tot gijzeling kennelijk node gemist voor wat betreft het innen van civiele vorderingen die strekken tot betaling van schadevergoeding aan de ontvanger in verband met een belastingsschuld die niet is voldaan. Ook voor dergelijke ‘open systeem-vorderingen’ is per 1 januari 2016 de mogelijkheid voor de ontvanger tot toepassing van lijfssdwang ingevoerd door wijziging van art. 20 IW.⁷ Het bestaande Leidraad-beleid op artikel 20 is van overeenkomstige toepassing verklaard in het nieuwe art. 20.5 Leidraad Invordering 2008 (Leidr. Inv.): lijfssdwang is *ultimum remedium*, de onbetaald gebleven belastingsschuld dient materieel verschuldigd te zijn en het Ministerie van Financiën dient voorafgaand toestemming voor lijfssdwang te hebben verleend.⁸ Sedert de invoering van deze uitbreiding per 2016 is van toepassing ervan geen sprake geweest.

Aangezien de civiele regeling van gijzeling, met uitzondering van enkele specifiek genoemde uitkeringen, niet voor geldvorderingen geldt en het *open systeem* derhalve geen soelaas biedt, heeft de wetgever in art. 20 IW de ontvanger de expliciete mogelijkheid gegeven een *dwangbevel* ten uitvoer te leggen door middel van lijfssdwang. Art. 20 IW zag uitsluitend op het innen van belastingvorderingen; het afdwingen van andere verplichtingen, zoals bijvoorbeeld informatieverstrekking ex art. 58 IW, is mogelijk via art. 3 lid 2 IW op basis van de civiele regeling van lijfssdwang. Gegeven het ingrijpende karakter van vrijheidsbeneming kan lijfssdwang slechts toegepast worden als er in redelijkheid geen alternatieve mogelijkheden voor invordering (meer) openstaan en sprake is van onwil om te betalen; aannemelijk moet zijn dat er sprake is van verhaalsmogelijkheden die buiten het bereik van de ontvanger zijn gebracht en gehouden. Het behoort daadwerkelijk het *ultimum remedium* te zijn.

Gijzeling is een civielrechtelijk dwangmiddel en mag geen strafkarakter hebben of krijgen, doordat duidelijk is dat

4 HR 20 april 2018, ECLI:NL:HR:2018:506, zie ook mijn Kroniekbijdrage in *TFB* 2015/2 inzake HR 8 augustus 2014, ECLI:NL:HR:2014:2149.

5 HR 12 april 2019, ECLI:NL:HR:2019:589.

6 HR 26 oktober 2018, ECLI:NL:HR:2018:1988.

7 Overige fiscale maatregelen 2016, *Kamerstukken II* 2015/16, 34305.

8 Wijziging Leidr. Inv. 15 december 2015, nr. BLKB2015/1540M, *Stcrt.* 2015, 46504.

het met de gijzeling beoogde doel niet kan of zal worden bereikt; alsdan is of wordt de gijzeling onrechtmatig.⁹

Naar Nederlands recht heeft gijzeling in beginsel een civielrechtelijk karakter, maar het EHRM denkt hier anders over.¹⁰ Het hof oordeelt dat gijzeling kwalificeert als een 'penalty' in de zin van art. 7 EVRM en art. 4 Zevende Protocol EVRM. De karakterisering naar nationaal recht is bovendien niet doorslaggevend voor de vraag of gijzeling al dan niet een strafkarakter heeft. Kortom, het feit dat gijzeling in Nederland in het civiele recht is geregeld, betekent niet dat het geen strafmaatregel zou zijn.

In het alcoholslot-arrest¹¹ oordeelde de Hoge Raad dat niet zonder meer doorslaggevend is of de nationale wetgever een sanctie als bestuursrechtelijk of als strafrechtelijk heeft aangemerkt. Als een bestuursrechtelijke maatregel vanwege de ernst ervan als '*criminal sanction*' dient te worden gezien, kan een daarop volgende strafrechtelijke vervolging op gespannen voet staan met het ne bis in idem-beginsel.¹² Bij de beoordeling of dit beginsel is geschonden, is van belang dat geen sprake is van een '*sufficiently close connection*' tussen beide maatregelen. Bij voldoende samenhang worden beide maatregelen gezien als één samenhangende reactie op het strafbare feit en niet als twee verschillende procedures in de zin van het ne bis in idem-beginsel. Ingeval van onvoldoende samenhang is volgens de Hoge Raad sprake van strijd met de beginselen van een goede procesorde hetgeen niet-ontvankelijkheid van het Openbaar Ministerie tot gevolg heeft.

