

‘Corona-btw-schulden’: van uitstel komt uiteindelijk afstel

Mr. R. Vos, datum 15-02-2023

Datum	15-02-2023
Auteur	Mr. R. Vos ^[1]
JCDI	JCDI:ADS688996:1
Vakgebied(en)	Belastingrecht algemeen (V)

De coronacrisis en vooral de coronamaatregelen van de overheid hebben veel ondernemers financieel diep geraakt. Gedwongen winkelsluiting tijdens de zogeheten lockdowns is immers niet niks. Voor de btw heeft de Staatssecretaris van Financiën ter verzachting van al dit leed als onderdeel van het coronasteunpakket ondernemers de mogelijkheid geboden gebruik te maken van bijzonder uitstel voor betaling van btw. De totale belastingschuld aan bijzonder uitstel bedroeg in september 2022 maar liefst 19 miljard euro en de btw maakt daar een aanzienlijk deel van uit. De coronabelastingschulden kunnen in de toekomst gespreid worden afgelost. De invorderingsrente die gedurende de coronacrisis op 0,01% was gezet, gaat voor btw-schulden in stapjes weer omhoog naar 4% en de belastingrente is meteen weer op 4% gezet voor de btw. Voor onder meer btw en accijnzen is van belang dat bestuurders van rechtspersonen onder bepaalde voorwaarden persoonlijk aansprakelijk kunnen worden gesteld voor onbetaalde belastingschulden. In deze bijdrage ga ik in op de relevante aspecten van de corona-btw-schulden.

Betalingsregeling coronabelastingschulden

Ondernemers die gedurende de coronacrisis bijzonder uitstel van betaling hebben genoten, zijn vanaf 1 oktober 2022 verplicht de opgebouwde belastingschuld af te lossen. De terugbetalingstermijn is - onder druk van de Tweede Kamer - op 8 september 2022 verruimd van vijf naar zeven jaar. Met deze verlenging wil de regering ondernemingen die financieel gezond zijn en te maken hebben met tijdelijke aflossingsproblemen helpen. Wel verbindt de regering voorwaarden aan de verlenging om te voorkomen dat ondernemingen die de verlenging niet nodig hebben er gebruik van maken.

Wie komen niet in aanmerking voor extra verlenging van de betalingsregeling:

- bedrijven die gebruik hebben gemaakt van het belastinguitstel, maar er financieel niet slecht voor staan. Op zich een begrijpelijke uitzondering. Alleen bedrijven die echt langer uitstel nodig hebben, horen daarvoor in aanmerking te kunnen komen. Ik leid hier ook uit af dat de termijn van vijf jaar wel van toepassing blijft en niet een kortere aflossingstermijn zal worden gevraagd;
- bedrijven die een hoge (corona)belastingschuld hebben opgebouwd, maar de jaren voorafgaand aan corona niet of nauwelijks winst hebben gemaakt. Hier ben ik het niet mee eens. Er kunnen meerdere redenen zijn waarom een bedrijf in de periode voor corona geen winst heeft gemaakt, bijvoorbeeld omdat het bedrijf nog niet zo lang actief was. Voor de toets of een onderneming levensvatbaar is, is het ook vooral goed om vooruit te kijken en niet alleen achteruit. Enig ruimhartig (menselijk) maatwerk is hier denk ik wel op zijn plaats zodat niet te snel tot afwijzing van de termijn van zeven jaar zal worden geconcludeerd;

- bedrijven met een openstaande (corona)belastingsschuld lager dan euro 10.000. De termijn van vijf jaar zal dan in principe toereikend zijn om de schuld in te kunnen lossen. Deze uitzondering kan ik wel volgen.

In de zomer van 2022 is al door het Ministerie van Financiën in kaart gebracht welke problemen ondernemers ervaren bij het aflossen van hun coronabelastingsschuld. Om ondernemers meer flexibiliteit te bieden bij het terugbetalen, kan per kwartaal worden afgelost in plaats van per maand en ook is een eenmalige betalingspauze van drie maanden mogelijk. Wel dient de ondernemer daarvoor een schriftelijk verzoek in te dienen waaruit de aflossingsproblemen blijken. Goed dat deze flexibiliteit wordt geboden, alleen zou het wat mij betreft wenselijker zijn geweest simpelweg deze mogelijkheid te bieden in plaats van daar specifiek een verzoek voor in te moeten dienen. In mijn beleving veroorzaakt dit ook onnodige werkdruk bij de Belastingdienst.

