

Kenmerk	W06.02.0569/IV
Datum advies	21 januari 2003
Vindplaats	Kamerstukken II 2002/03, 28 917, A

Volledige tekst

Voorstel van wet met memorie van toelichting tot wijziging van de Kostenwet invordering rijksbelastingen.

Bij Kabinetsmissive van 19 december 2002, no.02.005816, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet met memorie van toelichting tot wijziging van de Kostenwet invordering rijksbelastingen.

Het voorstel heeft tot doel om de totale opbrengst van de tarieven die met vervolgingsmaatregelen gemoeid zijn, opnieuw kostendekkend te laten zijn. Hiervoor wordt een uniforme verhoging van 60% van de tarieven nodig geacht. De Raad van State plaatst kanttekeningen bij dit voorstel aangezien de kosten die met de vervolgingsmaatregelen gemoeid zijn, ongelijk aan de verschillende groepen in gebreke zijnde belastingbetalers blijven worden toegedeeld. Hij is van oordeel dat in verband daarmee enige aanpassing van het voorstel wenselijk is.

1. Bij het voorstel zijn de volgende uitgangspunten in aanmerking genomen:

- de totale invorderingskosten moeten gedekt worden door de totale opbrengst van de in rekening gebrachte kosten;
- de hoogte van het kostenbedrag dient een preventieve werking te hebben en een stimulans te vormen voor een tijdige betaling van het belastingbedrag;
- de hoogte van het kostenbedrag moet in verhouding staan tot de hoogte van het belastingbedrag;
- in de tarieven mogen geen elementen van boete of gederfde rente aanwezig zijn.

De Raad merkt op, dat deze uitgangspunten zijn geformuleerd in 1968 toen de bij Wet van 1 juni 1850 vastgestelde tarieven, die enkel in 1921 waren verhoogd, werden aangepast aan het sinds 1921 sterk gestegen prijspeil (Kostenwet invordering rijksbelastingen (Stb.1969, 83)). Deze aanpassing tot een kostendekkend peil voor de invorderingskosten in totaliteit kon toen niet worden doorgevoerd zonder een zekere mate van onderdekking bij de tarieven voor het betekenen van dwangbevelen voor kleine bedragen, voor beslaglegging en voor verkoop en een zekere mate van overdekking voor aanmaningen en voor het betekenen van dwangbevelen voor grotere bedragen. De uitgangspunten zijn vervolgens een rol blijven spelen bij de sprongsgewijze aanpassingen van de tarieven nadien, zonder dat steeds uitdrukkelijk is gezien of gewijzigde omstandigheden tot een bijstelling van één of meer van deze uitgangspunten aanleiding zouden dienen te geven.

Deze uitgangspunten, waarnaar in de toelichting meermalen wordt verwezen, rechtvaardigen niet zonder meer een uniforme verhoging van de tarieven met 60%. Zoals uit het rapport van

19 maart 2001 (Kostendekkendheid tarieven Kostenwet)(*zie noot 1*) is af te leiden, bestaat bij de huidige tarieven reeds een aanmerkelijke overdekking bij de aanmaningen, die in de loop der tijd is vergroot door de steeds sterker geautomatiseerde verwerking van die aanmaningen. Aan de andere kant bestaat er een aanmerkelijke onderdekking op de kosten van beslagen en executies, die echter voor een deel is toe te schrijven aan het ontbreken van een tarief voor loonbeslag hoewel die beslagen bij de gemeenten en waterschappen een aanmerkelijk deel uitmaken. Deze vorm van kruissubsidiëring behoeft een uitdrukkelijke rechtvaardiging. Bovendien vergroot de verhoging van het tarief voor aanmaningen de overdekking ten laste ook van belastingschuldigen die slechts bij uitzondering in vertraging zijn en bij wie het in rekening brengen van het tarief een, reeds in de memorie van antwoord van de Kostenwet aangeduide(*zie noot 2*), antifiscale prikkel oproept.

Ook het uitblijven van een tarief voor het relatief veel voorkomende loonbeslag kan niet worden gerechtvaardigd met enkel een beroep op eenvoud, gelet op de afwenteling van deze kosten op andere groepen belastingbetalers.

