



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Aan de Vaste Commissie van Financiën uit de
Tweede Kamer der Staten-Generaal
mr. R.F. Berck
Postbus 20018
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 3 november 2005

Betreft: NOB-commentaar op het wetsvoorstel Wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en van enige andere wetten, in het kader van het versterken van de fiscale rechtshandhaving en het verkorten van beslistermijnen (Versterking fiscale rechtshandhaving, Kamerstuknummer 30 322)

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennisgenomen van het wetsvoorstel Versterking fiscale rechtshandhaving (hierna: het wetsvoorstel). De Orde heeft daarin aanleiding gevonden voor de volgende reactie.

1. Artikel I: wijziging van de artikelen 5a en 25 van de AWR

De Orde heeft met instemming kennis genomen van de verkorting van de beslistermijn voor aanvragen als bedoeld in artikel 5a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) en de beslistermijn op bezwaarschriften in artikel 25 van de AWR. Dit komt de rechtszekerheid en de rechtsbescherming ten goede.

De Orde vraagt zich echter af waarom – in afwijking van de termijnen zoals die in de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) gelden – is gekozen voor de termijn van dertien weken. Voor beslissingen op aanvragen geldt volgens artikel 4:13 Awb een termijn van acht weken. Bij de uitspraak op bezwaarschrift bedraagt de termijn op grond van artikel 7:10 Awb zes weken, die in sommige gevallen nog verlengd kan worden met vier weken (dus maximaal tien weken). Het is onduidelijk waarom in belastingzaken dan een termijn van dertien weken gehanteerd zou moeten worden. De Orde pleit derhalve voor het invoeren van Awb-conforme termijnen in de AWR.

Over de doelmatigheid van de termijn van dertien weken voor de beslissingen op bezwaar wordt in het wetsvoorstel opgemerkt dat de geautomatiseerde verwerking er in een aantal gevallen toe leidt dat de termijnen van de Awb niet worden gehaald. De ervaring leert echter dat de Belastingdienst de belastingplichtige in veel gevallen voorafgaand aan de geautomatiseerd verwerkte beslissing al per brief op de hoogte stelt van de komende beslissing. Een afwijking van de algemene Awb-termijnen is dan ook om deze reden niet gerechtvaardigd. Ook wat betreft de termijn voor het beslissen op bezwaar pleit de Orde voor het invoeren van Awb-conforme termijnen. Met het invoeren daarvan wordt ook de eenheid in het bestuursrecht gewaarborgd.

N O B

De Orde betreurt dat de voorgestelde regeling niet geldt voor bezwaarschriften inzake de Wet waardering onroerende zaken en gemeentelijke belastingen. De motivering die voor die afwijking wordt gegeven, is niet overtuigend. Zij komt er grotendeels op neer dat de gegevens waarop gemeenten 'primaire besluiten' (met name WOZ-beschikkingen en aanslagen) baseren bij nader onderzoek – kennelijk meer dan eens – onjuist blijken. Dit kan echter geen reden zijn voor afwijking, maar pleit er veeleer voor dat gemeenten in overeenstemming met artikel 3:2 Awb die primaire besluiten beter funderen.

De Orde kan zich vinden in het bij ministeriële regeling aanwijzen van groepen bezwaarschriften waarvoor de mogelijkheid zou bestaan om de termijn van het beslissen op bezwaarschriften met één jaar te verdagen. Ook dit komt de rechtszekerheid en de rechtsbescherming ten goede. Maar de termijn van één jaar is, in vergelijking tot de voorgestelde beslistermijn van dertien weken, lang en een rechtvaardiging daarvan ontbreekt. Uit de voorbeelden die in de Memorie van Toelichting, blz. 12, (hierna: MvT) worden genoemd, kan opgemaakt worden dat het moet gaan om bijzondere gevallen. De Orde bepleit dan ook dat de verdagingsmogelijkheid uitsluitend in bijzondere gevallen wordt toegepast en dat dit in de ministeriële regeling wordt vastgelegd. Daarbij zijn de bestaande termijnen van drie en vijf jaar voor het opleggen van aanslagen en navorderings- respectievelijk naheffingsaanslagen (artikelen 11, 16 en 20 AWR) van belang. Daarbinnen moet het toch mogelijk zijn om tot een weloverwogen standpuntbepaling te komen. In gevallen waar het bezwaar uitsluitend een heroverweging van het ingenomen standpunt betreft zou een verdaging van de beslistermijn met één jaar moeten worden uitgesloten. Ook bepleit de Orde dat deze termijn meer in lijn wordt gebracht met de dertienwekentermijn.

