

rechtspraak

Kroniek Invorderingsrecht

Mr. F.A. Piek

In deze Kroniek besteed ik aandacht aan enkele bestuurdersaansprakelijkheidsaspecten en met name aan de bewijslast inzake de betalingsonmacht en de melding daarvan, sinds de verduidelijking van de Hoge Raad dat er meer is tussen 'betalen of melden'. Tevens is er aandacht voor de bevestiging van de lijn van de Hoge Raad uit 1997, dat het toestemmingsvereiste voor het aanvragen van faillissement niet constitutief is voor het uitspreken van een door de ontvanger aangevraagd faillissement en tot slot volgt een bespreking van een kortgedingvonnis in het licht van het negeren van de wettelijke schorsende werking van het verzet door staatssecretaris en ontvanger.

Bestuurdersaansprakelijkheid**Tegenbewijsuitsluiting**

In de praktijk vindt bestuurdersaansprakelijkheid nagenoeg uitsluitend plaats op grond van het bewijsvermoeden van art. 36, lid 4, Invorderingswet 1990 (hierna: IW 1990), dat ontstaat als niet tijdig of niet rechtsgeldig betalingsonmacht is gemeld. Aan dit bewijsvermoeden koppelt de wet een tegenbewijsuitsluiting. Tot weerlegging van het wettelijk vermoeden wordt slechts toegelaten de bestuurder die aannemelijk maakt dat het niet aan hem is te wijten dat niet tijdig is gemeld door de vennootschap. Zelfs indien geen sprake is van kennelijk onbehoorlijk bestuur en de bestuurder zulks kan bewijzen, zal dit hem niet baten indien hij niet eerst kan aantonen dat het niet tijdig melden niet aan hem te wijten is.

Deze uitsluiting van tegenbewijs zou, analoog aan de redenering van de Hoge Raad¹ inzake de verweeruitsluiting van art. 7, lid 2, Kostenwet invordering rijksbelastingen, strijdig kunnen zijn met art. 1 Eerste Protocol EVRM en derhalve buiten toepassing moeten worden gelaten door de aansprakelijk gestelde bestuurder toe te laten tot het tegenbewijs, ook indien niet is gemeld. Aansprakelijkstelling van bestuurders voor eens anders onbetaald gebleven belasting-

schulden leidt immers tot een aantasting van het ongestoorde genot van eigendom, zoals gewaarborgd door art. 1 Eerste Protocol EVRM. Het bepaalde in dit artikel brengt mee dat iedere maatregel die het ongestoorde genot van eigendom aantast, vergezeld dient te gaan van procedurele garanties die de betrokkene een redelijke mogelijkheid bieden tot effectieve betwisting van de rechtmatigheid van die maatregel.²

De tegenbewijsuitsluiting van art. 36, lid 4, IW 1990 verhindert een dergelijke betwisting, hoewel de daarin genoemde situatie dat de bestuurder niet aannemelijk kan maken dat hem voor het niet tijdig melden geen verwijt treft, terwijl hij wel kan bewijzen dat van kennelijk onbehoorlijk bestuur geen sprake is, juist een geval betreft waarin aansprakelijkstelling leidende tot een eigendomsontneming niet past in het stelsel en de ratio van de Wet Bestuurdersaansprakelijkheid (hierna: WBA) als opgenomen in art. 36 IW 1990. De betrokken bestuurder behoort dan immers niet tot de categorie van wanbestuurders waarvoor deze wet meebrengt dat zij aansprakelijk kunnen worden gehouden voor betaling van eens anders onbetaald gebleven belastingschulden.

De tegenbewijsuitsluiting wordt ook niet gerechtvaardigd door de doelstelling ervan: het sanctioneren van de naleving van de meldingsplicht 'om haar de nodige kracht bij te zetten'.³ Door die uitsluiting worden immers ook, als gezegd, de gevallen getroffen waarin kan worden bewezen dat geen sprake is van kennelijk onbehoorlijk bestuur. Het doel van de meldingsregeling is niet het creëren van een bewijsvermoeden van kennelijk onbehoorlijk bestuur, maar 'het bewerkstelligen dat de ontvanger op een vroeg tijdstip op de hoogte geraakt van de moeilijkheden waarin het lichaam verkeert'.⁴

Het bewijsvermoeden is voldoende sanctie om de meldingsregeling kracht bij te zetten. De tegenbewijsuitsluiting, waardoor dat bewijsvermoeden in de praktijk onweerlegbaar wordt, wordt aldus niet gerechtvaardigd door de doelstelling ervan; het niet tijdig melden is immers geen kennelijk onbehoorlijk bestuur.