De Raad adviseert nader uiteen te zetten op welke gronden valt te rechtvaardigen dat de verschillende groepen in gebreke zijnde belastingbetalers deels ook moeten bijdragen in de dekking van de kosten voor andere groepen, dan wel deels niet volledig de door hen opgeroepen kosten behoeven te dragen.

2. Het valt de Raad op, dat opnieuw ongeveer tien jaar is gewacht met de aanpassing van de tarieven, waardoor thans een uniforme verhoging van 60% wordt voorgesteld. Dergelijke schoksgewijze tariefsaanpassingen evenals de afwenteling van een deel van de vervolgingskosten ook op tijdig betalende belastingplichtigen door de daardoor opgetreden onderdekking acht de Raad ongewenst. In de nota naar aanleiding van het verslag (Kamerstukken I 1991/92, 22 237, nr.136a) is opgemerkt dat jaarlijks zal worden nagegaan of opbrengsten en kosten nog in een juiste verhouding tot elkaar staan.

De Raad adviseert uiteen te zetten om welke reden deze jaarlijkse bevindingen niet hebben geleid tot een meer gelijkmatige aanpassing van de tarieven.

3. Uit de toelichting is af te leiden dat de voorgestelde tariefsaanpassingen voor de gemeenten en waterschappen leiden tot een overschot van circa 4 miljoen euro.

De Raad acht het in strijd met de gekozen uitgangspunten dat de tarieven zodanig hoog worden vastgesteld dat er sprake zal zijn van een overschot dat door de indexering van de bedragen ook in de toekomst bestendig blijft.

De Raad adviseert in dit licht de tariefsaanpassingen voor de gemeenten en waterschappen opnieuw te bezien.

4. Voorgesteld wordt eenvoudshalve de tarieven te indexeren aan de hand van de "Consumentenprijsindex Alle Huishoudens, afgeleid" van het Centraal Bureau voor de Statistiek.

In het rapport van 19 maart 2001 wordt voorgesteld voor de indexering aan te sluiten bij gegevens die jaarlijks in het kader van de ontwikkeling van het Gemeentefonds beschikbaar komen. De kosten van de vervolgingsactiviteiten bestaan voor een relatief groot deel uit loonkosten. Het ligt dan voor de hand om de nominale ontwikkeling van de component "lonen en salarissen" relatief zwaarder mee te wegen dan de component "materiële consumptie". Het komt de Raad voor dat bij het aanwezig zijn van passende gegevens indexering op basis van die gegevens de voorkeur verdient boven het terugvallen op een minder adequate index, ook al is dat uit hoofde van eenvoud.

De Raad adviseert de wijze van indexering opnieuw te bezien.

5. Voorgesteld wordt de tarieven na indexering rekenkundig af te ronden op hele euro's. Gelet op de kleine bedragen waar het hier mede om gaat, leidt deze afronding opnieuw tot relatief grote schoksgewijze verhogingen.

De Raad adviseert de afronding op lagere bedragen dan hele euro's opnieuw te bezien.

De Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

De Vice-President van de Raad van State

Nader rapport (reactie op het advies) van 22 mei 2003

1. De Raad merkt op dat de verschillende groepen in gebreke zijnde belastingbetalers deels ook moeten bijdragen in de dekking van de kosten voor andere groepen, dan wel deels niet volledig de door hen opgeroepen kosten behoeven te dragen. De Raad adviseert nader uiteen te zetten op welke gronden dit valt te rechtvaardigen.

Een van de uitgangspunten van de Kostenwet invordering rijksbelastingen (hierna: Kostenwet) is dat de totale invorderingskosten gedekt moeten worden door de totale opbrengst van de in rekening gebrachte kosten. Bij dit uitgangspunt is het nog mogelijk dat er sprake is van onderdekking bij de ene dwanginvorderingsmaatregel en van overdekking bij de andere maatregel. Bij de voorbereiding van het wetsvoorstel is gekeken naar de mogelijkheid om de kosten en opbrengsten via een meer gedifferentieerde tariefsverhoging in evenwicht te brengen. Aan een dergelijke verhoging van de tarieven zijn echter enkele nadelen verbonden.

