

invorderingsambtenaar bevoegd is om in daartoe aanleiding gevende gevallen binnen de betalingstermijn te verrekenen.

Verrekening met andere bedragen waarvan de invordering aan de invorderingsambtenaar is opgedragen, kan plaatsvinden vanaf het moment waarop de invordering aan de invorderingsambtenaar is opgedragen.

24.4. Bekendmaking verrekening

Verrekening van een uit te betalen bedrag door de invorderingsambtenaar gebeurt bij beschikking. De beschikking wordt aan de belastingschuldige bekendgemaakt door toezending of uitreiking van een kennisgeving.

24.5. Verrekening en fiscale eenheid vennootschapsbelasting

Deze bepaling is niet van toepassing voor gemeenten.

24.6. Instemmingsregeling bij cessie en verpanding

24.6.1. Geen verrekening bij instemming cessie of verpanding

In artikel 24, vierde lid, van de wet is een instemmingsregeling opgenomen die verrekening uitsluit als de invorderingsambtenaar instemt met cessie (artikel 3:94 BW) of stille verpanding (artikel 3:239 BW) van een uit te betalen bedrag.

Als de invorderingsambtenaar niet heeft ingestemd, kan hij tot verrekening met openstaande schulden overgaan ook al is de cessie of verpanding aan hem meegedeeld. De invorderingsambtenaar verrekent het uit te betalen bedrag met de belastingschulden die openstaan op het moment van formalisering van het uit te betalen bedrag.

Bij openbare verpanding van een uit te betalen bedrag geldt geen instemmingsregeling.

24.6.2. Mogelijkheid van cessie of verpanding uit te betalen bedragen

Cessie of stille verpanding van een uit te betalen bedrag is mogelijk mits dit bedrag voldoende bepaald is omschreven.

Stille verpanding is mogelijk vanaf het moment dat de aanspraak op teruggaaf van het saldo van positieve en negatieve elementen van de belastingaanslag of de teruggaafbeschikking materieel vaststaat. Dit is op zijn vroegst het geval na het einde van het jaar of tijdvak waarop de teruggaaf betrekking heeft.

24.6.3. Instemming of weigering met een cessie of verpanding

De weigering van een instemming met de cessie of verpanding heeft betrekking op de gehele cessie of verpanding. De instemming wordt niet gedeeltelijk verleend. Wel bestaat de mogelijkheid om een uit te betalen bedrag in gedeelten te cederen of te verpanden. De invorderingsambtenaar moet dan bij iedere cessie of verpanding afzonderlijk beoordelen of hij daarmee instemt.

Instemming met een cessie of verpanding wordt alleen geweigerd als de invorderingsambtenaar gegronde redenen heeft om aan te nemen dat instemmen met de cessie of verpanding zal kunnen leiden tot oninbaarheid dan wel onverhaalbaarheid van een ten tijde van de mededeling invorderbare belastingaanslag (of anderszins voor verrekening vatbare schuld) waarmee het uit te

betalen bedrag zonder cessie of verpanding had kunnen worden verrekend. De weigering voorkomt aldus dat de invordering van deze aanslag wordt gefrustreerd. Deze situatie zal zich onder meer voordoen bij een belastingschuldige die bekend staat als een notoir slechte betaler.

Met nadruk wordt vermeld dat bij de beoordeling of met een cessie of verpanding moet worden ingestemd geen rekening wordt gehouden met materieel ontstane belastingschulden die nog niet zijn geformaliseerd in een belastingaanslag. De invorderingsambtenaar is verplicht met een cessie of verpanding in te stemmen als op het tijdstip van de mededeling van de cessie of verpanding ten name van de belastingschuldige geen voor verrekening vatbare (en dus geformaliseerde) schuld invorderbaar is.

De invorderingsambtenaar maakt zijn beschikking aan de belastingschuldige en aan de derde - in dit geval de pandhouder of cessionaris - bekend door middel van een gedagtekende kennisgeving, waarbij de belastingschuldige op de mogelijkheid wordt gewezen bij het dagelijks bestuur beroep in te stellen.

24.6.4. Beroepsprocedure weigeren instemming cessie of verpanding en Awb

Onverminderd het bepaalde in artikel 24 van de wet geldt met betrekking tot een beroepschrift waaruit niet direct duidelijk blijkt waarop het beroep is gebaseerd, dat de invorderingsambtenaar de indiener verzoekt het beroepschrift binnen een redelijke termijn (nader) te motiveren. De invorderingsambtenaar wijst de indiener op een mogelijke niet-ontvankelijkverklaring bij het niet voldoen aan deze motiveringsplicht.

24.6.5. Bekendmaking beschikking dagelijks bestuur bij cessie of verpanding

De beschikking van het dagelijks bestuur op het beroepschrift wordt bekend gemaakt door toezending of uitreiking van de beschikking aan zowel de belastingschuldige als de derde, in dit geval de pandhouder of cessionaris.

24.6.6. Houding invorderingsambtenaar bij procedure tegen weigeren instemming met cessie of verpanding

De belastingschuldige kan zich tot de voorzieningenrechter wenden met het verzoek de invorderingsambtenaar te verbieden de instemming te weigeren. Totdat de voorzieningenrechter uitspraak heeft gedaan, gaat de invorderingsambtenaar niet tot verrekening over.

Als de rechter het verzoek afwijst, dan verrekent de invorderingsambtenaar niet eerder dan nadat veertien dagen zijn verstreken na de dag van de uitspraak, tenzij tegen deze uitspraak hoger beroep is ingesteld.

