

Een machtig wapen tegenover de Belastingdienst

mr. F.H.H. Sijbers
advocaat-belastingkundige te Rotterdam¹

De Ontvanger van de Belastingdienst beschikt over ruime wettelijke bevoegdheden; hij kan zichzelf zonder gerechtelijke tussenkomst een executoriale titel verschaffen. Vaak komen zijn executoriale maatregelen voor de geëxecuteerde als een verrassing en gaat het er in executiegeschillen hectisch aan toe. Het fiscale executiegeschil onderscheidt zich op veel punten van een gewoon civiel executiegeschil. Een verkenning van het dwangbevel en de mogelijkheid van verzet.



De Ontvanger is ex art. 3 Invorderingswet 1990 (verder IW90) belast met de invordering van Rijksbelastingen. Daarmee verschilt zijn taak met die van de Inspecteur van de Belastingdienst die zich met name bezighoudt met het vaststellen van de hoogte van de aanslag. In veel gevallen blijft de taak van de Ontvanger beperkt tot de toezending van het aanslagbiljet en het administreren van de daarop verrichte betalingen.

Zo eenvoudig gaat het echter niet altijd en

voor die gevallen heeft de Ontvanger een groot arsenaal aan bevoegdheden tot zijn beschikking. Deze bevoegdheden zijn neergelegd in de IW90. Op grond van art. 3 IW90 beschikt de Ontvanger tevens over de 'normale' civiele bevoegdheden die iedere schuldeiser heeft.

Een van de meest vérgaande bevoegdheden die de Ontvanger heeft is de bevoegdheid om krachtens art. 12 IW90 een dwangbevel uit te vaardigen. Het bijzondere van een dwangbevel is dat de Ontvanger zichzelf daarmee zonder

gerechtelijke tussenkomst een executoriale titel verschafft. Het moge voor zich spreken dat dit een zeer vérstrekkende bevoegdheid is. Temeer daar een dwangbevel ook kan worden uitgevaardigd voor aanslagen (of aansprakelijkstellingen) waartegen nog bezwaar of beroep kan worden ingesteld of waartegen bezwaar of beroep zelfs nog aanhangig is.

DWANGBEVEL

De Ontvanger is op grond van de artikelen 11 en 12 IW90 bevoegd om een dwangbevel uit te vaardigen indien een belastingschuldige een belastingaanslag niet binnen de gestelde termijn betaalt en ook na daartoe schriftelijk aangemaand te zijn in gebreke blijft. De Ontvanger bedient zich dan van een voorgedrukt formulier dat hij voorziet van enkele specifieke gegevens, zijn handtekening almede een stempel met daarop de woorden 'In naam der koningin', waarna hij het ondertekent en ter betekening ter hand stelt aan de belastingdeurwaarder.

Met betrekking tot voornoemde betalingstermijn is van belang dat in sommige gevallen een belastingaanslag direct en ineens invorderbaar is. De aanslag moet dan direct worden betaald. Deze gevallen zijn weergegeven in art. 10 IW90. Van een art. 10 IW90-situatie is onder meer sprake indien de Ontvanger aannemelijk maakt dat er gegronde vrees bestaat dat goederen van de belastingschuldige worden verduisterd. Indien een aanslag direct en ineens invorderbaar is gesteld, kan ook het dwangbevel ex art. 15 IW90 versneld ten uitvoer worden gelegd. In dat geval vervalt de bet-

Een belastingschuldige kan binnen enkele minuten worden geconfronteerd met een tot dan toe onbekende aanslag en met beslag op zijn zaken of bankrekeningen

alingstermijn van twee dagen die, overeenkomstig art. 439 Rv, normaliter bij dwangbevelen in acht wordt genomen.