Indien de verdeling van de verhoging over de verschillende groepen in gebreke zijnde belastingbetalers zodanig wordt gekozen dat diegenen die achter in het invorderingstraject zitten (bijvoorbeeld degene op wiens vermogensbestanddelen beslag wordt gelegd) geconfronteerd worden met de relatief grootste tariefsverhoging, moet rekening worden gehouden met de volgende effecten. De tariefsverhoging voor de maatregelen later in het invorderingstraject zal dan vele malen groter zijn dan de nu voorgestelde, terwijl in de praktijk blijkt dat de invordering juist bij deze kleinere groep belastingsschuldigen minder kansrijk is. Een grotere verhoging aan het einde van het invorderingstraject en een minder grote verhoging aan het begin zal dan ook per saldo resulteren in een situatie van blijvende onderdekking, waardoor de schatkist (respectievelijk de algemene middelen van de lokale overheden) uiteindelijk de kosten zal (zullen) moeten dragen. Dit heeft tot gevolg dat de ongedekte kosten van dwanginvorderingsmaatregelen uiteindelijk ook gedragen zullen worden door de belastingsschuldigen met een uitstekend betalingsgedrag die zelf nooit met dwanginvorderingsmaatregelen worden geconfronteerd.

Een andere consequentie van een meer gedifferentieerde tariefsverhoging is, dat voor belastingaanslagen met een relatief laag verschuldigd bedrag - bijvoorbeeld de belastingaanslagen motorrijtuigenbelasting en de verschillende door lokale overheden op te leggen heffingen - de in rekening te brengen invorderingskosten buitenproportioneel zullen worden. Het mede aan de Kostenwet ten grondslag liggende uitgangspunt dat de hoogte van het kostenbedrag in verhouding moet staan tot de hoogte van het belastingbedrag zou daarmee aan betekenis inboeten.

Deze effecten zijn afgezet tegen de in het rapport van 19 maart 2001, dat als bijlage bij de memorie van toelichting is gevoegd, genoemde belangrijke bevindingen van het onderzoek naar de kostendekkendheid van de tarieven van de Kostenwet omdat de samenstellers van genoemd rapport echter niet meer dan een indicatief inzicht in de kostendekkendheid van de huidige tarieven van de Kostenwet konden verkrijgen, kon slechts een indicatie worden gegeven over de noodzaak van aanpassingen in het niveau van de tarieven, maar geen heldere aanbeveling ten aanzien van de bestaande onderliggende tariefstructuur (tarieven voor afzonderlijke handelingen binnen de onderscheiden vervolgingsactiviteiten). Per saldo werd zowel bij de lokale overheden als bij de Belastingdienst een onderdekking geconstateerd.

Nu het rapport onvoldoende aanknopingspunten biedt voor een nieuwe tariefstructuur en een gedifferentieerde verhoging van de tarieven de hiervoor geschetste nadelen tot gevolg heeft, is in dit wetsvoorstel gekozen voor een uniforme verhoging van de verschillende tarieven.

Van de verhoogde tarieven gaat bovendien nog steeds een preventieve werking uit, waarmee een van de andere uitgangspunten van de Kostenwet overeind blijft.

Vorenstaande neemt niet weg dat in de toekomst gekeken kan worden naar de tarieven van de Kostenwet. Tevens ben ik voornemens in een aantal gevallen de (voor de belastingschuldige) kostenloze betalingsherinnering als een nieuwe stap in het invorderingsproces van de Belastingdienst te introduceren (een aantal waterschappen werkt overigens reeds conform deze wijze). Het doel van deze betalingsherinnering is het bevorderen van coöperatief gedrag waardoor het aantal belastingschuldigen in de fase van dwanginvordering (dat is de fase vanaf de aanmaning) zal worden teruggedrongen. De belastingschuldige wordt er aan herinnerd dat de betalingstermijn van zijn aanslag is verlopen waardoor binnen afzienbare termijn invorderingsacties met (aanzienlijke) kosten te verwachten zijn. De belastingschuldige wordt zo geprikkeld te betalen dan wel in de daartoe aanleiding gevende gevallen contact op te nemen met de Belastingdienst om bijvoorbeeld uitstel van betaling te vragen (welke weg de belastingschuldige overigens altijd kan bewandelen en waardoor hij zelf kosten zal kunnen voorkomen). Om uitvoeringstechnische redenen zal een en ander niet eerder dan in de loop van 2004 gestalte kunnen worden gegeven.