Of sprake is van een '*criminal charge*' dient te worden beoordeeld aan de hand van de zogeheten Engel-criteria¹³: (i) de classificatie naar nationaal recht, (ii) de aard van de overtreding en/of (iii) de aard en ernst van de straf die op het spel staat; vrijheidsbeneming van aanzienlijke duur vormt een sterke indicatie voor het aannemen van een '*criminal charge*'. Toetsend aan deze criteria oordeelde Hof Amsterdam¹⁴ dat de ondergane fiscale gijzeling voor de duur van een jaar kwalificeert als een '*criminal charge*', waardoor strafrechtelijke vervolging voor dezelfde feitelijke gedragingen niet meer mogelijk is. Het Openbaar Ministerie wordt vervolgens niet-ontvankelijk verklaard in de strafvervolgung ter zake van de informatieplicht als vervat in art. 59 IW omdat voor hetzelfde feit reeds gijzeling en aldus aanzienlijke vrijheidsbeneming voor de duur van een jaar heeft plaatsgehad. De onrechtmatigheid van de ondergane gijzeling is daarmee overigens ook gegeven.

Het EHRM heeft een nuancering aangebracht op deze alcoholslot-doctrine.¹⁵ Dubbele samenhangende maatregelen zijn toegestaan als ze niet hetzelfde doel maar complementaire doelen dienen en verschillende aspecten van het strafbare feit betreffen, de samenloop van beide procedures standaard en aldus voorzienbaar is, het in beide procedures te gebruiken bewijs slechts éénmaal verzameld wordt én de eerste onherroepelijke sanctie verrekend wordt met de laatste. Beide procedures dienen zodanig samen te hangen dat eerder gesproken kan worden van een combinatie van procedures tot een geïntegreerd geheel dan van twee separate procedures voor verschillende autoriteiten. Het hof lijkt met deze nuancering met name te zien op samenloop tussen standaard fiscale betaalboetes en strafvervolgung wegens daaraan ten grondslag liggende fiscale fraude. De samenloop tussen lijfswang en strafrechtelijke vervolging ter zake van de informatieplicht als beoordeeld door Hof Amsterdam lijkt daar dus niet onder te vallen.

De strafkamer van de Hoge Raad denkt daar evenwel anders over en acht samenloop van toegepaste maximale lijfswang en strafrechtelijke vervolging wegens het niet voldoen aan dezelfde fiscale informatieplicht niet in strijd met het ne bis in idem-beginsel. De Hoge Raad legt aan dat oordeel ten grondslag dat de strafrechter met de toegepaste lijfswang rekening zal kunnen houden in het kader van de straftoemeting; dat dan weer wel.

Uitbreiding invorderingsarsenaal

De Panama Papers hebben ertoe geleid dat ook in de invordering maatregelen tot constructiebestrijding worden getroffen. In zijn brief aan de Tweede Kamer van 17 januari 2017 kondigde de staatssecretaris daartoe een aantal nieuwe invorderingsmaatregelen aan, die per 1 januari 2019 met terugwerkende kracht tot 18 september 2018 in werking zijn getreden. De bedoeling is dat met deze vier nieuwe invorderingsmaatregelen de verschuldigde belasting (nog) efficiënter en vaker geïnd zal kunnen worden.

Aansprakelijkheid van erfgenamen

Zo wordt allereerst de beperking van de aansprakelijkheid van erfgenamen¹⁶ voor bepaalde belastingschulden van de erflater tot ieder het beloop van zijn erfdeel ingeperkt, zodat ook schenkingen gedaan binnen 180 dagen voor overlijden meetellen bij bepaling van het maximale aansprakelijkheidsbedrag.

Aansprakelijkheid van begunstigten

Voorts wordt een nieuwe aansprakelijkheid geïntroduceerd¹⁷ voor begunstigten van een schenking of uitdeling uit het vermogen van de belastingschuldige, waardoor de ontvanger benadeeld wordt in zijn verhaalsmogelijkheden.