2. Artikel I: invoeging van artikel 64 AWR

Blijkens de MvT is met artikel 64 AWR bedoeld contra legem-afspraken die waren ingegeven door doelmatigheid, om te zetten in wetgeving. Het gaat daarbij om afspraken die gemaakt worden in het kader van een praktische en doelmatige formalisering van een materiële belastingschuld en waarbij tussen belastingplichtige en inspecteur geen discussie bestaat (MvT blz. 2/3). Het komt de Orde voor dat ten gevolge van de aldus weergegeven bedoeling de voorgestelde bepaling in de praktijk slechts een beperkte betekenis zal hebben. De op blz. 17 van de MvT gegeven voorbeelden getuigen daarvan: die komen in de praktijk relatief weinig voor.

De beperkte betekenis van artikel 64 AWR blijkt ook uit de in artikel 64, lid 2, onderdeel a AWR geformuleerde voorwaarde dat de formalisering niet mag leiden tot een lagere belastingschuld. De MvT geeft daarbij aan dat het moet gaan om gevallen waarin tussen de belastingplichtige en de Belastingdienst geen verschil van mening bestaat. Daarmee wordt miskend dat het in de praktijk veel vaker voorkomt dat partijen ter voorkoming van onzekerheid in de toekomst en/of ter vermijding van procedures een vaststellingsovereenkomst als bedoeld in artikel 7:900 e.v. BW sluiten, waarbij veelal over en weer water bij de wijn wordt gedaan. Daarmee beogen beide partijen doorgaans onwenselijke en onbedoelde gevolgen van de belastingwetgeving tegen te gaan. In de praktijk voorziet deze handelwijze in een grote behoefte. Tegelijkertijd wordt daardoor de rechterlijke macht ontlast. Deze onderhandelingspraktijk sluit ook aan bij de doelstelling van de Ministeries van Financiën en Justitie om geschillen door middel van mediation te beëindigen. De Orde vreest dat de invoering van artikel 64 AWR een negatieve invloed op de onderhandelingsbereidheid van de Belastingdienst zal hebben.

Opvallend is dat in de MvT (blz. 17) weinig aandacht is besteed aan de rechtspositie van de belastingplichtige. Met artikel 64 AWR is kennelijk beoogd dat de inspecteur een doelmatige oplossing kan voorstellen, waarmee de belastingplichtige kan instemmen onder afzien van rechtsmiddelen. Het afzien van rechtsmiddelen kan echter alleen van de belastingplichtige

N O B

worden gevraagd als deze volledige duidelijkheid heeft over hetgeen wordt afgesproken. De voorgestelde bepaling en de MvT bieden geen duidelijkheid in welke vorm een dergelijke afspraak zal worden vastgelegd. De Orde acht de vaststellingsovereenkomst ex artikel 7:900 BW de geëigende vorm voor dergelijke afspraken. Anders blijft onduidelijkheid bestaan over de binding aan de afspraak en de rechtspositie van partijen.

De delegatiebevoegdheid zoals die in het derde lid wordt voorgesteld, is te ruim. In de MvT is slechts een zeer summiere toelichting op dit onderdeel van artikel 64 AWR gegeven. Het is onwenselijk dat het Ministerie van Financiën de werking van artikel 64 AWR volledig autonoom bij ministeriële regeling kan bepalen. Van belang in dit verband is Aanwijzing 25 uit de Aanwijzingen voor de regelgeving (laatstelijk opgenomen in de Staatscourant 2004, nr. 213), waarin is vastgelegd dat elke delegatie van regelgevende bevoegdheid in de delegerende regeling zo concreet en nauwkeurig mogelijk moet worden begrensd. Daarvan is in de betreffende bepaling geen sprake.

Het voorgaande in aanmerking nemend is de Orde van mening dat het voorgestelde artikel 64 AWR *niet* ingevoerd moet worden. Als behoefte bestaat om de Belastingdienst de bevoegdheid te geven procedurele afspraken te maken met belastingplichtigen kan dit eenvoudigweg in een besluit van de staatssecretaris van Financiën worden vormgegeven. Mocht toch de behoefte bestaan aan een wettelijke basis voor de mogelijkheid één (navorderings) aanslag op te leggen die betrekking heeft op meer dan één belastingjaar, dan is de toevoeging van een daartoe strekkende bepaling in Hoofdstuk III AWR (artikelen 11 en 16 AWR) een betere oplossing dan het nu voorgestelde artikel 64 AWR.

