

## #100 Fiscale rechtsbescherming bij invordering: wel uitstel maar geen afstel graag

### Administratief beroep

Tegen de afwijzing van een verzoek om uitstel van betaling, de intrekking van verleend uitstel of het stellen van zekerheid, is momenteel geen toetsing door de fiscale rechter mogelijk. Zo af en toe probeert een belastingplichtige toch bij de fiscale rechter in beroep te gaan. Rechtbank Den Haag<sup>1</sup> verklaarde zich onlangs nog onbevoegd: tegen de afwijzing van uitstel van betaling is alleen administratief beroep mogelijk<sup>2</sup>. Dat hierover verwarring kan bestaan is begrijpelijk. De civiele kamer van de Hoge Raad<sup>3</sup> heeft namelijk op 12 augustus 2016 beslist dat de fiscale rechter de bevoegde rechter is, als het gaat om het verlenen van uitstel van betaling. De belastingkamer van de Hoge Raad lijkt dit te hebben teruggedenomen in zijn beslissing van 2 december 2016<sup>4</sup>: voor uitstel geschillen is de civiele rechter uiteindelijk de bevoegde rechter. De ervaring leert dat van de civiele rechter op invorderingsvlak voor de belastingplichtige niet al te veel kan worden verwacht. Daarnaast zijn civiele procedures tijdrovend en duur.

De belastingplichtige is dus in principe aangewezen op het instellen van 'beroep' (binnen 10 dagen) bij de Directeur van de belastingdienst. De Directeur is onderdeel van de belastingdienst: de welbekende slager die zijn eigen vlees keurt. Wordt het beroep afgewezen, dan blijven in elk geval nog over het indienen van een klacht bij de Ombudsman of de Commissie voor de verzoekschriften van de Tweede Kamer. Ook kan (informele) mediation in sommige gevallen uitkomst bieden.

Kijk je naar de praktijk van het administratief beroep, dan oogt deze als een soort bezwaarprocedure zoals we die bij de heffing van belastingen kennen. Bij het instellen van het administratief beroep kan in eerste instantie worden volstaan met het instellen van een pro forma beroep. Na de ontvangstbevestiging zal – nadat de Ontvanger het beroep heeft doorgestuurd naar de Directeur - een termijn worden gesteld om het administratief beroep nader te motiveren. Vervolgens wordt – net als in de reguliere bezwaarprocedure – belanghebbende of diens gemachtigde gehoord. Met als mogelijkheid om het dossier voorafgaand aan het horen in te zien. Wij vinden het opvallend dat het beroep in eerste instantie wordt bekeken door degene die de negatieve beslissing heeft genomen. Diezelfde persoon beslist of het dossier compleet is om doorgestuurd te worden naar de Directeur. Positief beschouwd, kan er dan nog aanleiding zijn voor de Ontvanger om zijn beslissing te herzien.

### Bezwaar en beroep bij de fiscale rechter

In 2016 is in het kader van de zogeheten Fiscale Vereenvoudigingswet aangekondigd<sup>5</sup> dat de invorderingsregelgeving zal worden gestroomlijnd en dat rechtsbescherming voortaan via de fiscale rechter zal plaatsvinden. In artikel 25 (uitstel van betaling) en artikel 26 (kwijtschelding) zal worden geregeld dat de Ontvanger zijn beslissing neemt middels een voor bezwaar en beroep vatbare beschikking. Beroep, hoger beroep en ook cassatie worden daarmee mogelijk. In de Memorie van Toelichting bij het wetsvoorstel wordt ook de kritiek aangehaald die er vanuit de vakliteratuur is geuit, namelijk de vermeende onvoldoende onafhankelijkheid van de Directeur in de administratief beroep procedure.