Al met al vraag ik mij af of de betalingsregeling van thans zeven jaar wel genoeg ruimte biedt voor de zwaar getroffen ondernemers tijdens de coronacrisis. Is de pandemie goeddeels voorbij, de huidige economische omstandigheden zien er vooralsnog slecht uit. Een verdere oprekking van de termijn lijkt mij gewenst, naar bijvoorbeeld 10 jaar. Op TaxLive is op 9 september 2022 in de bijdrage 'Nederland een van de karigste coronasteunverstrekkers in EU' vermeld dat Nederland op vier EU-landen na het krenterigste land binnen de EU is op het terrein van verstrekkingen van faciliteiten voor ondernemingen om de crisis te overleven. Ik ben het met TaxLive eens dat je enerzijds voorzichtig hoort te zijn met het trekken van conclusies uit dergelijke vergelijkingen, maar anderzijds zegt het ook wel iets. In elk geval vind ik het belangrijk dat de ontvanger de ruimte krijgt op basis van maatwerk onder bepaalde voorwaarden een langere betalingstermijn af te spreken met een individuele belastingplichtige.

Van uitstel komt uiteindelijk afstel

De verlenging van de betalingsregeling leidt ertoe dat een deel van de totale openstaande schuld maximaal twee jaar later wordt afgelost. De regering houdt er rekening mee dat maar liefst 30% van de totale schuld van 19 miljard euro niet terugbetaald kan worden. De verlenging van de betalingsregeling leidt er naar verwachting niet toe dat dit percentage toe- of afneemt. Voor de begroting zijn de gevolgen volgens de Staatssecretaris van Financiën beperkt.

Ik vraag mij af of de staatssecretaris hier niet al te veel een roze bril op heeft. Immers, de huidige economische situatie is niet al te rooskleurig en veel ondernemers, waaronder winkeliers, hebben daardoor al moeite genoeg hun hoofd boven water te houden, laat staan dat er dan ruimte is om de coronaschulden te kunnen aflossen.

Naast de huidige betalingsregelmogelijkheid, ontkomt de Belastingdienst er niet aan ook na te denken over een bijzondere regeling voor kwijtschelding. DNB-president Klaas Knot heeft in februari 2021 in een gesprek met RTL Z en het tv-programma Buitenhof al aangegeven dat kwijtschelden van belastingsschulden op een bepaald moment onder voorwaarden zou moeten kunnen. Dat zou wat Knot betreft wel alleen voor individuele gevallen moeten gelden en pas nadat Nederland uit de pandemie is gekomen. Lastig bij de btw is uiteraard wel dat de ondernemer deze van zijn afnemer heeft ontvangen en kwijtschelding van een dergelijke zakelijke belasting niet snel voor de hand ligt, anders dan voor de loonheffingen. De omzet is immers wel gemaakt en voor zover de vergoeding niet is ontvangen, kan de verschuldigde btw worden teruggevraagd. Daartegenover staat dat bij het corona-uitstel van betaling de btw daarin expliciet ook is meegenomen. Nu ondernemers na de coronamalaise zijn geconfronteerd met de huidige verslechterde economische situatie, die wellicht zelfs mede door de coronamaatregelen is veroorzaakt, is zoals Knot dat aangeeft een bijzondere kwijtscheldingsregeling ook voor de btw-schulden op zijn plaats.

Invorderingsrente van 0 naar 4%

In maart 2020 is de belasting- en invorderingsrente tijdelijk verlaagd naar 0,01%. In het zogeheten steun- en herstelpakket in het derde kwartaal van 2021 is bepaald dat de invorderingsrente stapsgewijs naar het oude niveau gaat. Per 1 januari 2022 is de invorderingsrente op 1% gesteld, die per 1 januari 2023 is verhoogd naar 2% en per 1 januari 2023 verder zal worden verhoogd naar 3% om dan per 1 januari 2024 op het 'oude' niveau van 4% terecht te komen.

Voor de belastingrente die is verschuldigd over btw die in achterliggende jaren niet is aangegeven, geldt per 1 oktober 2020 dat die in één klap is teruggebracht naar het percentage dat gold voordat de coronacrisis uitbrak, te weten 4%. Alleen gedurende de periode 1 juni 2020 tot 1 oktober 2020 was de belastingrente tijdelijk verlaagd naar 0,01%. Ik zou het redelijker hebben gevonden - mede vanwege de huidige economische situatie - dat de staatssecretaris ook de belastingrente stapsgewijs zou hebben verhoogd in plaats van in één keer naar 4%.

Aansprakelijkheid voor de btw-schulden

Voor ondernemers die (tot en met 31 maart 2022) in het kader van de coronacrisis bijzonder uitstel van betaling hebben gevraagd, wordt een dergelijk verzoek ook als een melding van betalingsonmacht aangemerkt. De melding wordt als tijdig en rechtsgeldig beschouwd voor verschuldigde belasting die behoorde te worden voldaan vanaf 12 maart 2020.