De Raad merkt voorts op dat het wetsvoorstel geen tarief voor het doen van een (loon)vordering als bedoeld in artikel 19 van de Invorderingswet 1990 bevat. Naar aanleiding van deze opmerking van de Raad breng ik het volgende naar voren.

De (loon)vordering is ondanks de in het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering geïntroduceerde mogelijkheid van vereenvoudigd derdenbeslag, in de Invorderingswet 1990 gehandhaafd, omdat dit middel - ten opzichte van het vereenvoudigd derdenbeslag - eenvoudig en goedkoop is. Opgemerkt wordt dat destijds vanuit het oogpunt van rechtsbescherming is besloten dat aan de (loon)vordering, anders dan voorheen, een aantal dwanginvorderingsmaatregelen (aanmaning en dwangbevel) vooraf dient te gaan. Aan deze maatregelen zijn wel kosten verbonden die op grond van de Kostenwet aan de belastingschuldige in rekening worden gebracht. Kortom, een middel dat voorheen voor de belastingschuldige geheel kosteloos was, is niet meer kosteloos. De introductie van een tarief voor de (loon)vordering zelf zou een extra kostenpost betekenen. Dit laatste is, gelet op de mate waarin nu van het middel gebruik wordt gemaakt en de kenmerken van de doelgroep waarbij het middel in de praktijk veelal wordt toegepast (overwegend uitkeringsgerechtigden), ongewenst. Derhalve wordt op dit moment afgezien van de introductie van een tarief voor de (loon)vordering.

De reeds in het algemene deel van de memorie van toelichting aangehaalde heroriëntatie op

het invorderingsproces van de Belastingdienst houdt naast een onderzoek naar de mogelijke alternatieven voor de klassieke betekening van dwangbevelen ook een onderzoek in naar de (loon)vordering. De mogelijke veranderingen, die deze heroriëntatie voor de Invorderingswet 1990 met zich kan brengen, kunnen mogelijkserwijs ook de tarieven van de Kostenwet beïnvloeden. Deze beïnvloeding betreft niet alleen de hoogte van de tarieven, maar ook de introductie van mogelijke nieuwe tarieven. Deze heroriëntatie zou ertoe kunnen leiden dat de Kostenwet verdergaand onder de loep wordt genomen. Gelet op de stand van deze heroriëntatie en de besluitvorming daarover wordt daarop in dit wetsvoorstel niet vooruit gelopen. Vanwege de geconstateerde onderdekking is het evenwel niet wenselijk nu te wachten met aanpassing van de tarieven. Deswege wordt nu reeds voorgesteld een tariefsverhoging door te voeren.

Mede naar aanleiding van de door de Raad gemaakte opmerkingen is de berekening van het verhogingspercentage opnieuw bezien. Dit heeft ertoe geleid dat het oorspronkelijke - aan de Raad voorgelegde - uniforme verhogingspercentage naar beneden is bijgesteld. De integrale verhoging van de tarieven is oorspronkelijk als volgt berekend: het tekort dat door onderzoeksbureau Cebeon in zijn rapport van maart 2001 is vermeld, is afgezet tegen een geschatte opbrengst. De feitelijke opbrengst was echter hoger. Naar aanleiding van de herberekening aan de hand van de feitelijke opbrengst, die gesteund wordt door onderzoeksbureau Cebeon, wordt nu voorgesteld de tarieven integraal met 46% te verhogen. Het voorstel van wet en de daarbij behorende memorie van toelichting zijn in die zin aangepast.