In de MvT (blz. 10) kondigt de staatssecretaris nog aan dat hij voornemens is de nakoming van inlichtingenverplichtingen, en met name die ten aanzien van derden, te gaan afdwingen via civiele procedures onder toepassing van dwangsommen. Bovendien wordt de groep van administratieplichtigen die automatisch inlichtingen over derden moeten verstrekken, uitgebreid. De Orde wil van de gelegenheid gebruik maken om te wijzen op het gebrek aan rechtsbescherming die er op het gebied van de inlichtingenverstrekking bestaat. Een vordering van inlichtingen is immers geen besluit waar tegen bezwaar openstaat. De Belastingdienst beschikt op dit terrein reeds over ruime bevoegdheden. In dit licht past het niet om de inlichtingenverplichtingen via de civiele weg met dwangsommen af te dwingen. De Orde dringt derhalve wederom aan op het openstellen van bezwaar tegen een vordering van inlichtingen.

3. Artikel I: wijziging van artikel 67 AWR

De Orde constateert met instemming dat de geheimhoudingsplicht in het wetsvoorstel een beter wettelijk kader heeft gekregen. De kritiek van de Registratiekamer¹ op het ruime ontheffingsstelsel onder de huidige regeling wordt daarmee weggenomen. De Belastingdienst beschikt door zijn zeer ruime bevoegdheid bij het opvragen van gegevens van belastingplichtigen vaak over zeer gevoelige informatie. Om de privacy van de belastingplichtige te waarborgen moet de Belastingdienst de geheimhouding van deze informatie kunnen garanderen. In dat kader is het ongewenst dat gegevens van belastingplichtigen automatisch worden uitgewisseld met andere overheidslichamen. Uiteraard respecteert de Orde het voornemen om als overheid bij burgers zo min mogelijk om dezelfde informatie te vragen. Toch moet de Belastingdienst met dergelijke uitwisseling zeer terughoudend zijn, met name in de gevallen waarin de wettelijke verplichting daartoe ontbreekt. De Orde dringt erop aan de lijst zoals die in de ministeriële regeling wordt opgenomen beperkt te houden en voorts een zeer

¹ Persbericht van 11 januari 2000, V-N 2000/8.9.

N | O | B

beperkt ontheffingsbeleid te voeren onder de werking van het voorgestelde artikel 67, lid 3 AWR. De Orde vraagt toe te zeggen dat deze werkwijze zal worden gehanteerd.

Het is verheugend dat nu wettelijk wordt vastgelegd dat de geheimhoudingsplicht niet geldt ten opzichte van de belastingplichtige zelf. Te betreuren is echter dat deze plicht niet verder gaat dan de gegevens die de belastingplichtige zelf heeft verstrekt. Daarmee komt de wettelijke regeling neer op een codificatie van de huidige praktijk onder het Voorschrift Informatieverstrekking 1993. De Orde vindt dat belastingplichtigen in de praktijk te vaak worden geconfronteerd met een belastingdienst die geen openheid van zaken wil geven, ook niet als het hun eigen belastingaangelegenheden betreft. Daardoor bestaat een spanning met het recht van de belanghebbende om tijdens een bezwaarprocedure op grond van artikel 7:4, lid 2 van de Awb alle op de zaak betrekking hebbende stukken in te zien. Op grond van artikel 8:42, lid 1 Awb moet het bestuursorgaan bovendien alle stukken die op de zaak betrekking hebben aan de rechter toezenden. In de rechtspraak is naar voren gekomen dat de Belastingdienst ook onder de huidige regeling niet altijd handelt volgens de regels van de Awb.

Als eerste voorbeeld noemt de Orde het geval waarin de inspecteur het advies van een kennisgroep niet aan de belastingplichtige maar wel aan de rechter wilde overleggen.² Verder zijn ook bij de Tweede Kamer gevallen bekend waarin de inspecteur weigerde tijdens een belastingprocedure informatie over te leggen. Op 30 september 2005 hebben de heer Crone en mevrouw Dezentjé-Hamming over een dergelijke zaak nog vragen gesteld aan de staatssecretaris van Financiën.³ Een ander voorbeeld is de uitspraak van de Voorzieningenrechter te 's Hertogenbosch van 19 april 2004, VN-2004/38.9. Daarin weigerde de Ontvanger (tevergeefs) informatie over te leggen aan de aansprakelijkgestelde. Nu in dit wetsvoorstel wordt voorgesteld de bestuurdersaansprakelijkheid aan te scherpen, wijst de Orde op het belang dat de belastingplichtige heeft bij voldoende informatie over de aanslagen waarvoor hij aansprakelijk is gesteld. De Orde vraagt derhalve toe te zeggen dat de Belastingdienst meer openheid van zaken geeft aan de belastingplichtige zelf, opdat deze ten minste de beschikking krijgt over de gegevens waarop hij op grond van de Awb recht heeft.

