



Aan: medewerkers invordering van de belastingdienst

**Corporate dienst
Vaktechniek**
Landelijke Coördinatie

Croeselaan 14
3521 CA Utrecht
Postbus 18280
3510 CG Utrecht
www.belastingdienst.nl

Datum
17 Augustus 2023

Versienummer
1.9

memo

Tijdelijke instructie voor de behandeling van verzoeken om sanering van ondernemers die gedurende de coronacrisis in financiële nood zijn (Tijdelijke instructie saneringen).

Tijdelijke instructie voor de behandeling van verzoeken om sanering van ondernemers die gedurende de coronacrisis in financiële nood zijn (Tijdelijke instructie saneringen).

1. Algemeen

De ontvanger neemt bij de behandeling van verzoeken om sanering die door ondernemers zijn ingediend tijdelijk¹ een soepele houding aan vanwege de coronacrisis. Ofwel: bij twijfel toekennen², indachtig het doel van deze instructie.

Het doel van de tijdelijke soepele behandeling van saneringsverzoeken is:

- het ondersteunen van in de kern gezonde bedrijven die door de coronacrisis zijn getroffen; en
- ondanks de ruimhartige corona-uitstelregeling niet in staat zijn om hun volledige schuld af te lossen.

Deze instructie geldt ook voor saneringsverzoeken van ondernemers die niet door de coronacrisis zijn geraakt. Deze instructie geldt daarnaast in aanvulling op het reguliere beleid dat is opgenomen in de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 (UR IW 1990) en de Leidraad Invordering 2008 (LI 2008) en is op enkele onderdelen een versoepeling daarvan.

In afwijking van het reguliere beleid is deze instructie van toepassing op alle belastingschulden (inclusief motorrijtuigenbelasting) en toeslagschulden omdat de Wettelijke schuldsaneringsregeling (WSNP), de Minnelijke schuldsaneringsregeling (MSNP) en de Wet homologatie onderhands akkoord (WHOA) daarop ook van toepassing zijn. Dit geldt ook voor de douanemiddelen, met dien verstande dat deze instructie niet van toepassing is op de communautaire middelen en invoer- en uitvoerrechten. Voor toeslagschulden zal worden afgezien van het treffen van invorderingsmaatregelen, voor zover de ondernemer voldoet aan de vereisten voor sanering.³

¹ Deze instructie wordt ingetrokken als volgens de Belastingdienst geen noodzaak meer aanwezig is om een soepele houding aan te nemen vanwege de coronacrisis.

² Zie ook: [Kamerbrief van 21 januari 2021, Uitbreiding economisch steun- en herstellepakket, kenmerk CE-AEP / 21019675, p. 14 e.v.](#)

³ Toeslagschulden kunnen op grond van art. 31bis Awir niet kwijtgescholden worden. Zie ook artikel 26.6 LI 2008.

2. Volledig verzoek

- a. Het verzoek wordt ingediend op het voorgeschreven formulier. Daarnaast zijn de volgende bijlagen bij het verzoek gevoegd:
- een positieve externe beoordeling van levensvatbaarheid (zie nader onder 3, letter a), óf de onder c van dit onderdeel bedoelde bijlagen;
 - een akkoord van alle crediteuren (zie nader onder 3, letter a, vijfde gedachtestreepje);
 - een gemotiveerde verklaring van of namens de ondernemer over het ontstaan van zijn financiële problemen, en;
 - een liquiditeitsprognose voor de komende 24 maanden waaruit blijkt welke aflossingscapaciteit gedurende die periode naar verwachting beschikbaar is. Het is de ondernemer daarbij toegestaan om in de liquiditeitsprognose rekening te houden met noodzakelijke investeringen. Voor ondernemers die uitstel genieten op basis van het [Besluit noodmaatregelen coronacrisis](#), geldt tevens dat het volgens de prognose aannemelijk is dat volledige betaling van de schuld ook met de lopende betalingsregeling niet mogelijk is. Als de ondernemer geen gebruik heeft gemaakt van de mogelijkheid om de betalingsregeling te verlengen naar zeven jaar, hoeft de ontvanger niet actief te onderzoeken of de ondernemer in aanmerking komt voor de betalingsregeling van zeven jaar.
- b. De ontvanger geeft de ondernemer bij een onvolledig verzoek of een verzoek dat niet is ingediend via het voorgeschreven formulier, 90 dagen de tijd om het verzoek aan te vullen of te herstellen. Gedurende deze periode neemt de ontvanger in beginsel geen dwanginvorderingsmaatregelen, zodat een saneringsakkoord tot stand kan komen. De ontvanger neemt wel dwanginvorderingsmaatregelen als hij vreest dat de belangen van de Staat kunnen worden geschaad. De ontvanger kan de initiële periode verlengen met 30 dagen als de ondernemer aannemelijk maakt dat de betreffende verlenging nodig is om alsnog tot een saneringsakkoord te kunnen komen.
- c. Als de ontvanger op basis van het ingevulde formulier of vanwege een omstandigheid als genoemd onder 3, letter b, reden heeft de levensvatbaarheid nader te onderzoeken, wordt het verzoek geacht volledig te zijn als naast de in a genoemde stukken alle in het verzoekformulier genoemde stukken zijn bijgevoegd.