In dergelijke situaties bedient de Ontvanger zich nog wel eens van een 'overvaltechniek'. Een belastingdeurwaarder meldt zich alsdan bij de belastingschuldige, maakt de belastingaanslag bekend, betekent onmiddellijk daarop een dwangbevel en legt vervolgens op grond van dat dwangbevel beslag. Zo kan het voorkomen dat een belastingschuldige in een tijdsbestek van enkele minuten wordt geconfronteerd met een hem tot op dat moment onbekende aanslag en dat er terzake die aanslag op zijn zaken en of bankrekeningen beslag wordt gelegd.

Indien de belastingschuldige zich niet kan verenigen met de jegens hem genomen executie maatregelen, kan hij op grond van art. 17 IW90 verzet instellen. Deze procedure wijkt op een aantal punten af van een 'normaal' civiel executiegeschil. Het belangrijkste verschil is gelegen in het feit dat het instellen van verzet van rechtswege de tenuitvoerlegging van het bestreden dwangbevel schorst en daarmee ook de executie. Ten gevolge van een ingesteld verzet krijgen reeds gelegde beslagen een conservatoir karakter.

VERZETDAGVAARDING

Procespartij(en)

Anders dan in een 'normale' civiele verzetprocedure spreekt men in een fiscale verzetprocedure van eiser en gedaagde in plaats van opposant en geopposeerde. Eiser is de belastingschuldige die in verzet komt. Gedaagde is de Ontvanger die het dwangbevel heeft uitgevaardigd. Het is procedureel gezien niet juist om de Staat der Nederlanden in plaats van de Ontvanger terzake een verzet te dagvaarden.²

Bevoegdheid

De bevoegde rechter is de rechtbank van het arrondissement waarbinnen de belastingschuldige woont of is gevestigd. Bij een in het buitenland wonende of gevestigde belastingschuldige is de rechtbank bevoegd van het arrondissement

waarin de Ontvanger is gevestigd die het dwangbevel heeft uitgevaardigd.

Het geschil

Op de dagvaarding dient uitdrukkelijk te worden vermeld dat het een verzet ex art. 17 IW90 betreft omdat een dergelijke procedure zich op tal van vlakken onderscheidt van een normale verzetprocedure. Het verdient aanbeveling om daarbij aan te geven op welk(e) dwangbevel(en) het verzet betrekking heeft omdat het verzet slechts de tenuitvoerlegging van het dwangbevel schorst dat door het verzet wordt bestreden.

Termijn voor het uitbrengen van een verzetdagvaarding

Gelet op de tekst van art. 17 IW90 kan verzet worden ingesteld vanaf het moment dat een dwangbevel is betekend.

In de wet is geen termijn opgenomen voor het instellen van het verzet. De periode loopt in elk geval tot één dag voor de executie. De Ontvanger dient op grond van de Leidraad overleg te plegen met het ministerie van Financiën indien verzet wordt ingesteld op de dag van de verkoop over het al dan niet laten doorgaan van de executie. Ik vraag mij evenwel af of het ministerie – gelet op de tekst van art. 17 IW90 – de vrijheid heeft om de executie in een dergelijk geval doorgang te laten vinden.

Een interessante kwestie waarover de Hoge Raad zich nog niet heeft uitgelaten, betreft de vraag of er ook op voorhand tegen een in de (nabije) toekomst uit te vaardigen dwangbevel verzet kan worden ingesteld. Indien een belastingplichtige verwacht dat een Ontvanger onrechtmatig tot de uitvaardiging van een dwangbevel zal overgaan, ligt het immers niet in de rede dat een belastingplichtige passief hoeft af te wachten tot het schadeberokkende feit zich voordoet.³

GRONDEN VAN VERZET

Van verzet uitgesloten gronden

In art. 17 IW90 zijn een aantal uitsluitingsgronden voor het verzet genoemd. Zo kan het verzet

niet gegrond zijn op de stelling dat een aanslagbiljet of aanmaning niet is ontvangen. Bovendien kan het verzet niet zijn gegrond op de stelling dat de belastingaanslag ten onrechte of tot een te hoog bedrag is vastgesteld.