Uit al deze zaken komt volgens de Orde het beeld van een belastingdienst naar voren die zijn handelen met geheimzinnigheid omhult. Een dergelijke geheimzinnigheid lokt echter juist verzoeken om openbaarheid uit. Het is dan ook te betreuren dat in het wetsvoorstel wordt beoogd een beroep op de Wet openbaarheid van bestuur (hierna: WOB) af te sluiten voor belastingplichtigen die meer openheid van de Belastingdienst vragen. In het verleden zijn door dergelijke procedures ook stukken die de belastingplichtige zelf betreffen openbaar gemaakt. De Orde wijst de Tweede Kamer erop dat in het verleden op grond van rechtspraak van de Afdeling Rechtspraak van de Raad van State onder andere gedeelten van controlerapporten, geblokte aanschrijvingen en van het beleid afwijkende rulings toch openbaar zijn gemaakt. De Orde vreest dat wanneer na 1 januari 2006 geen beroep op de WOB meer mogelijk is de transparantie bij de Belastingdienst zal afnemen. De Orde wil derhalve benadrukken dat de geheimhoudingsplicht ten opzichte van belastingplichtigen en de bescherming van hun privacy geen beletsel mag zijn voor een open en transparant werkende Belastingdienst. Hij dringt erop aan dat de Belastingdienst openheid van zaken blijft geven over door haar gevoerd beleid.

² Zie Hof 's-Gravenhage 13 februari 2002, V-N 2002/20.7.

³ Kamerstukken II, nr. 2050600630. De Orde wijst ook op de antwoorden op vragen van het kamerlid de Vries van 15 april 2003, V-N 2003/21.6.

4. Artikel II: wijziging van artikelen 26b, 28, 29 van de Wet op de loonbelasting 1964

De Orde onderschrijft het belang van fraudebestrijding. De controleverplichting wordt evenwel wel zeer zwaar op de schouders van de werkgevers gelegd. De administratieve last wordt daarmee voor werkgevers opnieuw verhoogd. Dat staat haaks op het beleidsuitgangspunt van de Regering om de administratieve lastendruk voor het bedrijfsleven terug te dringen. Ook werkgevers die volledig te goeder trouw handelen worden hierdoor 'getroffen'. Hierbij wordt tevens opgemerkt dat geen sprake is van een verplichting tot een simpele registratie. Er wordt namelijk ook een extra – niet eenvoudige - controleverplichting bij de werkgever neergelegd. Immers, als het sofï-nummer niet juist blijkt te zijn of indien er gebreken kleven aan de verblijfsrechtelijke positie ter zake van het verrichten van arbeid, ligt het risico bij de werkgever. De werkgever is in die situatie namelijk gehouden om het 52%-tarief toe te passen en zal hiermee bij een eventuele controle geconfronteerd kunnen worden. Zeker bij relatief kleine bedrijven, die niet in staat zijn om één of meer personeelsleden hier specifiek voor op te leiden en vrij te maken, is dit voor bedrijven in het kader van de risicobeheersing een ongewenste ontwikkeling.

Het vorenstaande werkt door naar de inlenersaansprakelijkheid en de bestuurdersaansprakelijkheid (ook voor bestuurders van inlenende bedrijven). De Orde vraagt zich af of het inderdaad de bedoeling is dat deze lastenverzwaring ook voor inleners en bestuurders van toepassing wordt. Indien dit zo is, dan is de Orde van mening dat dit een onwenselijke situatie is, omdat hiermee wederom een aanzienlijke lastenverzwaring wordt bewerkstelligd. Voor deze groep wordt het immers steeds moeilijker om het risico van aansprakelijkstelling te beheersen. De Orde dringt erop aan de invoering van de voorgestelde artikelen 26b, 28 en 29 van de Wet op de loonbelasting 1964 te heroverwegen.