Als de rechter het verzoek ook in hoger beroep afwijst, verrekent de invorderingsambtenaar niet eerder dan nadat de uitspraak in hoger beroep onherroepelijk vaststaat.

Artikel 25 Uitstel van betaling

Op grond van artikel 25 van de wet kan de invorderingsambtenaar - onder door hem te stellen voorwaarden - uitstel van betaling verlenen aan de belastingsschuldige voor (een gedeelte van) een opgelegde belastingaanslag.

Het verlenen van uitstel van betaling gebeurt in beginsel op schriftelijk verzoek van de belastingsschuldige. In daartoe aanleiding gevende gevallen kan de invorderingsambtenaar ook ambtshalve uitstel van betaling verlenen.

De invorderingsambtenaar kan een verleend uitstel van betaling bij beschikking tussentijds beëindigen.

In aansluiting op artikel 25 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- de algemene uitgangspunten van het uitstelbeleid;
- uitstel in verband met bezwaar tegen een belastingaanslag;
- uitstel in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag;
- uitstel in verband met betalingsproblemen;
- betalingsregeling voor particulieren;
- betalingsregeling voor ondernemers;
- administratief beroep.

25.1. Algemene uitgangspunten uitstelbeleid

25.1.1. Houding van de invorderingsambtenaar tijdens behandeling verzoek om uitstel

Gedurende de behandeling van het verzoek om uitstel van betaling handelt de invorderingsambtenaar in overeenstemming met het beleid dat wordt gevoerd als het verzoek is toegewezen.

Als er aanwijzingen zijn dat de belangen van de gemeente kunnen worden geschaad, kan de invorderingsambtenaar ondanks het verzoek om uitstel wel invorderingsmaatregelen treffen.

25.1.2. Toewijzing van het verzoek om uitstel van betaling

Bij toewijzing van het verzoek vermeldt de invorderingsambtenaar de voorwaarden waaronder hij uitstel van betaling verleent in de beschikking.

25.1.3. Redenen afwijzing verzoek om uitstel

Een verzoek om uitstel van betaling wordt in ieder geval afgewezen als:

- a. de medewerking van de verzoeker aan de gemeente naar het oordeel van de invorderingsambtenaar onvoldoende is;
- b. onjuiste gegevens worden verstrekt;
- c. de gevraagde gegevens niet (volledig) binnen de door de invorderingsambtenaar daartoe gestelde termijn zijn verstrekt;
- d. de gevraagde zekerheid niet wordt gesteld (zie artikel 25.1.1, 25.2.5, 25.5.2 en 25.6.2 van deze leidraad);
- e. de waarde van vermogensobjecten in redelijkheid te gelde kan worden gemaakt teneinde daarmee de verschuldigde belasting te betalen;
- f. de berekende betalingscapaciteit zodanig is dat de schuld direct voldaan kan worden;
- g. de betalingsregeling zich over een voor de invorderingsambtenaar onaanvaardbare termijn uitstrekt;

- h. de betalingsproblemen structureel zijn en een betalingsregeling volgens de invorderingsambtenaar geen uitkomst zal bieden;
- i. sprake is van een verzoek om uitstel van betaling van een belastingaanslag in verband met betalingsmoeilijkheden en voorafgaande aan dat verzoek uitstel is genoten in verband met een bezwaar- of beroepsprocedure tegen die aanslag, terwijl gedurende die procedure betalingsmiddelen ter beschikking hebben gestaan, waarmee de belastingsschuld kon worden betaald.
- j. gereserveerd;
- k. gereserveerd;
- l. indien de belastingsschuldige al eerder een regeling heeft genoten, maar deze niet is nagekomen;
- m. indien ter zake van de aanslag al een beslagopdracht naar de belastingdeurwaarder is uitgegaan dan wel door de belastingdeurwaarder al beslag is gelegd;
- n. in geval van een vordering op grond van artikel 19 van de wet;
- o. gereserveerd.

De invorderingsambtenaar is niet verplicht de belastingsschuldige in de gelegenheid te stellen zijn zienswijze naar voren te laten brengen voordat hij het verzoek om uitstel geheel of gedeeltelijk afwijst. Als het verzoek om uitstel wordt afgewezen, moet gemotiveerd worden waarom tot afwijzing van het verzoek is besloten. Daarbij moeten alle afwijzingsgronden worden genoemd; er kan niet worden volstaan met het noemen van de voornaamste afwijzingsgrond.

25.1.4. Redenen beëindigen uitstel

Het uitstel wordt in ieder geval beëindigd als:

- a. niet aan de voorwaarden wordt voldaan waaronder het uitstel is verleend;
- b. tijdens de looptijd van het uitstel blijkt dat onjuiste gegevens zijn verstrekt;
- c. de aanleiding tot uitstel van betaling is weggevallen;
- d. de financiële omstandigheden van de belastingsschuldige zodanig veranderen of zijn veranderd dat het naar het oordeel van de invorderingsambtenaar onjuist is het uitstel te continueren;
- e. de medewerking van de verzoeker aan de gemeente naar het oordeel van de invorderingsambtenaar onvoldoende is;
- f. zich een situatie voordoet zoals omschreven in artikel 10 van de wet en de invorderingsambtenaar van mening is dat de verhaalbaarheid van de belastingsschuld waarvoor uitstel is verleend, ernstig in gevaar komt;
- g. belastingsschuldige in staat van faillissement wordt verklaard, hem surséance van betaling wordt verleend of hij wordt toegelaten tot de wettelijke schuldsanering natuurlijke personen.