<sup>1</sup> RB Den Haag 13 augustus 2018 ([ECLI:NL:RBDHA:2018:9714](#))

<sup>2</sup> Op grond van art. 8:5 AWB kan geen beroep bij de fiscale rechter worden ingesteld

<sup>3</sup> HR 12 augustus 2016, 15/01495, NJ 2016/407, BNB 2016/220

<sup>4</sup> HR 2 december 2016, 16/03398, BNB 2017/51

<sup>5</sup> Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale Vereenvoudigingswet 2017), Tweede Kamer, vergaderjaar 2016 – 2017, 34 554, nr. 3

Het was de bedoeling dat deze mogelijkheid per 1 januari 2019 in werking zou treden. Deze is echter uitgesteld omdat de datum niet haalbaar was voor de belastingdienst vanwege de vertraagde vervanging van het automatiseringssysteem ETM<sup>6</sup>. Invoering van bezwaar en beroep zal daardoor niet eerder dan 2022 gaan plaatsvinden. Uit de zogeheten Uitvoeringstoetsen Fiscale Vereenvoudigingswet 2017<sup>7</sup> kan worden afgeleid dat de belastingdienst verder niet dwarsligt. Zij achten het voorstel uitvoerbaar. De belastingdienst hoeft dan niet langer administratieve beroepen te behandelen. Wel krijgt de fiscale rechter, aldus de belastingdienst, dan extra zaken te verwerken. Ook acht de belastingdienst de kans op procesverstoringen groot.

Inmiddels begrijpen wij dat het aantal beroepszaken de afgelopen jaren fors is toegenomen naar circa 4.000 beroepschriften per jaar. En dat ondanks de hoogconjunctuur waarin we ons nu bevinden. Vanuit de belastingplichtige is er dus duidelijk behoefte aan het gebruik van een rechtsmiddel. Na invoering van de wet, kan het huidige administratieve beroep als bezwaarprocedure worden ingezet.

Als uitstel van betaling is afgewezen en de Ontvanger gaat tot invordering over dan kan bij de civiele rechter verzet<sup>8</sup> worden aangetekend. De juistheid van de (hoogte van) de aanslag is daarbij niet in geschil. Een interessante vraag is of de aanslag eventueel kan worden geschorst in een fiscaal kort geding procedure<sup>9</sup>. De rechter kan immers om het treffen van een voorlopige voorziening worden gevraagd. Schorsing van het besluit is een dergelijke voorlopige beslissing. En onder schorsing valt ook het opschorten van de betalingsverplichting. De fiscale voorzieningenrechter kan in een fiscaal kort geding alleen oordelen over de rechtmatigheid van de aanslag. Voor de invorderingsaspecten is alleen de civiele rechter bevoegd. De fiscale rechter kan wel materieel hetzelfde effect bereiken - en heeft dat ook een aantal keren gedaan<sup>10</sup> - door te oordelen dat sprake is van een lichtvaardig of onrechtmatig genomen besluit. Het fiscaal kort geding biedt dan ook alleen in uitzonderlijke situaties soelaas voor een belastingplichtige.

De invoering van bezwaar en beroep als het gaat om bijvoorbeeld uitstel van betaling, zorgt ervoor dat de belastingplichtige ook voor dergelijke fiscale conflicten met de Ontvanger altijd bij de ter zake kundige fiscale rechter terecht moet kunnen. Van uitstel komt wat ons betreft geen afstel!

---

<sup>6</sup> 21<sup>ste</sup> Halfjaarsrapportage 2017, belastingdienst blz. 8

<sup>7</sup> Uitvoeringstoetsen Fiscale Vereenvoudigingswet 2017, blz. 5

<sup>8</sup> Verzetprocedure ex art. 17 Invorderingswet.

<sup>9</sup> Art.8:81 AWB

<sup>10</sup> Hof Den Haag, 12 maart 2003, [ECLI:NL:GHSGR:2003:AF5898](#); Rechtbank Breda 22 november 2007, [ECLI:NL:RBBRE:2007:BC0195](#); Rechtbank Noord-Nederland 31 maart 2015, [ECLI:NL:RBNNE:2015:1496](#) en Rechtbank Zeeland-West-Brabant, 11 november 2016, [ECLI:NL:RBZWB:2016:7121](#)