2. De Raad constateert dat in de nota naar aanleiding van het verslag aan de Eerste Kamer op het wetsvoorstel Verhoging tarieven van de Kostenwet invordering rijksbelastingen (Kamerstukken I 1991/92, 22 237, nr. 136a), is opgemerkt dat jaarlijks zal worden nagegaan of opbrengsten en kosten nog in een juiste verhouding tot elkaar staan. De Raad vraagt nader uiteen te zetten om welke reden deze jaarlijkse bevindingen niet hebben geleid tot een meer gelijkmatige aanpassing van de tarieven.

Achteraf gezien leek een jaarlijkse analyse van de opbrengsten en de kosten van de invordering, met name in de eerste jaren, niet zinvol. Het effect van nieuwe tarieven is immers in de eerste jaren na het jaar van invoering van deze tarieven niet goed meetbaar. Er is in die jaren namelijk sprake van een zekere mate van "vervuiling" door de oude tarieven. Immers, de kosten die in enig jaar in rekening worden gebracht, zullen normaliter ook in latere jaren ($t+1$, $t+2$ enzovoort) in opbrengsten resulteren. Analyses van de Belastingdienst in de eerste jaren gaven toen ook nog geen aanleiding om de tarieven te verhogen. Er is dan ook een aantal jaren gewacht alvorens opdracht is gegeven tot een onderzoek door een extern onderzoeksbureau naar de kostendekkendheid van de tarieven uit de Kostenwet. Dit onderzoek heeft uiteindelijk geresulteerd in het genoemde rapport van 19 maart 2001 dat (mede) als basis voor dit wetsvoorstel heeft gediend. Gelet op de geconstateerde onderdekking ware het echter wenselijk geweest de verhoging van de tarieven van de Kostenwet eerder op te pakken.

Om een schoksgewijze aanpassing van deze tarieven in de toekomst te voorkomen, wordt thans voorgesteld een indexeringsbepaling op te nemen.

3. De Raad constateert dat de voorgestelde tariefsaanpassingen voor de gemeenten en waterschappen leiden tot een overschot van circa 4 miljoen euro.

De Raad adviseert, nu het overschot door de indexering van de bedragen ook in de toekomst bestendig blijft, de tariefsaanpassingen voor de gemeenten en waterschappen opnieuw te

bezien.

Het door de Raad geconstateerde overschot van circa 4 miljoen euro zal vermoedelijk lager zijn aangezien de Raad voorbij gaat aan de volgende overweging. Het in het rapport van 19 maart 2001 genoemde bedrag van 11 miljoen euro onderdekking bij de gemeenten en waterschappen kan niet zonder meer worden afgezet tegen het in de memorie van toelichting genoemde bedrag aan geraamde opbrengst voor gemeenten en waterschappen. De door Cebeon berekende onderdekking voor gemeenten en waterschappen is namelijk gebaseerd op cijfers 1998, terwijl de geraamde opbrengst is gebaseerd op cijfers 2003. Indien de cijfers hiervoor zouden worden gecorrigeerd, is nog sprake van een opbrengst die hoger is dan de berekende onderdekking.

Overwogen zou daarom kunnen worden verschillende tarieven in te voeren voor de Belastingdienst enerzijds en de lokale overheden (gemeenten, provincies en waterschappen) anderzijds. Vooralsnog wordt echter voorgesteld het huidige systeem te handhaven. De reden hiervoor is drieledig. In de eerste plaats biedt het rapport van 19 maart 2001 onvoldoende aanknopingspunten om een gedegen keuze te maken voor de introductie van aparte tarieven voor de lokale overheden enerzijds en de Belastingdienst anderzijds. In de tweede plaats heeft het vanuit een oogpunt van eenvoud de voorkeur dat de Belastingdienst en de lokale overheden voor de verschillende dwanginvorderingsmaatregelen dezelfde tarieven in rekening brengen. Ten slotte is de eenheid van de overheid in zijn optreden naar de burger toe in het kader van het in rekening brengen van kosten voor het nemen van dwanginvorderingsmaatregelen gehandhaafd.

4. De Raad merkt op dat de in het wetsvoorstel opgenomen indexering niet aansluit bij de indexering die wordt voorgesteld in het rapport van 19 maart 2001.