25.1.5 Beëindigen van een betalingsregeling met meer dan één termijn

Als de belastingsschuldige een betalingsregeling van meer dan één termijn niet nakomt, kan de invorderingsambtenaar alvorens hij de regeling beëindigt, de belastingsschuldige in de gelegenheid stellen om alsnog binnen tien dagen de achterstand te voldoen.

25.1.6. Van rechtswege vervallen van een verleend uitstel

Als de invorderingsambtenaar uitstel heeft verleend tot een bepaald tijdstip en dit tijdstip is verstreken, dan is daardoor het uitstel van rechtswege vervallen.

Als het verzoek om uitstel van betaling schriftelijk is ingediend, stelt de invorderingsambtenaar de belastingsschuldige van het vervallen van het verleende uitstel schriftelijk op de hoogte onder opgave van reden.

25.1.7. Geen invordering tijdens verleend uitstel

Tenzij in de leidraad anders is aangegeven, kan de invorderingsambtenaar voor een belastingaanslag waarvoor hij uitstel van betaling heeft verleend, geen invorderingsmaatregelen nemen.

25.1.8. Na (afwijzen) uitstel tien dagen wachttijd

Als de invorderingsambtenaar geen (verder) uitstel van betaling verleent of een verleend uitstel beëindigt, of als het dagelijks bestuur afwijzend heeft beslist op een ingediend beroepschrift tegen de afwijzing of beëindiging, dan wordt de vervolging in beginsel niet aangevangen of voortgezet binnen een termijn van tien dagen na dagtekening van de beschikking. Hetzelfde geldt als het uitstel van betaling van rechtswege is vervallen en daarvan een mededeling is gedaan.

Een dergelijke mededeling blijft overigens achterwege als op telefonisch verzoek uitstel is verleend. In dat geval geldt de termijn van tien dagen niet.

Verkorting of het niet verlenen van deze termijn vindt onder meer plaats als naar het oordeel van de invorderingsambtenaar aanwijzingen bestaan dat door het niet onmiddellijk aanvangen of vervolgen van de invordering de belangen van de gemeente worden geschaad. Verder geldt deze termijn niet als een executieverkoop wordt opgeschort en in verband daarmee uitstel van betaling is verleend in samenhang met een prolongatieovereenkomst.

25.1.9. Uitstel voor een ambtshalve belastingaanslag

Deze bepaling is niet van toepassing voor gemeenten.

25.1.10. Uitstel voor een aanslag ter behoud van rechten

Deze bepaling is niet van toepassing voor gemeenten.

25.1.11. Uitstel voor een bestuurlijke boete

De invorderingsambtenaar verleent uitstel van betaling voor een bestuurlijke boete in verband met bezwaar, beroep of hoger beroep tegen de bestuurlijke boete.

De invorderingsambtenaar verleent ook uitstel van betaling voor een bestuurlijke boete als sprake is van een bezwaarschrift tegen een belastingaanslag en de bedragen van die belastingaanslag en die van de boetebesikking op één aanslagbiljet zijn vermeld. De invorderingsambtenaar verleent dit uitstel niet als uit het bezwaarschrift blijkt dat het bezwaar zich niet richt tegen de bestuurlijke boete.

Aan het uitstel kan de invorderingsambtenaar voorwaarden verbinden die ertoe strekken de belangen van de gemeente veilig te stellen. De invorderingsambtenaar verleent het uitstel tot het moment waarop op het bezwaarschrift is beslist.

25.1.12. Tijdens uitstel nieuwe aanslagen voldoen

Bij uitstel wegens betalingsmoeilijkheden stelt de invorderingsambtenaar de voorwaarde dat voor nieuwe belastingaanslagen geen betalingsachterstand zal ontstaan.

25.1.13. Zekerheid bij uitstel

De invorderingsambtenaar kan bij het verlenen van uitstel van betaling de voorwaarde stellen dat de belastingsschuldige of een derde zekerheid stelt. Bij het stellen van zekerheid gaat de voorkeur uit naar zekerheden die op eenvoudige wijze kunnen worden gesteld, bewaakt en uitgewonnen.

Een aangeboden zekerheid in de vorm van een bezitloze verpanding van voorraden is in beginsel niet aanvaardbaar vanwege de aard van deze zekerheid. De invorderingsambtenaar aanvaardt een bezitloze verpanding van voorraden slechts als aannemelijk is dat de belastingschuld niet kan worden betaald en andere zekerheidsvormen niet voorhanden zijn.

25.1.14. Tijdstip indiening verzoek om uitstel

De invorderingsambtenaar neemt een verzoek om uitstel van betaling altijd in behandeling, ongeacht het tijdstip van indiening en het stadium van de invordering.

De invorderingsambtenaar wijst een verzoek om uitstel van betaling in verband met betalingsproblemen in het algemeen af als het verzoek is ingediend nadat aankondiging van een ten laste van de belastingschuldige te houden executoriale verkoop in een dagblad heeft plaatsgevonden, of als publicatie daarvan niet meer is te voorkomen.

Om de belangen van de gemeente niet te schaden, kan de invorderingsambtenaar de beslissing op een vlak voor de executoriale verkoop ingediend verzoek om uitstel mondeling bekend maken. De invorderingsambtenaar bevestigt deze beslissing zo spoedig mogelijk bij beschikking. In dat geval geldt uiteraard niet de termijn van tien dagen waarbinnen de invorderingsambtenaar de invordering niet mag aanvangen of voortzetten.

De invorderingsambtenaar wil ligt geen enkel verzoek om uitstel meer in als de belastingdeurwaarder is begonnen met de executoriale verkoop.