9 Kamerstukken II 1999/2000, 26855, MvT p. 180 en 182; zie ook Hof Den Haag 8 juni 1998, KG 1995, 311.

10 Jamil vs. Frankrijk, EHRM 8 juni 1995, nr. 15917/89 en Göktan vs. Frankrijk, EHRM 2 oktober 2002, nr. 33402/96.

11 HR 3 maart 2015, ECLI:NL:HR:2015:434.

12 Nilsson vs. Zweden, EHRM 13 december 2005, nr. 73661/01.

13 Engel vs. Nederland, EHRM 8 juni 1976, nr. 5100/71; 5101/71; 5102/71; 5354/72; 5370/72.

14 Hof Amsterdam 28 oktober 2016, ECLI:NL:GHAMS:2016:5267.

15 A. En B. vs. Noorwegen, EHRM 15 november 2016, nr. 24130/11 en 29758/11.

16 Zie art. 48 IW.

17 Art. 33a IW.

Die aansprakelijkheid zal zijn beperkt tot het ontvangen bedrag. Als de begunstigde aantoonbaar dat hij niet wist of behoorde te weten van de benadeling, is van aansprakelijkheid geen sprake.

De achtergrond van deze nieuwe aansprakelijkheidsbepaling is dat de ontvanger in de praktijk tegen ingewikkelde constructies zou aanlopen waardoor hij beperkt wordt in zijn verhaalsmogelijkheden. Vermogende particulieren zouden hun vermogen via lichamen wegschenken aan in Nederland wonende familieleden, en rechtspersonen zouden worden leeggehaald en geliquideerd met het oogmerk de ontvanger te benadelen. Hierbij zouden vaak complexe, internationale structuren worden gebruikt om het vermogen aan het zicht van de Belastingdienst te onttrekken; de zogeheten ‘verhaalsconstructies’. Klinkt allemaal leuk en aardig, maar niet onvermeld mag blijven dat de ontvanger reeds beschikt over een meer dan uitgebreid invorderingsarsenaal, maar in buitenslandssituaties vaak afziet van invorderingsacties wegens gebrek aan een goed werkend internationaal invorderingssysteem. De ontvanger is in internationaal verband afhankelijk van de medewerking van buitenslandse belastingdiensten om zich te verhalen op buitenslands vermogen. Daaraan verandert deze nieuwe aansprakelijkheidsbepaling niets.

Doel en strekking van de nieuwe aansprakelijkheidsbepaling is om dergelijke (internationale) verhaalsconstructies tegen te gaan. De ontvanger zou met het bestaande invorderingsarsenaal niet goed uit de voeten komen, met name in grensoverschrijdende situaties. Op grond van die nieuwe bepaling kan de begunstigde van onverplicht verkregen vermogen aansprakelijk worden gesteld voor de belasting-schulden van de belastingschuldige.

De nieuwe aansprakelijkheidsbepaling is evenwel niet beperkt tot internationale verhaalsconstructies maar heeft een veel groter bereik. Sterker nog, de nieuwe regeling zal naar mijn verwachting met name worden toegepast door de ontvanger in binnenlandse situaties. In dat kader kan de nieuwe regeling ook goedwillende begunstigten treffen. Zoals dat overigens vaker het geval is bij de stortvloed aan nieuwe aansprakelijkheidsbepalingen van de laatste jaren. Er wordt een probleem in de praktijk geconstateerd, maar de regeling wordt zo breed opgezet dat het bereik veel groter wordt en ook goedwillenden treft.

Dat gevaar ligt ook op de loer bij deze nieuwe aansprakelijkheidsbepaling. De bepaling geeft de ontvanger namelijk de mogelijkheid iedere begunstigde aansprakelijk te stellen voor alle soorten rijksbelastingen, als wordt voldaan aan drie voorwaarden:

1. Er is sprake van een handeling die leidt tot begunstiging en die handeling is onverplicht verricht.
2. De ontvanger moet zijn benadeeld in zijn verhaalsmogelijkheden.
3. Zowel de belastingschuldige als de begunstigde moeten (geobjectiveerde) wetenschap van deze benadeling hebben gehad.

Op zich is het niet onredelijk om een begunstigde aansprakelijk te stellen als hij op het moment dat hij wordt verrijkt – bijvoorbeeld bij een schenking – weet of had kunnen weten dat degene die vermogen aan hem overdraagt belasting-schulden heeft. Het dient dan een redelijk doel om de begunstigde aansprakelijk te stellen tot maximaal hetgeen hij onverplicht heeft verkregen.