De Raad adviseert de wijze van indexering opnieuw te bezien.

Ten aanzien van de wijze van indexering zijn er in dit kader verschillende mogelijkheden voorhanden. De eerste mogelijkheid is aan te sluiten bij de "Consumentenprijsindex Alle Huishoudens, afgeleid" (hierna: cpi), zoals opgenomen in het wetsontwerp dat is voorgelegd aan de Raad. Een tweede mogelijkheid is aan te sluiten bij het indexcijfer van de "CAO-lonen per uur inclusief bijzondere beloning, CAO-sector Overheid". Een derde mogelijkheid is aansluiting te zoeken bij een combinatie van beide genoemde indexcijfers, waarnaar de Raad verwijst in zijn advies.

Omwille van de eenvoud was in het wetsontwerp aangesloten bij de cpi. De cpi wordt namelijk ook op diverse andere plaatsen in de fiscale wetgeving gebruikt en is een helder indexcijfer, waarin ook een component loon zit verwerkt.

Achteraf gezien ben ik het met de Raad eens dat bij de keuze voor deze mogelijkheid onvoldoende rekening wordt gehouden met de omstandigheid dat de kosten van de vervolgingsactiviteiten voor een relatief groot deel bestaan uit loonkosten. Bij de keuze tussen de tweede en de derde mogelijkheid spelen de volgende afwegingen een rol. Bij een keuze voor de derde mogelijkheid, die ook wordt voorgesteld in het rapport van 19 maart 2001, moet rekening worden gehouden met het feit dat er geen onderzoek is gedaan naar de verhouding waarin de beide componenten moeten worden meegewogen. Elke keuze voor een bepaalde wegingsfactor zou een willekeurige zijn, aangezien exacte gegevens ontbreken. De enige zekerheid is dat de component "lonen en salarissen" relatief zwaarder dient mee te wegen dan de component "materiële consumptie". Derhalve wordt thans voorgesteld volledig aan te sluiten bij de component "lonen en salarissen". Echter, anders dan in het rapport van 19 maart 2001 wordt voorgesteld, wordt aangesloten bij het indexcijfer van de "CAO-lonen per uur inclusief bijzondere beloning, CAO-sector Overheid". Dit indexcijfer lijkt zuiverder te zijn dan het in het rapport voorgestelde cijfer "lonen en salarissen", aangezien

het bij de invorderingsmaatregelen met name loonkosten van overheidspersoneel betreft. De systematiek van indexering blijft onveranderd. Aangesloten wordt bij het systeem waarnaar ook aanvankelijk werd verwezen, zij het dat van een ander indexcijfer wordt uitgegaan. Het voorstel van wet en de daarbij behorende memorie van toelichting zijn in die zin aangepast.

5. De Raad stelt dat een rekenkundige afronding van de tarieven op hele euro's leidt tot relatief grote schoksgewijze verhogingen en adviseert de afronding op lagere bedragen dan hele euro's opnieuw te bezien.

De afronding op lagere bedragen dan hele euro's is een mogelijkheid die niet is gekozen. Uitvoeringstechnisch is het hanteren van op hele euro's afgeronde bedragen veruit het gemakkelijkst. Overigens wordt voor de indexering aangesloten bij het niet afgeronde bedrag. Dat betekent dat de jaarlijkse indexering van kleine bedragen niet elk jaar tot een verhoging van het tarief zal leiden, maar dat pas na een aantal jaren een tariefsverhoging zal worden doorgevoerd. Voor kleine bedragen zal deze verhoging veelal maar 1 euro bedragen, waardoor schoksgewijze verhogingen een beperkte omvang hebben.

6. Voorts is van de gelegenheid gebruik gemaakt om ten behoeve van de indexering een overgangsbepaling op te nemen. Het voorstel van wet en de daarbij behorende memorie van toelichting zijn daartoe aangevuld.

Ik moge U verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën

(1) Gevoegd bij de memorie van toelichting.

(2) Kamerstukken II 1967/68, 8910, nr.5, blz.2.