Door aldus de tegenbewijsuitsluiting te laten vervallen, zou tegemoet worden gekomen aan de veel gehoorde kritiek dat de toepassing van bestuurdersaansprakelijkheid in de praktijk volledig het doel van de WBA voorbij is geschoten. De Wet Bestuurdersaansprakelijkheid is destijds ingevoerd in het kader van de antimisbruikwetgeving en creëert te dien einde een doorbraak van aansprakelijkheid van de rechtspersoon naar de wanbestuurder. Het doel van de WBA is derhalve het aanpakken van misbruik van rechtspersoonlijkheid door evidente wanbestuurders. Het betreft aldus expliciete antimisbruikwetgeving die niet is bedoeld om simpelweg extra verhaalsmogelijkheden voor de ontvanger te creëren door middel van een fictie die doorgaans geen enkele basis in de werkelijkheid heeft, maar tot het aantonen waarvan de aansprakelijk gestelde niet wordt toegelaten.

In zijn conclusie van 30 november 2009⁵ oordeelde PG Van Ballegooijen dat het bewijsvermoeden van onbehoorlijk bestuur als vervat in art. 36, lid 4, IW 1990 categorisch onweerlegbaar is voor de bonafide bestuurder die niet slaagt in het bewijs dat de te late melding niet aan hem te wijten is. Deze bonafide bestuurder wordt namelijk automatisch geconfronteerd met het onweerlegbare bewijsvermoeden van onbehoorlijk bestuur. Hierdoor schiet de meldingsregeling voor wat betreft de koppeling aan het onweerlegbaar bewijsvermoeden zijn doel voorbij, met als gevolg dat een bonafide bestuurder, gelijk een malafide bestuurder, hoofdelijk aansprakelijk is. Dit acht de PG in strijd met het communautaire evenredigheidsbeginsel als vervat in art. 21, lid 3, Zesde BTW-Richtlijn; het betrof in deze procedure omzetbelastingsschuld.

In de uitspraak van 21 januari 2011⁶ oordeelde de Hoge Raad evenwel in afwijking van genoemde conclusie dat de regeling van art. 36, lid 4, IW 1990 niet verder gaat dan de wetgever noodzakelijk kon achten om de rechten van de schatkist te beschermen en aldus niet in strijd is met het communautaire rechtszekerheids- en/of evenredigheidsbeginsel. Hoewel niet met zoveel woorden wordt ingegaan op de tegenbewijsuitsluiting op zich, maar uitsluitend de gehele regeling

van art. 36, lid 4, IW 1990 tegen het evenredigheidslicht wordt gehouden, overweegt de Hoge Raad dat die regeling ook niet in strijd is met het evenredigheidsbeginsel indien niet is gebleken van enig misbruik. Kortom, het feit dat bonafide bestuurders aansprakelijk zijn voor de belastingschulden van een rechtspersoon is niet in strijd met het doel van de WBA, het bestrijden van wanbestuur, en zelfs een evenredig middel om dat doel te bereiken.

Omdat het niet voldoen aan de meldingsplicht de ontvanger in zijn bewijspositie aantast, doordat hem actuele informatie wordt onthouden, wordt zulks gesanctioneerd door een omkering van die bewijslast door middel van een bewijsvermoeden. De niet, niet tijdig of niet rechtsgeldig meldende bestuurder dient aan te tonen dat de niet-betaling van de belastingschulden niet het gevolg is van aan hem te wijten kenmerkend onbehoorlijk. Dit is een daadwerkelijk krachtige stimulans voor de bestuurder om ervoor zorg te dragen dat onverwijld melding wordt gedaan van de betalingsonmacht van de vennootschap op het moment dat deze is gebleken. Tot zover kan ik de Hoge Raad volgen in het oordeel dat de regeling van art. 36, lid 4, IW 1990 niet verder gaat dan de wetgever voor dit doel – bestrijden van evident wanbestuur – redelijkerwijs noodzakelijk kon achten. De bonafide bestuurder zal immers doorgaans aan die zware bewijslast kunnen voldoen, zodat de daadwerkelijke wanbestuurder in de zeef van de wettelijke regeling als aansprakelijke overblijft.

De onevenredigheid tussen doel en middel zit hem naar mijn mening evenwel niet in de meldingsplicht, noch in het wettelijk bewijsvermoeden, maar in de daaraan gekoppelde uitsluiting van tegenbewijs. De met het bewijsvermoeden geconfronteerde bestuurder wordt niet tot weerlegging van het bewijsvermoeden toegelaten indien hij niet aannemelijk kan maken dat het niet, niet tijdig of niet rechtsgeldig melden van de betalingsonmacht niet aan hem is te wijten. Dit is voor een bestuurder doorgaans nagenoeg onmogelijk, waardoor feitelijk geen sprake is van een omkering van de bewijslast middels een bewijsvermoeden,

maar van een wettelijke aansprakelijkheid op grond van het niet, niet tijdig of niet rechtsgeldig melden van de betalingsonmacht. De meldingsregeling is daarmee ‘gepromoveerd’ van hulpmiddel voor de ontvanger om wanbestuurders in een zo vroeg mogelijk stadium op te sporen en een halt toe te roepen tot de primaire aansprakelijkheidsgrondslag van art. 36 IW 1990, waarbij de vraag of al dan niet sprake is van wanbestuur niet meer ter zake doet. Daarmee is de meldingsregeling aanzienlijk meer dan de beoogde krachtige stimulans voor de bestuurder om te melden.