Meest voorkomende verzetgronden

In een groot aantal verzetprocedures wordt aangevoerd dat de uitvaardiging van het dwangbevel onrechtmatig is omdat:

- ▶ de belastingschuld is voldaan, verminderd of kwijtgescholden;
- ▶ het recht op dwanginvordering is verjaard;
- ▶ de ontvanger en of deurwaarder niet bevoegd waren;
- ▶ de in beslag genomen zaken niet vatbaar voor beslag zijn;
- ▶ aan de voorwaarden voor versnelde invordering niet is voldaan;
- ▶ de ontvanger er toe overgaat om belastingaanslagen in te vorderen die marginaal getoetst zeer twijfelachtig zijn;
- ▶ de uitvaardiging van het dwangbevel in strijd is met het in de Leidraad Invordering voorgeschreven beleid.

Omdat de drie laatstgenoemde gronden in de praktijk de meeste problemen opleveren zullen deze gronden in het hiernavolgende worden voorzien van een nadere toelichting.



Het uitvaardigen van een dwangbevel in een situatie dat de Belastingdienst het onderzoek naar de relevante feiten nog niet heeft afgerond kan in strijd zijn met het zorgvuldigheidsbeginsel

– In strijd met de Leidraad

Aan de Ontvanger is tamelijk gedetailleerd voorgeschreven hoe hij van zijn bevoegdheden gebruik dient te maken. Veel van deze beleidsregels zijn neergelegd in de Leidraad Invordering (verder: de Leidraad). De Leidraad is een ministeriële regeling die door de Staatssecretaris van Financiën binnen zijn bestuursbevoegdheid is vastgesteld en behoorlijk bekendgemaakt door middel van publicatie in de *Staatscourant*, terwijl de daarin opgenomen regels zich er naar hun aard en strekking toe lenen jegens de bij die regels betrokkenen als rechtsregels te worden toegepast. Aldus bevat de Leidraad 'recht' in de zin van art. 79 RO en is de Ontvanger hieraan op grond van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur gebonden.⁴

Dit brengt voorts met zich mee dat dit beleid wel ten gunste van de justitiabele kan worden ingeroepen, doch nooit ten nadele.⁵

– Uitstel van betaling

In art. 25, §1, lid 11 LI90 is voorgeschreven dat er ten aanzien van een aanslag waarvoor uitstel van betaling is verleend geen invorderingsmaatregelen worden aangevangen of voortgezet. Indien de Ontvanger tijdens een verleend uitstel van betaling toch overgaat tot de uitvaardiging of tenuitvoerlegging van een dwangbevel kan hiertegen in een verzetprocedure worden opgekomen. Ook de omstandigheid dat er nog een verzoek om uitstel van betaling aanhangig is of dat er tegen het intrekken van uitstel van betaling administratief beroep is ingesteld bij de Directeur vormt een potentiële verzetgrond. In deze situaties dient de Ontvanger immers te handelen overeenkomstig het beleid dat wordt gevoerd als ware het verzoek om uitstel van betaling toegewezen.⁶

In dit kader is van belang dat met name verzoeken om uitstel van betaling nog wel eens over het hoofd worden gezien. Zo dient een bezwaarschrift ambtshalve te worden aange-merkt als een verzoek om uitstel van betaling. Indien de Ontvanger dit nalaat en toch tot invorderingsmaatregelen overgaat, handelt hij in strijd met de Leidraad.

Het verdient derhalve aanbeveling om te bezien of er een bezwaarschrift is ingediend met betrekking tot de aanslag waar het dwangbevel betrekking op heeft. In de situaties dat een

dwangbevel (nog) niet is uitgevaardigd maar dit wel wordt voorzien, is het raadzaam om tijdig een bezwaarschrift in te dienen of op andere wijze om uitstel van betaling te verzoeken.