25.1.15. Verzoekschriften aan andere instellingen

De invorderingsambtenaar houdt de invordering aan als een verzoekschrift is ingediend bij het college van burgemeester en wethouders en/of de gemeenteraad van de deelnemende gemeente, de Overijsselse of Nationale ombudsman.

Als naar het oordeel van de invorderingsambtenaar aanwijzingen bestaan dat door het niet direct aanvangen of vervolgen van de invordering de belangen van de gemeente worden geschaad, kan de invorderingsambtenaar na voorafgaande toestemming van het dagelijks bestuur toch invorderingsmaatregelen treffen.

25.2. Uitstel in verband met bezwaar tegen een belastingaanslag

25.2.1. Bezwaar tegen hoogte belastingaanslag

De belastingschuldige kan bezwaren tegen de hoogte van een belastingaanslag door middel van een bezwaarschrift kenbaar maken. Een in verband daarmee gevraagd uitstel van betaling kan de invorderingsambtenaar verlenen tot het moment waarop de heffingsambtenaar uitspraak op het bezwaarschrift doet. Onder een bezwaarschrift wordt ook begrepen een door de belastingschuldige ingediend (hoger) beroepschrift.

Het in artikel 25.2 van deze leidraad beschreven uitstelbeleid heeft uitsluitend betrekking op het door de belastingschuldige bestreden deel van de belastingaanslag waarvoor uitstel is verzocht of verleend.

25.2.2. Bezwaar- en beroepschrift gelden niet als verzoek om uitstel

Voor het bestreden bedrag van een aanslag moet de belastingschuldige een schriftelijk verzoek om uitstel van betaling indienen. Het indienen van een bezwaarschrift geldt niet tevens als een verzoek om uitstel van betaling.

Een beroepschrift tegen de uitspraak van de heffingsambtenaar op het bezwaarschrift en een ingesteld hoger beroep of beroep in cassatie tegen een rechterlijke uitspraak over de juistheid van een dergelijke uitspraak, gelden niet als een verzoek om uitstel van betaling.

Een beroepschrift tegen de uitspraak van de heffingsambtenaar op het bezwaarschrift en een door de belastingschuldige ingesteld beroep tegen een rechterlijke uitspraak over de juistheid van een dergelijke uitspraak, gelden niet als een verzoek om uitstel van betaling. Ook in die gevallen moet de belastingschuldige dus een afzonderlijk verzoek om uitstel van betaling indienen bij de invorderingsambtenaar.

Als de belastingschuldige bij de invorderingsambtenaar een verzoek om uitstel indient in verband met een op korte termijn in te dienen bezwaarschrift, dan licht de invorderingsambtenaar de heffingsambtenaar daaromtrent in en wordt dit verzoek ook aangemerkt als een pro forma bezwaarschrift.

25.2.2.A. Afzonderlijk verzoek om uitstel in verband met een bezwaarschrift

Als de belastingschuldige een verzoek om uitstel indient bij de invorderingsambtenaar in verband met een bezwaarschrift tegen de belastingaanslag dan moet hij in het verzoek het bestreden bedrag van de aanslag en de berekening van dat bedrag vermelden.

25.2.2.B. Ontbrekende gegevens

Als in het verzoek aan de invorderingsambtenaar om uitstel van betaling in verband met een ingediend bezwaarschrift het bestreden bedrag of de berekening daarvan niet zijn vermeld, dan stelt de invorderingsambtenaar de belastingschuldige in de gelegenheid de ontbrekende gegevens alsnog schriftelijk mee te delen. De invorderingsambtenaar kan voorts aan de belastingschuldige nadere gegevens vragen ter bepaling van de hoogte van het bestreden bedrag. De invorderingsambtenaar geeft de belastingschuldige een termijn van ten hoogste een maand vanaf de dagtekening van zijn verzoek om nadere gegevens. De invordering wordt voor die termijn geschorst.

Een langere termijn (of verlenging van de eerder gegeven termijn) is mogelijk als de invorderingsambtenaar van oordeel is dat dit redelijk is. Als de belastingschuldige de verleende termijn ongebruikt voorbij laat gaan, wijst de invorderingsambtenaar het verzoek om uitstel af. Hetgeen in dit artikel is vermeld is van overeenkomstige toepassing op een uitdrukkelijk verzoek om uitstel van betaling opgenomen in het bezwaarschrift zelf.

Ook is hetgeen in dit artikel is vermeld van overeenkomstige toepassing op een door de belastingschuldige bij de invorderingsambtenaar ingediend verzoek om uitstel in verband met een op korte termijn in te dienen bezwaarschrift. In dit laatste geval licht de invorderingsambtenaar de heffingsambtenaar daaromtrent in en wordt het verzoek tevens aangemerkt als een pro forma bezwaarschrift.

Als sprake is van een verzoek om uitstel in verband met een ingediend beroepschrift, dient tevens een kopie van het beroepschrift te worden overgelegd.

25.2.3. De beslissing op het verzoek om uitstel van betaling

In het algemeen wijst de invorderingsambtenaar een verzoek om uitstel van betaling in verband met een bezwaarschrift toe als aan de in de artikelen 25.2.2, 25.2.2.A en 25.2.2.B gestelde eisen is voldaan.

De invorderingsambtenaar kan aan het uitstel voorwaarden verbinden. De toewijzende beslissing strekt zich niet verder uit dan tot het bestreden bedrag.

25.2.4. Uitstel in verband met een onderlinge overlegprocedure

Deze bepaling is niet van toepassing voor gemeenten.