De nieuwe aansprakelijkheidsbepaling is echter zodanig ruim opgezet dat ook goedwillende begunstigten – zelfs jaren na dato – aansprakelijk kunnen worden gesteld. Allereerst worden onder onverplichte handelingen een groot aantal veelvoorkomende situaties geschaard waarbinnen niet direct aan begunstiging denkt of dit voor ogen heeft. Denk aan het uitkeren van dividend, het verstrekken van zekerheid en het verrichten van een prestatie tegen verrekening. Het potentiële bereik van de aansprakelijkheidsbepaling is derhalve groter dan op het eerste gezicht lijkt.

Zeker nu er volgens de parlementaire toelichting al sprake is van benadeling, als de ontvanger juridisch weliswaar nog verhaalsmogelijkheden heeft, maar het nemen van verhaal aanzienlijk is bemoeilijkt door de handeling, dan wel het nemen van verhaal aanzienlijk meer tijd of geld kost dan zonder die handeling het geval zou zijn geweest. De ontvanger kan daarom eenvoudig deze aansprakelijkheid inroepen. Gelukkig bepaalt de Leidr. Inv. dat de ontvanger zich eerst moet verhalen op het hele vermogen van de belastingschuldige voordat hij tot uitwinning overgaat bij de aansprakelijkgestelde. Met dit uitgangspunt dient de ontvanger volgens de Hoge Raad ook rekening te houden vóórdat een eventuele aansprakelijkstelling in beeld komt.¹⁸ Hij zal zich dus rekenschap moeten geven van de belangen van een potentieel aansprakelijke.

Mede gelet op het feit dat er al snel sprake is van een onverplichte handeling waardoor de ontvanger is benadeeld, is de wetenschap van de benadeling bij zowel de belastingschuldige als de begunstigde de belangrijkste, beperkende, voorwaarde voor aansprakelijkheid. In beginsel ligt de bewijslast hiervoor bij de ontvanger. Maar de ontvanger wordt, niet voor de eerste maal, te hulp geschoten met bewijsvermoedens. Wetenschap van benadeling wordt vermoed als de ontvanger bewijst dat:

1. er sprake is van een verhaalsconstructie;
2. de onverplichte handeling die tot benadeling van de ontvanger heeft geleid is verricht in of na het tijdvak waarin de belastingschuld materieel is ontstaan; en
3. de belastingschuldige en begunstigde gelieerde partijen zijn.

Van een verhaalsconstructie is echter al sprake als zich twee of meer van de volgende omstandigheden voordoen:

1. De ingevolge de belastingaanslag verschuldigde belasting waarvoor de begunstigde aansprakelijk is gesteld

¹⁸ HR 27 februari 2015, ECLI:NL:HR:2015:468.

wijkt ten minste 30% af van de aangifte, of met betrekking tot de verschuldigde belasting is geen aangifte door de belastingsschuldige gedaan.

2. Zowel de materiële belastingsschuld ten tijde van de benadelende handeling als de totale begunstiging bedraagt meer dan € 100.000.
3. Aan de belastingsschuldige is in de afgelopen vijf jaar een fiscale vergrijpboete opgelegd, of hij is in die periode strafrechtelijk veroordeeld wegens het niet voldoen aan zijn fiscale verplichtingen.
4. De begunstigde heeft met betrekking tot de begunstiging ten onrechte geen of een onjuiste aangifte gedaan.
5. Na het ontstaan van de materiële belastingsschuld zijn vermogensbestanddelen van de belastingsschuldige overgegaan op één of meerdere natuurlijke personen of rechtspersonen en ten minste één van die (rechts)personen woont in het buitenland of is aldaar gevestigd.

Het is voor de ontvanger dus betrekkelijk eenvoudig wetenschap van benadeling aannemelijk te maken zonder dat er sprake is van enige daadwerkelijke verhaalsconstructie. De genoemde omstandigheden zullen namelijk veelal niets van doen hebben met een verhaalsconstructie.