3. Beoordelen verzoek

- a. De ontvanger wijst het verzoek toe als is voldaan aan de volgende voorwaarden:
- Het aangeboden akkoordbedrag is substantieel; zowel in absolute zin als in relatie tot de omvang van de belastingschuld.⁴
 - Het te ontvangen percentage van de belastingschuld is minimaal hetzelfde percentage als hetgeen aan concurrente schuldeisers op hun vordering wordt aangeboden (Zie artikel

⁴ Dit geldt niet als een akkoord als bedoeld in artikel 22a UR Iw 1990 of artikel 370 FW wordt aangeboden.

26.3.5a, 73.3a.2a, 73.5.1a of 73.6.4a LI 2008).⁵ De ontvanger wijst het verzoek ook toe als het aangeboden akkoordbedrag lager is dan middels executiemaatregelen of in faillissement kan worden verkregen. Voorwaarde hiervoor is dat dit lager bedrag wordt veroorzaakt door het tijdelijk loslaten van de eis dat de ontvanger tenminste het dubbele percentage moet ontvangen.

Voor zover voor een belastingaanslag waarvoor om sanering wordt verzocht zekerheid is gesteld, is in het aangeboden akkoordbedrag ten minste de vermoedelijke opbrengst van die zekerheid opgenomen.

- De onderneming is na sanering naar verwachting levensvatbaar. Daarvan is sprake als uit het verzoek en de daarbij behorende prognose blijkt dat alle kosten van de bedrijfsvoering kunnen worden betaald, naast de eventuele kosten van levensonderhoud van de ondernemer en zijn gezin. Ook is er voldoende ruimte om de noodzakelijke groei- en vervangingsinvesteringen te financieren. Bovendien moet uit de prognose blijken dat de ondernemer zijn verplichtingen die opkomen tijdens het saneringstraject tijdig kan voldoen. De levensvatbaarheid van de onderneming wordt verondersteld als:
 - i. de ondernemer een positieve beoordeling over de levensvatbaarheid van de onderneming overlegt van:
 - een bank als bedoeld in [artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht](#), of
 - een accountant als bedoeld in artikel [2:393 eerste lid van het Burgerlijk Wetboek](#) (een RA of AA accountant).
 - een herstructureringsdeskundige als bedoeld in [artikel 371 FW](#), die door de rechtbank is aangesteld om een akkoord als bedoeld in [artikel 370 FW](#) aan te bieden.
 - ii. en de ontvanger geen aanleiding ziet de levensvatbaarheid nader te onderzoeken (zie nader onder b en c).
- De ondernemer is te goeder trouw. Dit wil zeggen dat de belastingenschuld waarvoor de ondernemer om sanering verzoekt, niet is ontstaan of onbetaald gebleven door het ernstig verwijtbaar handelen of nalaten van de ondernemer. Daarbij geldt dat de goede trouw van de ondernemer wordt verondersteld, tenzij (ter zake van de belastingenschuld waarvoor om sanering wordt verzocht) sprake is van:
 - i. opgelegde vergrijpboetes;
 - ii. naheffingsaanslagen of navorderingaanslagen opgelegd naar aanleiding van een boekenonderzoek of kantoor-toets;
 - iii. lopende boekenonderzoeken die mogelijk tot nieuwe schuld zullen leiden;

⁵ Dit betreft een tijdelijke maatregel die geldt van 1 augustus 2022 tot 30 september 2023.