De Hoge Raad denkt hier blijkens de uitspraak van 21 september 2012⁷ ook in het specifieke kader van toetsing aan art. 1 Eerste Protocol EVRM anders over en oordeelt de regeling van art. 36, lid 4, IW 1990 niet in strijd met het Eerste Protocol EVRM.

Omdat van een bestuurder mag worden gevergd dat hij op de hoogte is of zich laat stellen van de betalingsmoeilijkheden van het lichaam, is het voor een bestuurder als regel niet onmogelijk of uiterst moeilijk ervoor te zorgen dat van betalingsmoeilijkheden tijdig mededeling aan de ontvanger wordt gedaan. Aldus is geen sprake van een bewijsuitsluiting die een effectieve betwisting van de aansprakelijkstelling verhindert, zodat de regeling de toets aan art. 1 Eerste Protocol EVRM doorstaat.

Naar mijn mening behoort een wettelijk bewijsvermoeden *ratione materiae* nooit te (kunnen) worden gecombineerd met een (al dan niet categorische) tegenbewijsuitsluiting. Het feit dat het een vermoeden betreft, betekent per definitie dat weerlegging van dat vermoeden tot de mogelijkheden dient te behoren. Een bewijsvermoeden dient immers ‘slechts’ om aan bewijsnood te moeten komen en, in ieder geval, niet om een risicoaansprakelijkheid te introduceren. Wellicht dat het EHRM er anders over zal blijken te denken.

Verval meldingsplicht

In hetzelfde arrest bevestigt de Hoge Raad de uitspraken van 16 maart 2007⁸ en 4 februari 2011,⁹ waarin werd geoordeeld dat een redelijke wetsuitleg meebrengt dat

met betrekking tot een belasting waarvoor een tijdige en correcte melding van betalingsonmacht is gedaan niet opnieuw een melding van betalingsonmacht behoeft te worden gedaan, zolang nog sprake is van een betalingsachterstand, tenzij de ontvanger de belastingschuldige na ontvangst van een betaling schriftelijk doet weten de betalingsonmacht niet langer aanwezig te achten. In aanvulling daarop oordeelt de Hoge Raad thans dat zulks ook geldt indien de melding niet tijdig of correct is geweest voor de tijdvakken waarvoor werd gemeld, maar dat gebrek niet kleefte aan die melding waar het gaat om over latere tijdvakken verschuldigde belasting.

De ontvanger heeft overigens de bewijslast inzake het niet tijdig of niet correct zijn van de melding van betalingsonmacht, nu deze zich in de aansprakelijkstelling op het ontbreken daarvan beroept.¹⁰ In het verleden volstond hij te dien aanzien met de stelling dat de belastingschuldige niet tijdig tot het betalen van belastingen is overgegaan; van betalingsonmacht en daarmee meldingsplicht was sprake op het moment dat niet tijdig op aangifte was afgedragen.

Sedert de uitspraak van de Hoge Raad van 4 februari 2011¹¹ waarin de Hoge Raad het eerdere arrest van 13 juli 1994¹² nader heeft geduid, is zulks genuanceerder komen te liggen. De staatssecretaris leidde uit het arrest uit 1994 af dat de rechtspersoon slechts de keuze heeft tussen tijdig betalen of melden. Kortom, van betalingsonmacht is per definitie sprake op het moment dat niet tijdig op aangifte is afgedragen. De staatssecretaris had deze opvatting ook neergelegd in art. 36.5.1 Leidraad Invoering 2008, waarin betalingsonmacht wordt gedefinieerd als ‘de omstandigheid dat een belastingschuldige niet tijdig tot het betalen van belastingen is overgegaan’, met de bedoeling de meldingsplicht in een zo vroeg mogelijk stadium te doen ontstaan.

De Hoge Raad geeft in het arrest uit 2011 evenwel aan dat de regel ‘tijdig betalen of melden’ niet in dat arrest besloten ligt. Van betalingsonmacht is niet slechts sprake bij het intreden van een blijvende toestand van niet tot belastingbetaling in staat zijn, maar

ook bij het zich voordoen van een periode van tijdelijke betalingsmoeilijkheden, waarin het lichaam nog in redelijkheid de verwachting mag hebben dat het aan zijn verplichtingen zal kunnen voldoen. Zelfs indien een vennootschap over voldoende liquide middelen beschikt tot ten minste het bedrag van de belastingschulden, is toch sprake van betalingsonmacht indien die liquide middelen in verband met de overige verplichtingen van de vennootschap niet worden aangewend voor betaling van de belastingschulden.