25.2.5. Zekerheid bij uitstel in verband met bezwaar

Als voorwaarde voor het verlenen van uitstel van betaling kan de invorderingsambtenaar zekerheid verlangen voor de bestreden belastingschuld. In beginsel vraagt de invorderingsambtenaar alleen zekerheid, als de aard en omvang van de belastingschuld in relatie tot de verhaalsmogelijkheden die bij de invorderingsambtenaar bekend zijn daartoe aanleiding geven. Bij zijn beslissing houdt de invorderingsambtenaar ook rekening met het aangifte- en betalingsgedrag in het verleden.

25.2.6. Onherroepelijke invorderingsmaatregelen voor bestreden belastingschuld

Zolang de belastingaanslag waartegen een bezwaarschrift is ingediend niet onherroepelijk vaststaat, treft de invorderingsambtenaar voor de betwiste belastingschuld in beginsel geen onherroepelijke invorderingsmaatregelen.

Als echter aanwijzingen bestaan dat de belangen van de gemeente of de belangen van de belastingschuldige door het achterwege laten van onherroepelijke invorderingsmaatregelen worden geschaad, dan kan de invorderingsambtenaar die maatregelen wel treffen.

Het leggen van beslag dat feitelijk dienst doet als een bewaringsmaatregel geldt niet als een onherroepelijke invorderingsmaatregel.

25.2.7. Verrekening tijdens uitstel in verband met bezwaar

Als de invorderingsambtenaar uitstel heeft verleend, blijft verrekening van het bestreden bedrag met een teruggaaf op een andere belastingaanslag of andere uit te betalen bedragen achterwege, in afwachting van de uitspraak op het bezwaarschrift, tenzij anders is bepaald in deze leidraad onder artikel 24.

Ook kan hiervan worden afgeweken als de financiële situatie van de belastingschuldige zodanig is - bijvoorbeeld gelet op de solvabiliteit van diens onderneming in relatie tot de hoogte van de (bestreden) belastingschuld - dat vrees voor onverhaalbaarheid bestaat en verder niet voldoende zekerheid is gesteld.

Als de invorderingsambtenaar overgaat tot verrekening, licht hij de belastingschuldige in bij de bekendmaking van de beschikking over zijn beweegredenen.

25.2.8. Geen uitstel voor het niet bestreden bedrag

Als sprake is van een bestreden en niet-bestreden bedrag van een belastingaanslag, dan verleent de invorderingsambtenaar uitstel onder de opschortende voorwaarde dat het niet-bestreden bedrag per omgaande dan wel tijdig wordt betaald.

Als niet per omgaande dan wel niet tijdig wordt betaald, wordt de invordering zonder nadere aankondiging voor de gehele belastingaanslag begonnen dan wel voortgezet.

Een nieuw verzoek om uitstel voor de betreffende belastingaanslag in verband met bezwaar neemt de invorderingsambtenaar pas in behandeling als het niet-bestreden gedeelte van de belastingaanslag is voldaan.

25.2.9. Ten onrechte uitstel voor het gehele bedrag van de belastingaanslag

De invorderingsambtenaar trekt het uitstel van betaling in, als dit is verleend in verband met bezwaar voor het volledige bedrag van de belastingaanslag en later blijkt dat het bezwaar slechts betrekking heeft op een gedeelte van dat bedrag.

De invorderingsambtenaar deelt daarbij mee dat hij een nieuw verzoek om uitstel voor de betreffende belastingaanslag in verband met bezwaar pas in behandeling neemt, als het niet-bestreden gedeelte van de belastingaanslag tijdig is voldaan.

25.3. Uitstel in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag

25.3.1. Uitstel in verband met een belastingteruggaaf en andere uit te betalen bedragen

Als binnen afzienbare tijd een door de invorderingsambtenaar uit te betalen bedrag wordt verwacht, kan de invorderingsambtenaar uitstel van betaling verlenen tot het moment waarop hij dit uit te betalen bedrag kan verrekenen met de belastingaanslag waarvoor uitstel wordt gevraagd.

Er is sprake van een binnen afzienbare tijd te verwachten belastingteruggaaf als:

- het belastingjaar of belastingtijdvak waarover de teruggaaf wordt verwacht is afgelopen; en
- de belastingschuldige een verzoek om teruggaaf heeft ingediend; en
- over die teruggaaf tussen de heffingsambtenaar en de belastingplichtige geen verschil van mening bestaat.

25.3.2. Berekening van het uit te betalen bedrag bij uitstel

Bij het verzoek om uitstel moet een berekening van het uit te betalen bedrag zijn gevoegd. Als dit ontbreekt of onvoldoende is gemotiveerd, verleent de invorderingsambtenaar uitstel om de verzoeker in de gelegenheid te stellen alsnog zijn verzoek (nader) te motiveren.

De invorderingsambtenaar verleent dit uitstel voor ten hoogste één maand na de dagtekening van de uitstelbeschikking. De invorderingsambtenaar kan voor een langere periode uitstel verlenen als hij dit redelijk acht.

Als na het verstrijken van de gestelde termijn het verzoek niet (nader) is gemotiveerd, is het uitstel vervallen.

25.3.3. Beslissing op het verzoek om uitstel in verband met een uit te betalen bedrag

De invorderingsambtenaar beslist - onder door hem te stellen voorwaarden - in het algemeen positief op een volledig gemotiveerd verzoek om uitstel van betaling. De toewijzende beslissing strekt zich niet verder uit dan tot het te verrekenen bedrag.

Het verschil tussen het bedrag van de belastingaanslag en het te verrekenen bedrag moet de belastingschuldige tijdig betalen. De invorderingsambtenaar kan echter een betalingsregeling toestaan als daartoe aanleiding bestaat.