Weliswaar heeft de begunstigde altijd de mogelijkheid om het bewijsvermoeden van wetenschap van benadeling te weerleggen, maar de vraag is hoe de ontvanger daar in de praktijk mee om zal gaan. In de parlementaire geschiedenis is opgemerkt dat van de begunstigde wordt verwacht dat hij zich een beeld vormt van de financiële positie van de belastingsschuldige ten tijde van de begunstiging. Vaak is het evenwel zo dat een begunstigde te goeder trouw pas geruime tijd nadat hij vermogensbestanddelen heeft verkregen op de hoogte wordt gesteld van een navorderingsaanslag of naheffingsaanslag. Van een begunstigde kan weliswaar in voorkomend geval worden verwacht dat hij zich een beeld vormt van de bestaande bezittingen en schulden van een belastingsschuldige, maar niet dat hij zich verdiept in de materiële fiscale positie van de belastingsschuldige. Daarvoor is de fiscale regelgeving te ingewikkeld.

Heropening van de vereffening

Ook de verplichting tot heropening van de vereffening als er een liquidatie-uitkering is geweest teneinde de belastingaanslag bekend te kunnen maken alvorens tot aansprakelijkstelling over te kunnen gaan¹⁹ komt te vervallen voor rechtspersonen. Om onnodige vertraging of verhindering te voorkomen kan volstaan worden met een openbare aankondiging van de belastingaanslag waarna zonder heropening van de vereffening tot aansprakelijkstelling kan worden overgegaan.

Informatieplicht aansprakelijkgestelden

Ten slotte zal de informatieplicht uitgebreid worden naar *potentieel* aansprakelijken. Op dit moment geldt de informatieplicht wel voor aansprakelijkgestelden, maar aansprakelijkstelling is pas mogelijk als voldoende informatie beschikbaar is.²⁰ Onder potentieel aansprakelijken wordt in dit verband verstaan personen die volgens de wet aansprakelijk zijn maar nog niet formeel aansprakelijk zijn gesteld omdat de ontvanger daartoe nu juist informatie behoeft aan de hand waarvan hij kan beoordelen of iemand volgens de wet aansprakelijk is. Een beetje kip en het ei-verhaal dus dat ongetwijfeld aanleiding gaat geven tot discussies. Gelukkig zal de ontvanger vanzelfsprekend op proportionele wijze een beroep doen op deze informatieplicht in gevallen waarin daartoe een duidelijke aanleiding bestaat, aldus de staatssecretaris.

Uitbreiding rechtsbescherming uitstelbeschikkingen

Opmerkelijke afwezigheid bij al dit nieuwe invorderingsgeweld is de invoering van de uitbreiding van de rechtsbescherming door uitstelbeschikkingen van de ontvanger voor bezwaar vatbaar te maken. Reeds in het Belastingplan 2017 werd deze uitbreiding van de rechtsbescherming aangekondigd. Invoering zou uiteindelijk per 1 januari 2019 gaan plaatsvinden. Inmiddels is de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 per 1 januari 2017 in werking getreden, maar deze uitbreiding van de rechtsbescherming treedt pas in werking op een nog bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.²¹ Dat is in ieder geval niet 1 januari 2019 geworden, terwijl het verder opmerkelijk stil is geworden omtrent dit voornemen tot uitbreiding van de rechtsbescherming.

De rechtsbescherming delft aldus weer het onderspit ten opzichte van de zoveelste uitbreiding van het toch al omvangrijke en vergaande invorderingsarsenaal van de ontvanger. Dit klemmt temeer nu per 1 januari 2018 de wettelijke schorsende werking aan het fiscaal verzet is komen te ontvallen. De invoering van rechtsbescherming via de fiscale rechter door uitstelbeschikkingen van de ontvanger voor bezwaar vatbaar te maken is juist daardoor allerm minst een overbodige luxe geworden. Een volwaardige rechtmatigheidstoetsing van de uitstelbeschikking door de fiscale rechter, met bijbehorende mogelijkheid in spoedeisende gevallen de fiscale voorzieningenrechter te adriëren om dreigend ontvangersonheil te voorkomen, wordt in de praktijk gemist nu de schorsende werking is vervallen.

Over de auteur

F.A. Piek

Fiscaal advocaat bij KanPiek Fiscale Advocatuur.

¹⁹ HR 23 december 2011, ECLI:NL:HR:2011:BU8923.

²⁰ Art. 49 lid 6 IW en art. 49.5 Leidr. Inv.

²¹ Artikel XX, lid 3 Fiscale vereenvoudigingswet 2017.