– Algemene beginselen van behoorlijk bestuur

In het invorderingsrecht is naast het civiel (proces)recht tevens de Algemene wet bestuursrecht (Awb) van belang. In dat licht dient scherp in het oog te worden gehouden dat een dwangbevel ex art. 12, §1, lid 1 Leidraad naast een civielrechtelijk exploit tevens een beschikking is in de zin van de Awb.

In de Leidraad is de Ontvanger bovendien voorgeschreven dat hij overeenkomstig de algemene beginselen van behoorlijk bestuur dient te handelen. Onder deze beginselen van behoorlijk bestuur valt onder meer dat beschikkingen moeten zijn voorzien van een behoorlijke motivering en dat deze pas na een zorgvuldige afweging van alle belangen tot stand mogen komen.

Het voorgaande betekent dat in verzet – onder omstandigheden – kan worden betoogd dat de uitvaardiging van het dwangbevel niet is

geschied overeenkomstig de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. In dat kader kan met name worden geacht aan het motiveringsbeginsel en het zorgvuldigheidsbeginsel. Zo kan het uitvaardigen van een dwangbevel in een situatie dat de Belastingdienst het onderzoek naar de relevante feiten nog niet heeft afgerond in strijd zijn met laatstgenoemd beginsel. Het komt nog wel eens voor dat de Belastingdienst met het oog op een dreigende termijnoverschrijding, hangende een boekenonderzoek een aanslag oplegt en ter zake van zo'n ter behoud van rechten opgelegde aanslag een dwangbevel uitvaardigt.

– Onherroepelijke invorderingsmaatregelen

Het is de Ontvanger met betrekking tot een betwiste belastingschuld niet toegestaan lopende de bezwaarprocedure onherroepelijke invorderingsmaatregelen te treffen zonder voorafgaande machtiging van het ministerie van Financiën. Indien de Ontvanger in weerwil van dit voorschrift dreigt te handelen, kan uit dien hoofde eveneens verzet worden ingesteld.



De Ontvanger wordt bij executoriale beslagen vaak te weinig tegenspel geboden, terwijl de belastingschuldige met het instellen van verzet een machtig wapen in handen heeft

– Invordering materieel niet-verschuldigde belasting

De Ontvanger handelt onrechtmatig indien hij er toe overgaat om belastingaanslagen in te vorderen die marginaal getoetst zeer twijfelachtig zijn. Uit de memorie van toelichting op art. 17 IW90 volgt immers dat indien er 'op zijn minst twijfel mogelijk is of de aanslag wel in overeenstemming is met de materiële belastingschuld' de Ontvanger in redelijkheid niet tot de tenuitvoerlegging daarvan mag overgaan.⁷

Indien het verzet op deze grond is gestoeld, dan is de uitsluitingsgrond van art. 17 IW90 niet van toepassing, aangezien er op deze wijze strikt genomen niet tegen de aanslag zelf wordt geageerd maar tegen de beslissing van de ontvanger om deze in te vorderen.

Overigens zijn civiele rechters naar mijn overtuiging doorgaans (te) terughoudend om een verzet op grond van de materiële onverschuldigdheid gegrond te verklaren.

– Versnelde invordering

Reeds aan de orde kwam dat in art. 10 van de IW90 een aantal limitatieve gronden is weergegeven op grond waarvan een belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar is. Van belang is dat het aan de Ontvanger is om aannemelijk te maken dat er sprake is van een van deze gevallen.

De Ontvanger dient van (onder andere) deze feiten en omstandigheden op grond waarvan de Ontvanger tot zijn beslissing om versneld in te vorderen is gekomen, aantekening te houden in het invorderingsdossier. Daarbij is van belang dat de Ontvanger verplicht is om desgevraagd de concrete feiten en omstandigheden die de aanleiding vormden om tot versnelde invordering over te gaan, op een zo kort mogelijke termijn schriftelijk aan de belastingplichtige mede te delen.⁸ Het verdient aanbeveling om deze gegevens op te vragen.