25.3.4. Verrekening en uitstel in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag

Uit te betalen bedragen waarop het uitstel geen betrekking heeft, verrekent de invorderingsambtenaar met de openstaande belastingschuld waarvoor uitstel van betaling is verleend in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag.

Als volgens de invorderingsambtenaar de continuïteit van de bedrijfsvoering direct gevaar loopt als gevolg van een eventuele verrekening van teruggaven en niet hoeft te worden gevreesd voor onverhaalbaarheid van de schuld, dan kan hij deze teruggaven (gedeeltelijk) uitbetalen.

25.4. Uitstel in verband met betalingsproblemen

25.4.1. Beslissing op een verzoek om uitstel in verband met betalingsproblemen

Als de belastingschuldige de belasting - geheel of gedeeltelijk - niet binnen de wettelijke betalingstermijnen kan voldoen, kan de invorderingsambtenaar aan de belastingschuldige op diens verzoek een betalingsregeling toestaan. De invorderingsambtenaar kan daarbij voorwaarden stellen.

Bij de beoordeling van het verzoek om uitstel spelen niet alleen de omstandigheden van dat moment een rol. Als de belastingschuldige in het verleden bijvoorbeeld niet heeft gereserveerd voor redelijkerwijs voorzienbare schulden of nalatig is geweest bij het doen van aangiften of betalingen, kan dit een rol spelen bij het toestaan en verlengen van een betalingsregeling of bij het stellen van voorwaarden bij een betalingsregeling.

De invorderingsambtenaar kan een betalingsregeling weigeren als de betalingsproblemen zijn terug te voeren op structurele problemen of activiteiten die geen perspectief bieden.

25.4.2. Uitstel en motorrijtuigenbelasting

Deze bepaling is niet van toepassing voor gemeenten.

25.4.3. Verrekening tijdens een betalingsregeling

Tijdens een betalingsregeling verrekent de invorderingsambtenaar belastingteruggaven en andere teruggaven met een openstaande belastingschuld. Als daar aanleiding toe is, kan de invorderingsambtenaar afzien van het verrekenen van bepaalde teruggaven.

25.4.4. Uitstel in verband met faillissement, WSNP en surséance

Faillissementsschulden en belastingaanslagen waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing is, moet de invorderingsambtenaar op de gebruikelijke wijze bij de curator dan wel de bewindvoerder aanmelden. Voor deze schulden treft de invorderingsambtenaar geen betalingsregeling.

Zo lang onzeker is of alle boedelschulden uit de boedel kunnen worden voldaan kan de invorderingsambtenaar voor de betaling daarvan uitstel verlenen.

De invorderingsambtenaar kan tijdens een surséance van betaling op verzoek van de bewindvoerder uitstel van betaling verlenen voor de belastingschuld die voor de aanvang van de surséance materieel verschuldigd is geworden. De invorderingsambtenaar stelt daarbij de voorwaarde dat de belastingschuldige nieuw opkomende verplichtingen stipt nakomt.

De invorderingsambtenaar kan ook tijdens de wettelijke schuldsaneringsregeling onder de gebruikelijke voorwaarden uitstel van betaling verlenen voor belastingaanslagen waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling niet van toepassing is.

Als voor belastingaanslagen zekerheid is gesteld, wint de invorderingsambtenaar deze uit. Daarna informeert hij de curator dan wel de bewindvoerder over de wijziging in de hoogte van de belastingschuld.

25.5. Betalingsregeling voor particulieren

25.5.1. Duur betalingsregeling particulieren

De invorderingsambtenaar verleent de belastingschuldige uitstel van betaling voor een periode van ten hoogste tien maanden, te rekenen vanaf de dagtekening van de aanslag.

Slechts als er volgens de invorderingsambtenaar bijzondere omstandigheden zijn, kan hij de belastingschuldige een langere termijn gunnen dan tien maanden.

25.5.2. Voorwaarden aan betalingsregeling particulieren

De invorderingsambtenaar kan aan het verlenen van uitstel verschillende voorwaarden verbinden. In ieder geval stelt de invorderingsambtenaar aan het verlenen van een betalingsregeling de voorwaarde dat nieuw opkomende fiscale en andere financiële verplichtingen - waarvan de invordering aan de invorderingsambtenaar is opgedragen - tijdig worden nagekomen.

De invorderingsambtenaar kan alvorens het uitstel te verlenen zekerheid eisen als de aard en de omvang van de schuld in relatie tot de uitsteltermijn en de bekende verhaalsmogelijkheden daartoe aanleiding geven. Ook het aangifte- en betalingsgedrag in het verleden kan aanleiding zijn voor het eisen van zekerheid.

25.5.3. Kort uitstel particulieren

Op schriftelijk verzoek kan zonder nader onderzoek een betalingsregeling worden getroffen met een looptijd tot maximaal tien maanden na de laatste vervaldag van de (oudste) aanslag, als aan de volgende cumulatieve voorwaarden is voldaan:

- a. De totale openstaande schuld van de belastingschuldige bedraagt minder dan € 20.000. Hierbij wordt geen rekening gehouden met belastingschuld waarvoor uitstel van betaling in verband met een ingediend bezwaar- of beroepsschrift is verleend;
- b. Gereserveerd;
- c. Aan de belastingschuldige is niet voor dezelfde belastingaanslag of voor andere belastingaanslagen uitstel van betaling in verband met betalingsproblemen of uitstel in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag verleend;
- d. Gereserveerd;
- e. De belastingschuldige heeft geen belastingschuld openstaan waarvoor een hernieuwd bevel van betaling is betekend door de belastingdeurwaarder;
- f. Belastingenschuldige heeft opgaaf gedaan van uitkering- of werkgeversgegevens.