Naar aanleiding hiervan heeft de staatssecretaris per 1 juli 2012¹³ de Leidraad Invordering 2008 te dien aanzien gewijzigd en in art. 36.5.1 ingevoegd:

‘Onder het begrip betalingsonmacht moet worden verstaan de omstandigheid dat het lichaam voor zijn belastingen als bedoeld in artikel 36, tweede lid van de wet:

- *onvoldoende liquide middelen heeft om die te voldoen;*
- *tijdelijk te weinig liquide middelen heeft om die te voldoen en hij de redelijke verwachting heeft dat hij die verplichting alsnog zal nakomen;*
- *wel voldoende liquide middelen heeft om die te voldoen, maar hij deze daarvoor niet aanwendt in verband met zijn overige opeisbare betalingsverplichtingen.’*

Met name de derde mogelijkheid zal de ontvanger in bewijsproblemen kunnen brengen inzake het tijdstip waarop de betalingsonmacht is ontstaan en derhalve niet aan de meldingsplicht is voldaan. In dat kader zij ook gewezen op de toevoeging aan art. 36.5.4 Leidraad Invordering 2008 bij hetzelfde Besluit:

‘Als de betalingsonmacht ontstaat buiten de termijn van artikel 7 van het besluit,¹⁴ moet de belastingschuldige daarvan onverwijld mededeling doen aan de ontvanger. Onverwijld houdt in dat de belastingschuldige de mededeling aan de ontvanger moet doen binnen twee weken na het ontstaan van de betalingsonmacht.’

Deze wijziging is ingegeven door de uitspraak van de Hoge Raad van 12 augustus 2011,¹⁵ waarin de Hoge Raad bevestigt dat

het adagium ‘betalen of melden’ niet in het arrest van 1994 besloten lag en onjuist is. Het betrof de cassatie van de uitspraak van Hof Arnhem van 20 april 2010.¹⁶ Indien voldoende liquide middelen aanwezig zijn voor betaling van de belastingschuld, is er, anders dan Hof Arnhem oordeelde, bij gebreke van andere te betalen verplichtingen geen sprake van betalingsonmacht en derhalve geen meldingsplicht. In het door Hof Arnhem berechte geval ging het om een vennootschap die door computerproblemen geen aangifte had kunnen doen en derhalve ook niet op aangifte heeft kunnen afdragen, terwijl de daartoe benodigde liquide middelen aanwezig waren. In de veronderstelling niet in betalingsonmacht te verkeren, heeft de bestuurder geen melding gedaan van de immers niet bestaande betalingsonmacht. Onder verwijzing naar de niet in het arrest van de Hoge Raad van 13 juli 1994 besloten regel óf melden óf betalen, oordeelde het hof dat bij gebreke van tijdige melding de bestuurder niet wordt toegelaten tot weerlegging van het bewijsvermoeden. De veronderstelling van de bestuurder dat geen sprake was van betalingsonmacht was volgens het hof gebaseerd op een onjuiste veronderstelling en discolpeert de bestuurder niet ter zake van het niet-melden. De Hoge Raad denkt daar dus anders over.

Ook voor de vraag of de meldingsplicht is vervallen doordat de ontvanger wetenschap heeft c.q. zou moeten hebben van de betalingsonmacht van de belastingschuldige,¹⁷ zodat een expliciete melding niet meer is vereist, is de vraag wanneer sprake is van betalingsonmacht van belang. In de uitspraak van 17 februari 2012¹⁸ oordeelde de Hoge Raad dat het hof ten onrechte een verzoek om uitstel van betaling niet als (tijdige) melding van betalingsonmacht had aangemerkt, omdat hieruit slechts van tijdelijke liquiditeitsproblemen zou blijken. Ook in een periode van tijdelijke betalingsonmacht, waarin de ondernemer nog in redelijkheid de verwachting mag hebben dat hij aan zijn verplichtingen zal kunnen voldoen, is sprake van betalingsonmacht. Melding van liquiditeitsproblemen of anderszins bekendheid van de ontvanger daarmee doet de meldingsplicht vervallen.

Bewijsvermoeden

Het bewijsvermoeden ex art. 36, lid 4, IW 1990 geldt uitsluitend voor de aansprakelijkheid voor onbetaald gebleven belastingen. Indien de ontvanger tevens aansprakelijk stelt voor invorderings- en heffingsrente, invorderingskosten en boetes, dient hij daaraan art. 32, lid 2, IW 1990 ten grondslag te leggen. Het belopen van de rente, kosten en boetes dient aan de aansprakelijke te wijten te zijn. Hetzelfde geldt overigens voor alle overige aansprakelijkheidsbepalingen.

Ontvangers volstaan te dien aanzien doorgaans met de stelling dat de aansprakelijk gestelde als bestuurder invloed heeft op het aangifte- en betalingsgedrag van het lichaam, zodat, nu betaling niet heeft plaatsgehad, het belopen van de rente, kosten en boeten aan de aansprakelijk gestelde is te wijten. De ontvanger heeft echter de bewijslast inzake de verwijtbaarheid van het belopen van de rente, kosten en boeten, zoals de Hoge Raad bevestigt in de uitspraak van 8 juni 2012.¹⁹ Ingevolge art. 32, lid 2, IW 1990 rust op de ontvanger de stelplicht en bij gemotiveerde betwisting de bewijslast ten aanzien van feiten en omstandigheden die (kunnen) meebrengen dat het belopen van de invorderingsrente en de invorderingskosten aan de aansprakelijke is te wijten.