VORDERINGEN TOEWIJSBAAR IN VERZETPROCEDURE

Daar de verzetprocedure gericht is tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel, ligt het in de rede om een verklaring voor recht te vorderen inhoudende dat eiser zich op goede gronden verzet tegen het dwangbevel en dat de tenuitvoerlegging daarvan dientengevolge buiten effect zal zijn gesteld. Een dergelijk petitum wordt vaak als volgt geredigeerd 'mitsdien de rechtbank, zal verklaren voor recht dat eiser(es) goed opposant is tegen de tenuitvoerlegging van het door de Ontvanger uitgevaardigde dwangbevel ter zake van de naheffingsaanslag [...] en dat dit dwangbevel dientengevolge buiten effect is gesteld'.

Indien de Ontvanger op grond van het dwangbevel beslagen heeft gelegd, dient tevens om opheffing daarvan verzocht te worden. In het verlengde daarvan ligt besloten dat in voorkomende gevallen tevens terugbetaling van gelden die de Ontvanger op grond van het dwangbevel onder zich heeft gekregen dient te worden geëist.

Omdat toewijzing van het verzet in de regel impliceert dat de Ontvanger onrechtmatig heeft gehandeld, wordt in de regel ook vergoeding van alle door het onrechtmatig handelen veroorzaakte, reeds belopen en nog te belopen schade geëist, alsmede de daarover reeds belopen en nog te belopen wettelijke rente.

In beginsel betekent toewijzing van het verzet niet dat er ter zake van de aan het dwangbevel ten grondslag liggende aanslag(en) geen invorderingsmaatregelen meer kunnen worden genomen. In het verzet staat immers slechts het reeds uitgevaardigde dwangbevel ter discussie. Het is niet uitgesloten dat de Ontvanger na een succesvol verzet met betrekking tot dezelfde aanslag een nieuw dwangbevel uitvaardigt en op grond daarvan (wederom) beslagen legt. Dit kan aanleiding geven tot een nieuwe verzetprocedure.

Wanneer de tenuitvoerlegging van het eerste dwangbevel niet rechtmatig was op grond van feiten of omstandigheden die zich lenen voor

herstel of die bij de tenuitvoerlegging van het eerste dwangbevel niet aanwezig waren, doch op een later tijdstip wel aanwezig kunnen zijn, stuit dit niet op principiële bezwaren. In andere gevallen kan getracht worden om een dergelijke herhaling van zetten te voorkomen door te vorderen dat de Ontvanger zich dient te onthouden van enige invorderingmaatregel ter zake van de bewuste aanslag totdat deze onherroepelijk vaststaat.

NIET-TOEWIJSBARE VORDERINGEN

De civiele rechter kan een bestuursrechtelijke beschikking als een dwangbevel niet vernietigen. Evenmin kan de civiele rechter de onderliggende aanslagen vernietigen of schorsen. Dat laatste is voorbehouden aan de Belastingkamer van het Gerechtshof.

Ter zake van de betekening van een dwangbevel worden door de belastingdeurwaarder doorgaans kosten in rekening gebracht. Deze kosten zijn gerelateerd aan de hoogte van de aanslagen waarop zij betrekking hebben en kunnen oplopen tot € 6.807.

Betekeningskosten kunnen in beginsel niet worden teruggevorderd in een verzetprocedure. Tegen het belopen van deze kosten kan evenwel bij de Ontvanger administratief beroep of bezwaar worden ingesteld.⁹ Daarbij is van belang dat de beschikking waarbij de kosten in rekening worden gebracht niet altijd als zodanig herkenbaar is. De beschikking is vaak vervat in het dwangbevel en behelst dan slechts één zin: 'De kosten van deze akte zijn: € ...' In sommige gevallen wordt bij deze zin door middel van een pijl verwezen naar de achterzijde van het dwangbevel waar een rechtsmiddelverwijzing is weergegeven.