De melding van betalingsonmacht is belangrijk voor bestuurders van een rechtspersoon die onder de vennootschapsbelasting valt en die niet in staat is btw, loonheffingen, kansspelbelasting, energiebelasting, kolenbelasting, afvalstoffenbelasting, belasting op leidingwater, binnenlandse accijnzen of verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken te betalen. Op grond van art. 36 Invorderingswet geldt normaliter dat de bestuurder betalingsonmacht binnen 14 dagen aan de ontvanger van de Belastingdienst meldt. Wordt niet tijdig door de bestuurder gemeld, dan kan de bestuurder zich in rechte niet verweren tegen het standpunt van de ontvanger dat sprake is van onbehoorlijk bestuur. Ook kan op grond van de huidige tekst van art. 36 Invorderingswet niet rechtsgeldig worden gemeld als sprake is van opzet of grove schuld van de kant van belastingplichtige. De Hoge Raad heeft in 2011 (HR 21 januari 2011, nr. 09/00422) beslist dat de meldingsregeling niet in strijd is met het Europeesrechtelijke evenredigheidsbeginsel. Advocaat-generaal Van Ballegooijen (conclusie A-G 30 november 2009 nr. 09/00422) adviseerde de Hoge Raad overigens geheel anders te beslissen en concludeerde tot onverbindendheid van de meldingsregeling wegens strijdigheid met de Btw-richtlijn. In BTW-bulletin heb ik dat destijds onbehoorlijk bestuur van de Hoge Raad genoemd (*BTW-bulletin* 2011/25). Je hoort je als bestuurder in volle omvang te kunnen verweren tegen een bestuurdersaansprakelijkstelling, tijdig gemeld of niet.

Met een tijdige melding blijft persoonlijke aansprakelijkstelling van de bestuurder in principe achterwege. Aansprakelijkheid komt dan alleen aan de orde als de ontvanger erin slaagt te bewijzen dat sprake is van onbehoorlijk bestuur. Van onbehoorlijk bestuur is buiten de situatie van niet of niet-tijdige melding niet snel sprake. In elk geval niet bij een onderneming die om puur economische redenen de finish niet haalt.

Bezwaar en beroep?

Het is de ontvanger van de Belastingdienst die bevoegd is beslissingen te nemen over verzoeken om uitstel van betaling en betalingsregelingen. Dat geldt ook voor het intrekken van (bijzonder) uitstel of betalingsregelingen. En tegen dergelijke besluiten staat helaas geen bezwaar of beroep open. De fiscale rechtsbescherming schiet spijtig genoeg erg tekort. De ondernemer kan nu alleen binnen tien dagen administratief beroep instellen bij de Directeur van de Belastingdienst. Dit beroep kun je vergelijken met een bezwaarprocedure. Een andere ambtenaar, die niet bij het besluit van de ontvanger is betrokken, oordeelt over het administratief beroep. De gang naar de onafhankelijke fiscale rechter ontbreekt. De termijn waarbinnen

administratief beroep moet worden aangetekend is ook nog eens onredelijk kort. Normaal gesproken bedraagt de bezwaartermijn immers zes weken. Het wachten is nog steeds op een wetsvoorstel dat ooit aanhangig is gemaakt waarbij bezwaar en beroep wel mogelijk worden gemaakt.

Ondanks de gebrekkige rechtsbescherming zie je gelukkig in de praktijk dat de Belastingdienst soepel omgaat met het bijzonder uitstel voor coronabelastingsschulden en het treffen van betalingsregelingen. Prettig dat de zogeheten menselijke maat hier als leidraad wordt genomen. Wel blijft het belangrijk dat bezwaar en beroep tegen beslissingen van de ontvanger er zo snel mogelijk komen. Vooral als het soepele tijt ineens gaat keren de ondernemer niet met de pet in de hand staat.

Conclusie en slotopmerkingen

De coronacrisis en -maatregelen hebben ervoor gezorgd dat een btw-schuld van miljarden is ontstaan van ondernemers jegens de Belastingdienst. Soepele betalingsregelingen van zeven jaar - dat wil zeggen tot 2027 - zijn het gevolg geweest. Of dat genoeg zal zijn? Ik verwacht van niet. De ene crisis volgt de andere op en veel ondernemers hebben niet de ruimte om aan hun aflossingsverplichtingen te voldoen. Na de regen is immers nog geen zonneschijn gekomen. De overheid zal er niet aan ontkomen uiteindelijk ook afscheid te gaan nemen van het grootste deel van de btw-vordering op ondernemend Nederland, dat wil zeggen meer dan de 30% die nu wordt verwacht niet binnen te zullen komen. De huidige regering is tot nu toe hoopvol dat geen sprake is van een enorm gat in de overheidsbegroting, maar een toekomstige regering zal toch echt worden geconfronteerd met miljardentegenvaller.

Intussen is het wel goed te zien dat de ontvangers van de Belastingdienst zich doorgaans ruimhartig opstellen in het treffen van betalingsregelingen en verdere afspraken. Dat is nog wel eens anders geweest. Het is wel zaak dat een normale bezwaar- en beroepsregeling voor betalingskwesaties er nu echt gaat komen.

Voetnoten

[1] Mr. R. Vos is werkzaam als advocaat bij Hertoghs advocaten in Rotterdam en is docent bij de afdeling belastingrecht van de Faculteit der Rechtsgeleerdheid van de Universiteit Leiden.