De ontvanger dient in het kader van de aansprakelijkheid voor rente, kosten en boeten derhalve aan te tonen dat de betalingsonmacht van het lichaam de bestuurder te verwijten valt en kan in dat kader niet volstaan met het bewijsvermoeden van art. 36, lid 4, IW 1990 op grond van het enkele niet (tijdig) melden van de betalingsonmacht.

Faillissementsaanvraag

Op grond van art. 73.4.6 Leidraad Invordering 2008 dient de ontvanger, voordat hij een faillissementsaanvraag indient, over schriftelijke toestemming van het Ministerie van Financiën te beschikken. Op grond van paragraaf 52.8.3 van de Instructie Invordering en Belastingdeurwaarders dient de ontvanger in zijn verzoek aan het ministerie om toestemming een groot aantal concrete, specifieke feiten en omstandigheden te vermelden.

In het arrest van 27 juni 1997²⁰ oordeelde de Hoge Raad dat de toestemmingseis, als opgenomen in de Leidraad Invordering, niet moet worden beschouwd als een constitutieve voorwaarde voor het aanvragen van een faillissement, doch dat de toestemmingseis veeleer is bedoeld als interne maatregel die een uniforme toepassing van de invorderingsinstrumenten moet waarborgen. Dit arrest is in de literatuur sterk bekritiseerd en zelfs als een ‘vergissing’ bestempeld. Verwezen zij naar de annotatie van Wattel onder het arrest in de *NJ*. Niet alleen blijkt uit de wetsgeschiedenis dat het toestemmingsvereiste wel als constitutieve voorwaarde is bedoeld, maar bovendien is het oordeel dat de toestemmingseis in de Leidraad Invordering slechts een interne maatregel is, strijdig met de sinds jaren vaste jurisprudentie van de Hoge Raad dat de rechter is gehouden beleidsregels aan te merken als recht in de zin van art. 79, lid 1, Wet op de rechterlijke organisatie (hierna: Wet RO) waaraan de ontvanger is gebonden voor zover zijn wettelijke bevoegdheden daardoor worden ingeperkt of van nadere voorwaarden voorzien. Het vertrouwens- en rechtszekerheidsbeginsel brengen met zich mee dat de ontvanger hieraan is gebonden.²¹

Hieruit volgt dat de voorgeschreven voorafgaande toestemming wel degelijk rechtens is vereist voor een (rechtmatige) faillissementsaanvraag door de ontvanger; de wetgever heeft nadrukkelijk de bevoegdheid van de ontvanger om een faillissement aan te vragen aan verdergaande eisen willen binden dan de Faillissementswet ten aanzien van ‘normale’ crediteuren voorschrijft. Het toestemmingsvereiste is door de wetgever beoogd als extra ‘waarborg tegen mogelijk onredelijk of onrechtmatig handelen van de Ontvanger’.²²

Kort en goed: de toestemming is niet een constitutief vereiste voor het uitspreken van een faillissement, nu daarvoor voldoende is dat aan de wettelijke vereisten van de Faillissementswet is voldaan, maar wel degelijk constitutief vereist voor de (rechtmatigheid van de) aanvraag door de ontvanger. Nog afgezien daarvan is een bestuursorgaan – zoals de ontvanger – op grond van art. 4:84

Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) gehouden te handelen in overeenstemming met het voor hem geldende beleid in de zin van art. 1:3, lid 4, Awb. Aldus handelt de ontvanger, die een faillissementsaanvraag indient zonder de op grond van het beleid daarvoor vereiste specifieke toestemming te hebben aangevraagd, in strijd met art. 3:14 Burgerlijk Wetboek (hierna: BW). Er is immers sprake van misbruik van bevoegdheid als de ontvanger een civielrechtelijke bevoegdheid, zoals het indienen van een faillissementsaanvraag, uitoefent in strijd met geschreven of ongeschreven regels van publiekrecht.

Desalniettemin is de Hoge Raad in het arrest van 5 oktober 2012²³ niet teruggekomen op het arrest uit 1997. In dit arrest verwerpt de Hoge Raad onder toepassing van art. 81 RO het cassatieberoep tegen de uitspraak van Hof Arnhem van 12 maart 2012.²⁴

Hof Arnhem stelt dat, blijkens de parlementaire geschiedenis van de Invorderingswet 1990, het toestemmingsvereiste van de Leidraad niet moet worden beschouwd als een constitutieve voorwaarde voor de mogelijkheid van het aanvragen van een faillissement door de ontvanger. Dit vereiste is daarom niet in de Invorderingswet zelf opgenomen. Het toestemmingsvereiste is bedoeld als een interne maatregel die een uniforme toepassing van de faillissementsaanvraag als invorderingsinstrument moet waarborgen.

Kortom, het ontbreken van de voorgeschreven toestemming of een op basis van onjuiste gegevens verstrekte toestemming staat niet in de weg aan het uitspreken van faillissement.