25.5.4. Behandeling verzoek betalingsregeling particulieren

In andere gevallen als bedoeld in artikel 25.5.3 van deze leidraad, gaat de invorderingsambtenaar aan de hand van de daartoe door de verzoeker verstrekte gegevens over tot de berekening van de betalingscapaciteit en de beoordeling van de vermogenspositie. De invorderingsambtenaar verleent in ieder geval geen uitstel van betaling als voor de belastingschuld waarvoor uitstel wordt gevraagd al uitstel op grond van artikel 25.5.3 van deze leidraad is verleend, ongeacht of dit uitstel nog loopt of al is beëindigd.

Voor de berekening van de betalingscapaciteit vraagt de invorderingsambtenaar zo nodig nadere gegevens bij de verzoeker op. Bij de berekening van de betalingscapaciteit gaat de invorderingsambtenaar uit van de begrippen en normen die gelden bij het kwijtscheldingsbeleid, behalve voor zover daarvan in de artikelen 25.5.6 tot en met 25.5.9 van deze leidraad wordt afgeweken. Ook met betrekking tot het vermogen gaat de invorderingsambtenaar uit van het vermogensbegrip zoals dat geldt in de kwijtscheldingsregeling.

25.5.5. Vermogen en betalingsregeling particulieren

De aanwezigheid van vermogen op het moment van het indienen van het verzoek staat een betalingsregeling in het algemeen in de weg. Dit geldt met name indien het vermogen zonder bezwaar liquide is te maken.

Het vermogen dat onder het kwijtscheldingsbeleid voor particulieren is vrijgesteld, staat een betalingsregeling echter niet in de weg. Onder vermogen wordt in dit verband verstaan de bezittingen van de belastingschuldige en diens echtgenoot, verminderd met de schulden die een hogere preferentie hebben dan de belastingschuld.

25.5.6. Betalingscapaciteit en betalingsregeling particulieren

Naast het aanwezige vermogen speelt bij de beoordeling van de financiële omstandigheden de zogenoemde betalingscapaciteit van de verzoeker een belangrijke rol, zowel ten tijde van het indienen van het verzoek als gedurende de looptijd van de betalingsregeling. De betalingscapaciteit van de belastingschuldige die door de invorderingsambtenaar wordt berekend, bepaalt in belangrijke mate het bedrag dat de belastingschuldige (periodiek) op de achterstallige schuld moet aflossen. De betalingscapaciteit geeft ook aan in hoeverre een betalingsregeling zinvol is.

Uitgangspunt voor de berekening van de betalingscapaciteit bij een verzoek om een betalingsregeling is het inkomen van de belastingschuldige en diens echtgenoot. Het inkomen en de uitgaven ten behoeve van bij de belastingschuldige inwonende kinderen zal bij de berekening van de betalingscapaciteit niet in aanmerking worden genomen. Een uitzondering daarop vormt de ontvangen alimentatie ten behoeve van minderjarige kinderen.

Bij de berekening van de betalingscapaciteit gaat de invorderingsambtenaar met betrekking tot de huur- en hypotheekverplichtingen voor de woning waarin de belastingschuldige feitelijk verblijft uit van de werkelijke uitgaven.

De betalingscapaciteit bestaat uit het netto besteedbaar inkomen na aftrek van het normbedrag voor levensonderhoud. Voor de betalingsregeling eist de invorderingsambtenaar 80% van de betalingscapaciteit op.

25.5.7. Berekening betalingscapaciteit: bijzondere uitgaven

De invorderingsambtenaar kan - afhankelijk van de concrete situatie van de belastingschuldige en zijn gezin - bepaalde aanvaardbare uitgaven op de berekende betalingscapaciteit in mindering brengen. Het moet dan gaan om uitgaven die samenhangen met de maatschappelijke positie van de belastingschuldige, en die naar het oordeel van de invorderingsambtenaar niet in redelijkheid kunnen worden betaald uit het normbedrag voor levensonderhoud en de zogenoemde uitvoeringstolerantie van 20%.

25.5.8. Berekening betalingscapaciteit: aflossingsverplichtingen aan derden

In het algemeen blijven bij de berekening van de betalingscapaciteit de aflossingsverplichtingen aan derden buiten beschouwing. De invorderingsambtenaar kan een uitzondering maken voor aflossingen op schulden waarvan het niet-betalen tot ongewenste effecten kan leiden, of waaraan een preferentie is verbonden.

25.5.9. Berekening betalingscapaciteit: extra inkomsten

Bij de berekening van de betalingscapaciteit houdt de invorderingsambtenaar slechts rekening met extra inkomsten, zoals vakantiegeld, tantièmes en dergelijke, voor zover uitbetaling daarvan plaatsvindt dan wel zou moeten plaatsvinden in de periode waarvoor de betalingsregeling geldt.

25.5.10. Belastingsschuldige stelt zelf een betalingsregeling voor

Als een belastingsschuldige uitstel vraagt en tegelijkertijd een betalingsregeling voorstelt waarbij de schuld binnen tien maanden wordt afbetaald en deze regeling afwijkt van wat de invorderingsambtenaar heeft berekend, dan hoeft een niet al te grote afwijking niet te leiden tot afwijzing van het verzoek.

Als de regeling die door de belastingsschuldige is voorgesteld voor de invorderingsambtenaar niet aanvaardbaar is, maar een andere regeling wel ingewilligd kan worden, dan deelt de invorderingsambtenaar onder afwijzing van het verzoek de belastingsschuldige mee welke regeling hij desgevraagd wel kan verlenen.