PROCEDURELE ASPECTEN

Schorsende werking

Een eventuele afwijzing van het verzet in eerste aanleg ontnemt de schorsende werking aan het verzet niet.¹⁰ Het verzet is pas uitgewerkt op het moment dat het afwijzende vonnis in kracht van gewijsde gaat.

Indien de Ontvanger niet wenst dat de executie van het dwangbevel gedurende lange tijd wordt geschorst, dient hij dan ook in reconventie of middels een separaat kort geding opheffing van de schorsende werking van het verzet te vorderen.¹¹ De Hoge Raad heeft dienangaande overwogen dat er slechts ruimte is

om de schorsende werking van het verzet te doorbreken indien het beroep van de belasting-schuldige op de schorsende werking zou leiden tot misbruik van diens bevoegdheid. Hiervan kan sprake zijn indien het verzet is gebaseerd op gronden die bij voorbaat kansloos moeten worden geacht. Misbruik kan ook worden aangenomen in het geval dat het belang van de belastingsschuldige bij het schorsen van de executie onevenredig is aan het belang van de Ontvanger bij voortgang van de executie, terwijl de belastingsschuldige deze onevenredigheid kent of behoort te kennen.¹²

Naar mijn mening vormt de terughoudendheid die bij een doorbreking van de schorsende werking in acht genomen dient te worden, een evenwicht met het recht van parate executie van de Ontvanger. Zo is het door de wetgever ook bedoeld.

Samenloop voorlopige voorziening

Sinds de aanpassing van het fiscale procesrecht aan hoofdstuk 8 van de Awb is het ook in fiscale zaken mogelijk een voorlopige voorziening te vorderen. Eén van de mogelijkheden die de voorlopige voorzieningenrechter heeft, is het schorsen van het gewraakte besluit. Indien de rechter daartoe besluit, is het de Ontvanger naar mijn mening gedurende de schorsing niet toegestaan om terzake de aanslag invorderingsmaatregelen te nemen.

Ik wijs in dit verband op de bijzondere procedurereguleer als bedoeld in art. 27h AWR. De (fiscale) voorlopige voorzieningenrechter kan slechts direct in de zaak zelf voorzien (kortsluiting) indien partijen daarvoor toestemming hebben gegeven.

Indien de rechter in zo'n geval ertoe overgaat

...begrijp eerlijk gezegd niet waar u zich zo druk om maakt: we hebben uw spullen slechts voorlopig verkocht...



de aanslag geheel te vernietigen of te verminderen tot nihil, dan betekent dat tevens dat alle op grond van die aanslag verrichte invorderingsmaatregelen onrechtmatig zijn en ongedaan dienen te worden gemaakt. Hoewel uit het voorgaande blijkt dat de beslissingen van de fiscale voorlopige voorzieningenrechter invloed kan uitoefenen op de invordering, brengt dat naar mijn mening niet met zich mee dat de voorlopige voorzieningenrechter daarmee bevoegd zou zijn om te oordelen over invorderingsgeschillen. Aangezien tegen het uitvaardigen van een dwangbevel geen administratieve rechtsgang openstaat, zou een andere opvatting zich ook niet verhouden met het connexiteitsvereiste.

Kort geding

Een verzetprocedure kan veel tijd vergen. Indien de Ontvanger voor het entameren van de verzetprocedure reeds beslagen heeft gelegd, heeft de verzetprocedure naast het voorkomen van nieuwe executiemaatregelen veelal tevens het ongedaan maken van de reeds gelegde beslagen ten doel. In de literatuur onderbelicht maar naar mijn ervaring wel dienstig in de

praktijk kan er in dergelijke gevallen voor worden gekozen om het verzet door middel van een kort geding aanhangig te maken.¹³

Op deze wijze kunnen reeds gelegde beslagen snel worden opgeheven indien de vordering wordt toegewezen terwijl afwijzing van de vordering in eerste (kort geding) aanleg niet meebrengt dat de schorsende werking van het verzet komt te vervallen. Bovendien is van belang dat het oordeel van de (civiele) voorzieningenrechter slechts een voorlopig oordeel omtrent de rechtsverhouding van partijen betreft en derhalve geen gezag van gewijsde heeft. Het is dan ook mogelijk om na afwijzing van het verzet in hoogste kortgeding-instansie, het verzet aanhangig te maken in een bodemprocedure.