Verzet

De ontvanger heeft de bijzondere en verdergaande bevoegdheid om zonder enige rechterlijke toetsing van zijn vordering – de in te vorderen aanslag – zelf een executoriale titel uit te vaardigen en ten uitvoer te leggen, desgewenst versneld zonder inachtneming van de wettelijke betalingstermijnen, zelfs indien de aanslag wordt bestreden en niet onherroepelijk vaststaat. Om hieraan enig tegenwicht te bieden is in art. 17 IW

1990 de mogelijkheid geopend verzet aan te tekenen tegen de tenuitvoerlegging van dwangbevelen. Op uitdrukkelijk aandringen van de Tweede Kamer is in lid 2 van dat artikel opgenomen dat door het instellen van verzet – het doen betekenen van de verzetdagvaarding – de tenuitvoerlegging wordt geschorst, zodat de ontvanger in afwachting van de toetsing door de burgerlijke rechter pas op de plaats dient te maken.

Bij het opnemen van de, onder de oude Invorderingswet niet bestaande, schorsende werking heeft de wetgever uitdrukkelijk misbruik of oneigenlijk gebruik van de verzetmogelijkheid voor lief genomen, met de aantekening dat als mocht blijken dat in de praktijk veelvuldig misbruik wordt gemaakt van de schorsende werking, de wijziging weer ongedaan zal worden gemaakt.²⁵ Tot op heden is hiervan geen sprake geweest.

De wettelijke schorsende werking van het verzet kan blijkens HR 7 oktober 1994²⁶ slechts bij wege van (hoge) uitzondering worden opgeheven in geval van misbruik van procesrecht. Hiervan is sprake indien het verzet zo duidelijk kansloos is, dat het belang van de belastingschuldige bij schorsing niet opweegt tegen het belang van de ontvanger bij voortzetting van de executie. De ontvanger dient aldus een zwaarder wegend en doorslaggevend belang te hebben, wil er sprake zijn van misbruik van bevoegdheid. Dit belang kan derhalve niet in dat misbruik zelf gelegen zijn.

De ontvanger kan in spoedeisende gevallen opheffing van de schorsende werking vorderen in kort geding. In niet spoedeisende gevallen kan hij opheffing vorderen bij reconventionele vordering in de verzetprocedure of door in conventie te verzoeken de afwijzende uitspraak in de verzetprocedure uitvoerbaar bij voorraad te verklaren.

Hoewel de wet van rechtswege schorsende werking verbindt aan het verzet, is de staatssecretaris blijkens art. 17.1 Leidraad Invordering 2008 sedert 1 januari 2008 van mening dat de ontvanger zich niet aan de wet hoeft te houden indien hij van mening is dat sprake is van misbruik van procesrecht. Na verkregen toestemming van het

Ministerie van Financiën mag de ontvanger van de staatssecretaris in dat geval de tenuitvoerlegging voortzetten in weerwil van ingesteld verzet.

De Nationale ombudsman concludeerde in het rapport 2010/170²⁷ reeds dat de uitdrukkelijk gewilde keuze van de wetgever voor schorsing van rechtswege geen ruimte laat voor de door de staatssecretaris voorgestane handelwijze. Een dergelijke handelwijze is in strijd met het recht en doet afbreuk aan het vertrouwen dat een burger aan de wet moet kunnen ontleen. Het zonder rechterlijke tussenkomst doorbreken van de wettelijke schorsende werking van het verzet is in strijd met het rechtszekerheidsbeginsel, aldus de Nationale ombudsman.

In de Nota naar aanleiding van het verslag Belastingplan 2011²⁸ in antwoord op de vraag om een reactie op de aanbeveling uit het rapport van de Nationale ombudsman, merkt de staatssecretaris evenwel op dat het beleid louter ziet op executoriale verkoop van beslagen roerende zaken, waarbij het verzet zó kort voor de verkoop wordt ingesteld, dat het inschakelen van de voorzieningenrechter redelijkerwijs niet meer mogelijk is en het verzet naar het oordeel van de Belastingdienst evident kansloos is. Dit zijn beperkende voorwaarden die overigens niet in art. 17.1 Leidraad Invordering 2008 zijn opgenomen. In een dergelijk geval zou, aldus de staatssecretaris, ingeval de aanbeveling van de Nationale ombudsman zou worden gevolgd, niet kunnen worden opgetreden tegen verzetsacties die bij voorbaat kansloos zijn en die enkel worden geëntameerd om uitstel van executie te verkrijgen, zodat geen uitvoering kan worden gegeven aan HR 7 oktober 1994, op grond waarvan de schorsende werking door de rechter kan worden opgeheven in geval van evident misbruik van procesrecht. Niet alleen de belangen van de Staat kunnen hierdoor worden geschaad, maar ook de belangen van de belastingschuldige zelf, aldus nog steeds de staatssecretaris, omdat de kosten van de geannuleerde verkoop en de waardevermindering van de roerende zaken die door tijdsverloop optreedt voor zijn rekening komt.