5. Artikel II: invoeging van artikel 30a in de Wet op de loonbelasting 1964

De Orde onderschrijft, zoals reeds aangegeven, het belang van fraudebestrijding. Het voorgestelde artikel 30a is echter een onevenredig zware maatregel. De 6 maanden fictie in combinatie met een omgekeerde en verzwaarde bewijslast levert een extra zware last op voor inhoudingsplichtigen. Door het invoeren van een dergelijke maatregel worden ook werkgevers die volledig te goeder trouw zijn, zwaar getroffen. De Orde dringt erop aan de invoering van de voorgestelde artikel 30a van de Wet op de loonbelasting 1964 te heroverwegen.

6. Artikel VI: wijziging van artikel 19 Invorderingswet 1990

De voorgestelde beperking van de beslagvrije voet – inhoudende dat de derde op vordering van de ontvanger kan worden verplicht maximaal een tiende deel van het 'beslagvrijevoetbedrag' aan te wenden voor betaling van de belastingschuld van de betrokkene – is ingegeven door de gedachte op die manier effectiever te kunnen optreden tegen notoire wanbetalers. De Orde kan zich daar in vinden, maar stelt vast dat in de wettekst niet tot uiting komt dat de maatregel zich alleen richt tegen notoire wanbetalers. Dit bezwaar kan worden ondervangen door deze beperking in de wettekst tot uiting te brengen of door die vast te leggen in een heidsregel – in dit geval in de Leidraad Invordering.

7. Artikel VI: invoeging van artikel 36b Invorderingswet 1990

De Orde kan instemmen met de uitbreiding van de bestuurdersaansprakelijkheid in de zin dat deze ook geldt voor de aansprakelijkheidsschulden – voor de loon- en omzetbelasting – van een rechtspersoon die onderworpen is aan de heffing van vennootschapsbelasting. Voorkomen moet worden dat het ontbreken van een dergelijke wettelijke bepaling misbruik in de hand werkt. De Orde kan zich echter niet verenigen met de verlenging van de periode die relevant is voor de vaststelling of er sprake is van kennelijk onbehoorlijk bestuur van drie naar zeven jaar.

N O B

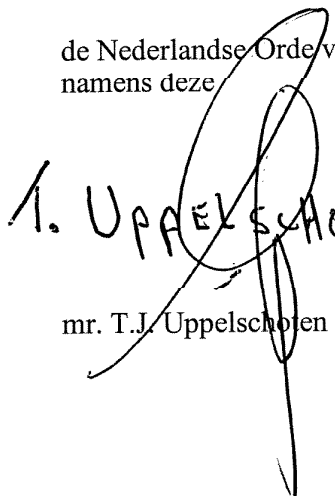
Bestuurdersaansprakelijkheid kan pas worden ingeroepen als het lichaam in gebreke is haar schulden te betalen. In de Memorie van Toelichting is als voorbeeld de inlenersaansprakelijkheid (artikel 34 Invorderingswet 1990) genoemd. Nu is alleen de inlener aansprakelijk voor de betaalde loon- en/of omzetbelasting die de uitlener niet heeft betaald ('eerstetrapsaansprakelijkheid'). Het voorgestelde art. 36b IW 1990 scheidt de mogelijkheid om in het geval dat ook de inlener in gebreke blijft de bestuurder van de inlener aansprakelijk te stellen ('tweedetrapsaansprakelijkheid'). Hiervoor geldt een referentieperiode van zeven jaar voorafgaand aan de melding door, in dit geval, de inlener. Het bezwaar van de Orde is dat de betrokken bestuurder op die manier slechter af is dan wanneer hij in eerste instantie (eerstetrapsaansprakelijkheid) aansprakelijk had kunnen worden gesteld, in die zin dat de aanvang van de zevenjaarstermijn vóór aanvang van de driejaarstermijn kan liggen. Daarom geeft de Orde de voorkeur aan een referentieperiode van drie jaar, voorafgaand aan het tijdstip waarop, in dit voorbeeld, de uitlener in gebreke is gebleven. De uitbreiding van de driejaarsperiode naar een periode van zeven jaar betekent een oneigenlijke uitbreiding van de toetsing van de onbehoorlijkheid in het bestuur van de aansprakelijk gestelde bestuurder – en is om die reden niet wenselijk.

8. Tot slot

Een kopie van deze brief heeft de Orde heden verzonden aan de staatssecretaris van Financiën. Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,
namens deze


T. UPPELSCHOTEN

mr. T.J. Uppelschoten