ADEMPAUZE

De Ontvanger van de Belastingdienst kan dus op eenvoudige wijze zonder gerechtelijke tussenkomst executoriale beslagen leggen. In de praktijk wordt de Ontvanger bij dergelijke dwangmaatregelen te weinig tegenspel geboden. De belastingsschuldige heeft voor het bieden van dergelijk tegenspel een machtig wapen in handen – te weten het instellen van verzet – om zich te verweren tegen onrechtmatig handelen van de Ontvanger.

Door het instellen van verzet en het daaraan verbonden gevolg dat de executie van rechtswege wordt geschorst, wordt een adempauze gecreëerd. De advocaat kan hiervan gebruikmaken door hetzij door middel van overleg met de ontvanger de zaak tot een goed einde te brengen dan wel de tijd te gebruiken om het dossier ten volle te bestuderen en aan de hand daarvan de verdere marsroute uit te zetten.

NOTEN

1 Dhr. Sijbers werkt bij AKD Prinsen Van Wijmen.
2 De Hoge Raad heeft in haar arrest van 31 januari 2003 (FUTD 2003-0324) overwogen dat niet-ontvankelijkheid volgt indien de Staat der Nederlanden wordt gedagvaard. Zie voor een overzicht van de (oudere) rechtspraak de aantekening bij V-N 1995/3333-22.
3 In de procedure waarin de rechtbank Rotterdam op 14 december 2000 een tussenvonnissen wees (V-N 2001/12.35) zal deze kwestie wellicht worden beantwoord.
4 HR 11 oktober 1985, NJ 1986, 322; HR 28 maart 1990, BNB 1990/194; HR 25 april 1990, BNB 1990/199.
5 Hoge Raad 11 november 1999, NJ 2000, 49 en met name de annotatie van prof. mr. J.W. Zwemmer.

6 Zie in dat verband art. 25, §1, lid 4 en art. 25, §1, lid 20 van de Leidraad.
7 Hof Amsterdam 31 oktober 1985, NJ 1986, 786; Rb. Amsterdam 4 juli 1985, KG 1985, 212; Hof Den Bosch 20 oktober 1985, NJ 1986, 77.
8 Zie in dat verband art. 10, §1, lid 3 Leidraad.
9 Na afwijzing staat ex art. 7 Kostenwet invordering rijksbelastingen beroep bij de belastingkamer van het Gerechtshof open.
10 Zie in dat verband het vonnis van 31 juli 1998 door de rechtbank te 's-Hertogenbosch (VN 1999, 4.26) en het vonnis van de Rechtbank te Rotterdam d.d. 20 juli 2000 (VN 2000, 50.26).

11 Op vragen van mevrouw B.M. de Vries tijdens het overleg op 2 april 1998 over de evaluatie van de Invorderingswet 1990 (Tweede Kamer, vergaderjaar 1997-1998, 25 600 IXB, nr. 22) antwoordde de staatssecretaris 'dat tijdens de behandeling van de Invorderingswet 1990 op verzoek van de Kamer erin is opgenomen dat bij verzet de invordering wordt geschorst totdat het verzet is afgewerkt. In de weinige gevallen waarin hiervan misbruik wordt gemaakt, wordt in reconventie een verzoek tot het opheffen van de schorsende werking gedaan of wordt een kort geding aangespannen (...)'.
12 HR 7 oktober 1994 (VN 1994, 3364) en HR 21 mei 1999 (NJ 1999, 507).
13 Voorbeeld van een verzetprocedure in kort geding betreft HR 19 oktober 2001 (V-N 2001/56.29) in deze procedure werd tevens ongedaanmaking van executiemaatregelen gevorderd.