Rechtbank Utrecht toont zich in de, in mijn vorige Kroniek²⁹ besproken, uitspraak van 14 september 2011³⁰ niet onder de indruk van dit betoog en oordeelt dat de betreffende ontvanger onrechtmatig heeft gehandeld door de executie voort te zetten in weerwil van daartegen ingesteld verzet. Onder verwijzing naar HR 8 juni 2007³¹ oordeelt de rechtbank dat de hoofdregel is dat de wettelijke schorsende werking uitsluitend door de rechter opzij kan worden gezet en zulks slechts indien deze oordeelt dat sprake is van misbruik van recht. Het recht van verdediging tegen een verzoek van de ontvanger om opheffing van de schorsende werking is van groot belang, omdat de schorsende werking van een verzetprocedure is bedoeld als tegenwicht voor het vérstrekkende recht van de ontvanger tot 'parate executie', en de verzetprocedure illusoir zou worden op het moment dat de ontvanger de schorsende werking zelfstandig zou mogen negeren.

Ook het sedert 1 januari 2008 in art. 17.1 Leidraad Invordering 2008 opgenomen beleid en de daaraan ten grondslag liggende mening van de staatssecretaris, biedt de ontvanger niet de mogelijkheid de wet terzijde te stellen. Bij wege van beleid kunnen immers niet verdergaande bevoegdheden worden toegekend dan de wet verschaft. Dit beleid is strijdig met de wet en derhalve onverbindend. Ook overigens komt aan dat beleid, het vereiste van toestemming en de voorwaarden waaronder die wordt verleend, geen zelfstandige betekenis toe.

Rechtbank Amsterdam is blijkens de uitspraak van 14 maart 2012³² dezelfde mening toegedaan. In beide procedures heeft de ontvanger hoger beroep aangetekend, maar geen van beide appelprocedures heeft nog geleid tot een uitspraak.

Blijkens het kortgedingvonnis van 29 november 2012 van de voorzieningenrechter van de Rechtbank Utrecht³³ meent de ontvanger van de Belastingdienst Utrecht-Gooi niet alleen de wettelijke schorsende werking van het verzet naast zich neer te kunnen leggen, maar daartoe bovendien niet de toestemming van het Ministerie van Financiën nodig te hebben.

Het verzet was een dag voor de aangezegde executieverkoop van de roerende zaken van een kinderdagverblijf ingesteld middels betekening van de verzetdagvaarding. De ontvanger gaf daarop te kennen de executie desalniettemin voort te zullen zetten. Kennelijk achtte hij het verzet zó kort voor de executieverkoop ingesteld, dat het inschakelen van de voorzieningenrechter om opheffing van de schorsende werking te verzoeken redelijkerwijs niet meer mogelijk was, terwijl het verzet naar zijn oordeel evident kansloos was. Zelfs voor het verkrijgen van de voorgeschreven departementele toestemming achtte de ontvanger kennelijk geen tijd meer aanwezig.

De betreffende belastingschuldige achtte het echter wel mogelijk tijdig de voorzieningenrechter te adiëren en slaagde erin een zitting en uitspraak op de dag van de geplande executie te verkrijgen om een verbod te vorderen van de executieverkoop zolang de verzetprocedure onder de rechter is.

Afgezien van het feit dat het kennelijk minder onmogelijk is dan de staatssecretaris meent de voorzieningenrechter tijdig in te schakelen indien verzet zeer kort voor de executieverkoop is ingesteld, zij erop gewezen dat de wetgever ervoor heeft gekozen geen termijn te bepalen voor het instellen van verzet, zodat de belastingschuldige het recht heeft op het allerlaatste moment verzet in te stellen. Als de belangen van de ontvanger daardoor worden geschaad, doordat hij de openbare verkoop dient uit te stellen, kan dit de belastingschuldige niet worden tegengeworpen. Ook indien het daadwerkelijk niet mogelijk zou zijn op zeer korte termijn een voorzieningenrechter te adiëren, lijkt me dat niet een omstandigheid die voor rekening van de belastingschuldige dient te worden gebracht.

De ontvanger heeft ter zitting nog getracht een reconventionele vordering tot opheffing van de schorsende werking in te stellen, maar daartoe is bijstand door een advocaat vereist, terwijl de ontvanger in persoon was verschenen. Kennelijk was ook inschakeling van de Rijksadvocaat redelijkerwijs niet meer mogelijk.

Hoewel met het buiten beschouwing laten van de reconventionele vordering van de ontvanger door de voorzieningenrechter, het gevorderde verbod van verdere tenuitvoerlegging gezien de wettelijke schorsende werking van het verzet voor toewijzing gereed ligt, gaat de voorzieningenrechter over tot beoordeling van de kans van slagen van het verzet.