- iv. kennelijk misbruik van coronauitstel;
- v. gerede twijfels bij de ontvanger zijn die hij aan de hand van objectieve factoren aannemelijk kan maken.

De ontvanger onderzoekt alleen in deze gevallen of sprake is van ernstige verwijtbaarheid van de ondernemer ten aanzien van het ontstaan of onbetaald blijven van de belastingschuld.

- Aannemelijk is dat de ondernemer zijn belastingschuld niet in eens of door middel van een betalingsregeling (volledig) kan betalen.
 - Alle schuldeisers gaan akkoord met het saneringsvoorstel, met uitzondering van de in artikel [26.3.8 LI 2008](#) bedoelde crediteuren.
- b. De ontvanger onderzoekt de levensvatbaarheid van de onderneming als:
- de ondernemer geen externe beoordeling over de levensvatbaarheid (zie hierboven onder a, 2e aandachtstreepje) overlegt, of;
 - ondanks een positieve externe beoordeling, sprake is van:
 - i. omvangrijke fiscale belangen;
 - ii. pre-coronaschuld waarvoor een dwanginvorderingstraject is ingezet of;
 - iii. het niet hebben bijgehouden van nieuw opkomende verplichtingen waarvoor geen uitstel van betaling is verleend;
- c. De ontvanger kan ook instemmen met een saneringsverzoek dat is gericht op beëindiging van een onderneming. Als aannemelijk is gemaakt dat de onderneming zal worden beëindigd gelden de voorwaarden van onderdeel 3, letter a, tweede en derde gedachtestreepje niet. Bij een vennootschap geldt daarbij de aanvullende voorwaarde dat deze direct of zo spoedig mogelijk na sanering wordt ontbonden en ophoudt te bestaan.
- d. De afwijzingsgronden van artikel [26.1.9 LI 2008](#) zijn niet van toepassing, met uitzondering van de gronden die in deze instructie zijn opgenomen.
- e. Artikel 21 UR IW 1990 is van toepassing, met dien verstande dat de ontvanger een saneringsverzoek in beginsel niet afwijst vanwege de enkele omstandigheid dat aansprakelijkstelling van een of meer derden mogelijk is. Artikel 26.3.2 LI 2008 is hierbij van overeenkomstige toepassing.
- f. Als niet wordt voldaan aan de in deze instructie genoemde voorwaarden voor sanering, wijst de ontvanger het verzoek om sanering af, met inachtneming van het bepaalde in letter l en letter n, van dit onderdeel. De ontvanger wijst een verzoek ook af, of trekt een voorwaardelijk verleend akkoord in, als:

- gedurende de behandeling van het verzoek om sanering blijkt dat nieuw opkomende verplichtingen niet worden voldaan;
 - de vereiste aangiften niet zijn gedaan, waarbij geldt dat de ontvanger de ondernemer in de gelegenheid stelt om de ontbrekende aangiften binnen een door de ontvanger te stellen redelijke termijn in te dienen;
 - er sprake is van meer dan één belastingschuldige;
 - de belastingschuldige in surséance van betaling of in staat van faillissement verkeert, tenzij een akkoord is gesloten als bedoeld in de [artikelen 138](#) en [252 FW](#);
 - ten aanzien van de belastingschuldige de WSNP van toepassing is verklaard, tenzij sprake is van een akkoord als bedoeld in [artikel 329 FW](#), dan wel van een belastingaanslag, niet zijnde een belastingaanslag als bedoeld in [artikel 8, tweede lid, UR IW 1990](#), voor zover die materieel verschuldigd is geworden op een tijdstip of over een tijdvak dat is gelegen na de uitspraak waarbij de WSNP van toepassing is verklaard, en niet kan worden aangemerkt als een boedelschuld;
- g. De ontvanger behandelt een verzoek om deelname aan een akkoord als bedoeld in [artikel 370 FW](#), conform artikel 73.3a LI 2008. Daarbij neemt hij een soepele houding aan vanwege de coronacrisis. Ofwel: bij twijfel toekennen⁶, indachtig het doel van deze instructie. De ontvanger neemt daarbij ook, letter a, van dit onderdeel in acht, met uitzondering van het eerste gedachtestreepje, alsook letter b en c van dit onderdeel.
- h. De ontvanger behandelt een MSNP verzoek van een natuurlijk persoon, zijnde een ondernemer, conform artikel 73.5.1 LI 2008. Daarbij neemt hij een soepele houding aan vanwege de coronacrisis. Ofwel: bij twijfel toekennen⁷, indachtig het doel van deze instructie. De ontvanger neemt daarbij ook letter a van dit onderdeel in acht, met uitzondering van het eerste gedachtestreepje, alsook letter b en c van dit onderdeel.
- i. Als binnen een jaar na het verzoek om sanering een belastingteruggaaf, anders dan de voorlopige teruggaaf, bedoeld in [artikel 14, tweede lid, AWR](#) kan worden verwacht, neemt de ontvanger in zijn voorwaardelijke beschikking tot sanering op dat hij deze teruggaaf zal verrekenen met de belastingschuld waarvoor om sanering wordt verzocht.
- j. De ontvanger verleent in beginsel geen kwijtschelding voor een aanslag waartegen een bezwaarschrift tegen de hoogte in behandeling is bij de inspecteur, dan wel als een beroepschrift tegen de hoogte van een belastingaanslag in behandeling is bij de rechtbank of (in hoger beroep) bij het gerechtshof of in cassatie bij de Hoge Raad. In het geval dat het verzoek voor het overige zou moeten worden toegewezen, legt de ontvanger dit voor advies voor aan de taskforce saneringen. Dit gebeurt via een Vaktechnisch adviseur (VTA), een andere daarvoor