25.5.11. Betalingsregeling langer dan tien maanden

Het beleid zoals beschreven bij de berekening van de betalingscapaciteit bij regelingen tot en met tien maanden, is van overeenkomstige toepassing op een regeling die vanwege bijzondere omstandigheden langer dan tien maanden duurt.

25.6. Betalingsregeling voor ondernemers

25.6.1. Duur betalingsregeling ondernemers

Een betalingsregeling moet een zo kort mogelijke periode beslaan. Bij het vaststellen van de duur van de betalingsregeling houdt de invorderingsambtenaar rekening met de omstandigheden, bijvoorbeeld de aard en de omvang van de schuld, de liquiditeits- en de vermogenspositie van de onderneming en het aangifte- en betalingsgedrag in het verleden.

De betalingsregeling zal in elk geval een looptijd van tien maanden niet te boven gaan, gerekend vanaf de (laatste) vervaldag van de belastingaanslag.

25.6.2. Voorwaarden betalingsregeling ondernemers

Aan het verlenen van een betalingsregeling stelt de invorderingsambtenaar de voorwaarde dat de belastingsschuldige nieuw opkomende fiscale en andere financiële verplichtingen - waarvan de invordering aan de invorderingsambtenaar is opgedragen - bijhoudt.

Bovendien stelt de invorderingsambtenaar de voorwaarde dat zekerheid wordt gesteld (zie artikel 25.1.13 van deze leidraad). De hoogte van de zekerheid moet gelijk zijn aan de schuld waarvoor uitstel wordt verzocht. De invorderingsambtenaar kan zekerheid stellen door het leggen van beslag (on)roerende zaken.

25.6.3. Uitstelbeleid particulieren geldt voor ex-ondernemers

Voor ex-ondernemers is het uitstelbeleid van toepassing zoals dat geldt voor particulieren, ook als de belastingsschuld betrekking heeft op de ondernemingsperiode.

25.6.4. Uitstel voor ondernemers en overheidssteun/subsidie

Als het de invorderingsambtenaar bekend is dat van overheidszijde een onderzoek wordt ingesteld naar de mogelijkheid van subsidie- of steunverlening om de schuld te voldoen of een sanering mogelijk te maken, dan verleent de invorderingsambtenaar uitstel van betaling als hij de verwachting heeft dat het verzoek door de (potentiële) subsidiënt zal worden gehonoreerd. De belastingsschuldige moet dan wel aan de lopende verplichtingen voldoen.

25.7. Administratief beroep

25.7.1. Toetsing uitstelbeschikking door het dagelijks bestuur

Als de invorderingsambtenaar een schriftelijk ingediend verzoek om uitstel afwijst of een verleend uitstel beëindigt, kan de belastingschuldige daartegen administratief beroep instellen bij het dagelijks bestuur. De belastingschuldige moet het beroepschrift indienen bij de invorderingsambtenaar die de beschikking heeft genomen.

Gedurende de behandeling van het beroepschrift handelt de invorderingsambtenaar in overeenstemming met het beleid dat wordt gevoerd als het verzoek om uitstel is toegewezen. Als er aanwijzingen zijn dat de belangen van de gemeente kunnen worden geschaad, kan hij ondanks de behandeling van het beroep wel invorderingsmaatregelen treffen.

25.7.2. Beroepsfase uitstel

Met overeenkomstige toepassing van artikel 24 van de regeling geldt dat de termijn voor het indienen van een beroepschrift tien dagen bedraagt. Als uit het beroepschrift niet duidelijk blijkt waarop het beroep gebaseerd is, verzoekt de invorderingsambtenaar de belastingschuldige het beroepschrift binnen een redelijke termijn (nader) te motiveren. De invorderingsambtenaar wijst daarbij op een mogelijke niet-ontvankelijkverklaring bij het niet voldoen aan deze motiveringsplicht.

25.7.3. Beslissing dagelijks bestuur op beroepschrift bij uitstel

In alle gevallen waarin het dagelijks bestuur het beroep gegrond oordeelt, kan zij de zaak inhoudelijk afdoen, hetzij door het verzoek alsnog toe te wijzen, hetzij door het af te wijzen onder verbetering of vervanging van de gronden.

25.7.4. Niet tijdig beslissen op een verzoek om uitstel

De belastingschuldige kan beroep instellen bij het dagelijks bestuur tegen het niet tijdig nemen van een beslissing op een verzoek om uitstel van betaling. Het indienen van een beroepschrift is in deze situatie niet aan een termijn gebonden.

Als tijdens de beroepsprocedure blijkt dat de invorderingsambtenaar uitstel van betaling had moeten verlenen, dan hoeft het dagelijks bestuur niet te volstaan met de uitspraak dat de invorderingsambtenaar niet tijdig heeft beslist, maar kan zij op het beroepschrift van de belastingschuldige inhoudelijk beslissen.

25.7.5. Beroep of herhaald verzoek om uitstel bij de invorderingsambtenaar

Als de belastingschuldige bij de invorderingsambtenaar bezwaar maakt tegen de beslissing op het verzoek om uitstel of voor dezelfde belastingschuld een herhaald verzoek om uitstel indient, dan merkt de invorderingsambtenaar dit aan als een beroepschrift.

Als de invorderingsambtenaar op dat moment aanleiding ziet om een voor de belastingschuldige gunstigere beslissing te nemen, geeft hij echter een nieuwe beschikking. Als de belastingschuldige het ook met de nieuwe beschikking niet eens is, dan kan hij daartegen binnen tien dagen in beroep gaan bij het dagelijks bestuur.