Hierbij stelt de voorzieningenrechter de wettelijke schorsende werking ex art. 17, lid 2, IW 1990 voorop, die inhoudt dat de ontvanger de executie van een dwangbevel dient te staken, als daartegen voordien verzet is ingesteld. Daarop wordt blijkens HR 7 oktober 1994³⁴ uitsluitend een uitzondering gemaakt in het geval de belastingplichtige door het instellen van verzet misbruik maakt van recht, dat wil zeggen indien hij – in aanmerking genomen de onevenredigheid tussen zijn belang bij handhaving van de schorsende werking van het verzet en het belang van de ontvanger bij voortgang van de executie dat door verzet wordt geschaad – naar redelijkheid de aan het verzet verbonden schorsing van de executie niet kan inroepen. Daarvan is sprake als het verzet, gelet op hetgeen de belastingplichtige ter ondersteuning daarvan heeft aangevoerd, zo duidelijk kansloos is, dat het belang van de belastingplichtige bij schorsing van de tenuitvoerlegging niet opweegt tegen het belang van de ontvanger bij voortzetting van de tenuitvoerlegging.

Dit toetsingskader biedt volgens de voorzieningenrechter – terecht – zeer beperkt ruimte om een uitzondering te maken op de schorsende werking van het ex art. 17 IW 1990 ingestelde verzet. Dit is slechts mogelijk indien hetgeen belastingschuldige in het kader van de verzetprocedure heeft aangevoerd zo duidelijk niet tot toewijzing kan leiden, dat een belangenafweging in het voordeel van de ontvanger dient uit te vallen, aldus de voorzieningenrechter. Hiervan is naar zijn oordeel evenwel geen sprake, omdat het kinderdagverblijf een goed lopend, winst genererend bedrijf is dat door de executieverkoop ernstig in zijn voortbestaan wordt bedreigd, terwijl een zeer geringe opbrengst van die executieverkoop valt te verwachten en er mogelijk alterna-

tieve wijzen ter incasso bestaan. In dat licht acht de voorzieningenrechter het verzet niet reeds bij voorbaat zodanig kansloos, dat een uitzondering dient te worden gemaakt op de schorsende werking van het verzet.

De ontvanger wordt verboden te executeren totdat de rechter in eerste aanleg vonnis heeft gewezen in de (bodem)verzetprocedure. Het is vervolgens aan die rechter om dat vonnis al dan niet uitvoerbaar bij voorraad te verklaren. De verzochte dwangsom wordt afgewezen, omdat de ontvanger ter zitting heeft toegezegd de uitspraak van de voorzieningenrechter te eerbiedigen, op welke toezegging de voorzieningenrechter vertrouwt. De vraag is of een ontvanger die zich niets aan de wet, noch aan het hem voorgeschreven beleid gelegen laat liggen, dat vertrouwen verdient.

- 1 HR 10 juli 2009 (V-N 2009/33.7).
- 2 EHRM 24 november 2005, nr. 49429/99 (Capital Bank AD vs. Bulgarije), par. 134.
- 3 Kamerstukken II, 1987-1988, 20 588, nr. 3, p. 97-98 (MvT).
- 4 Kamerstukken II, 1987-1988, 20 588, nr. 3, p. 97 (MvT).
- 5 V-N 2009/43.21.
- 6 V-N 2011/6.19.
- 7 LjN: BX7943.
- 8 LjN: AZ6635; zie mijn Kroniek in *TFB* 2008/1.
- 9 LjN: BP2982; zie mijn Kroniek in *TFB* 2011/02.
- 10 Hof Arnhem 27 maart 2012, LjN: BW1068.
- 11 LjN: BP2998; zie mijn Kroniek in *TFB* 2011/02.
- 12 *BNB* 1995/201.
- 13 Besluit van 27 juni 2012, nr. BLKB2012/1062M.
- 14 Uitvoeringsbesluit Invorderingswet 1990.
- 15 LjN: BR4865.
- 16 LjN: BM4327; zie mijn Kroniek in *TFB* 2011/02.
- 17 HR 25 september 1991, V-N 1991/2953; HR 4 december 1991, V-N 1992/83; HR 13 juli 1994, V-N 1994/2718.
- 18 LjN: BV3927.
- 19 LjN: BW7714.
- 20 *NJ* 1998, 82.
- 21 HR 28 maart 1990, *BNB* 1990/194; HR 8 november 1991, V-N 1991/2218.
- 22 Kamerstukken I, 1989-1990, 29 599, nr. 88b, p. 4 (MvA).
- 23 LjN: BX5589.
- 24 LjN: BW0189.
- 25 Kamerstukken II, 1988-1989, 20 588, nr. 9, p. 22 (NEV).
- 26 *NJ* 1994, 411.
- 27 Zie mijn Kroniek in *TFB* 2011/02.
- 28 Kamerstukken II, 2010-2011, 32 504, nr. 6, p. 52 e.v.
- 29 *TFB* 2012/1.
- 30 LjN: BT7282.
- 31 V-N 2007/34.28.
- 32 LjN: BW6663.
- 33 Rb. Utrecht 29 november 2012, 333409/KG ZA 12-862; met dank aan mr. A.E.M.C. Koudijs voor inzending.
- 34 *NJ* 1995, 422