⁶ Zie noot 2.

⁷ Zie noot 2.

door de Vaktechnisch coördinator (Vaco) aangewezen functionaris of de Vaco.

- k. De ontvanger verleent in beginsel geen kwijtschelding voor een voorlopige aanslag die nog niet is gevolgd door een (definitieve) aanslag. In gevallen dat het verzoek voor het overige zou moeten worden toegewezen, legt de ontvanger deze gevallen voor aan de taskforce saneringen voor advies, via een VTA, een andere daarvoor door de Vaco aangewezen functionaris of de Vaco.
- l. De ontvanger legt een voorgenomen toewijzing of afwijzing van een saneringsverzoek voor aan een VTA of een andere daarvoor door de Vaco aangewezen functionaris.
- m. De ontvanger legt een saneringsverzoek via zijn VTA of Vaco voor aan de taskforce saneringen, als hij meent dat de ondernemer in aanmerking zou moeten komen voor sanering maar de saneringsvoorwaarden hiervoor onvoldoende ruimte bieden. De ontvanger geeft daarbij gemotiveerd aan welk onderdeel van het beleid aan sanering in de weg staat.
- n. Als de ontvanger een verzoek om sanering wil afwijzen, neemt hij daaraan voorafgaand contact op met de ondernemer. Daarbij licht hij zijn voorgenomen besluit toe.

4. Voldoen akkoordbedrag

Als de ontvanger een verzoek om sanering toewijst, dan betaalt de ondernemer het aangeboden akkoordbedrag in beginsel ineens. Mocht de ondernemer niet in staat zijn het aangeboden bedrag ineens te voldoen, kan hij het aangeboden bedrag in maximaal 12 gelijke maandelijkse termijnen betalen, gerekend vanaf de datum van de voorwaardelijke beschikking tot kwijtschelding. Hierbij zijn de voorwaarden van artikel [26.3.9 LI 2008](#) van toepassing.

5. Intrekken beschikking

Een voorwaardelijke beschikking tot kwijtschelding wordt ingetrokken en het verzoek om kwijtschelding afgewezen als de ondernemer:

- a. onjuiste informatie heeft verstrekt, waarvan hij wist of had moeten begrijpen dat die informatie niet juist was;
- b. failliet wordt verklaard;
- c. uitstel van betaling krijgt van de rechter (surséance van betaling);
- d. door de rechter is toegelaten tot de WSNP;
- e. zich gedurende de saneringsperiode niet houdt aan zijn fiscale verplichtingen;
- f. zich gedurende de saneringsperiode niet houdt aan zijn aflossingsverplichtingen;
- g. zich gedurende de saneringsperiode niet houdt aan de saneringsvoorwaarden.

De ontvanger biedt de ondernemer zo mogelijk de gelegenheid om zich, binnen een redelijke termijn, alsnog aan de voorwaarden te houden voor-

dat hij de beschikking intrekt en het verzoek om sanering afwijst. De ontvanger legt (daarna) een voorgenomen intrekking voor aan een VTA of een andere daarvoor door de Vaco aangewezen functionaris.