

Vergaderjaar 2006–2007

30 322

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)

Nr. 13

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET TWEDE NADER VERSLAG

Ontvangen 11 december 2006

Inhoudsopgave	Blz.
1. Algemeen	1
2. Algemene doelmatigheidsbepaling	3
3. Bankvordering en aantasten beslagvrije voet	4
4. Zesmaandenfictie	5
5. Verkorten beslistermijnen	10
6. Invulling € 40 miljoen werktop	11

Algemeen

De leden van de fracties van de PvdA en de VVD hebben met belangstelling kennis genomen van de nota van wijziging en hebben naar aanleiding daarvan nog enkele vragen en opmerkingen.

De leden van de fractie van de VVD merken op dat het wetsvoorstel Versterking fiscale rechtshandhaving niet op alle onderwerpen rechtstreeks verband houdt met het versterken van de fiscale rechtshandhaving. In de memorie van toelichting is aangegeven dat het wetsvoorstel is opgebouwd uit maatregelen ter versterking van de fiscale rechtshandhaving en een tweetal overige voorstellen (het verkorten van de beslistermijnen en de geheimhoudingsplicht). Het combineren van verschillende maatregelen in één wetsvoorstel heeft als doel om tot een goede en praktische parlementaire behandeling te komen. Het is geenszins de bedoeling geweest de parlementaire behandeling van de overige maatregelen onder druk te zetten door het invoegen van de werktopafspraken.

In de (eerste) nota van wijziging is een aantal al in het wetsvoorstel opgenomen bepalingen nader uitgewerkt en op sommige punten verbeterd. Dit betreft met name de bankvordering, de beslagvrije voet en zesmaandenfictie. Daarnaast is in een tweetal gevallen een onbedoelde consequentie van bestaande wetgeving die niet in het wetsvoorstel was opgenomen, gerepareerd. Dit betreft aanpassing van het genietingstijdstip van loon dat voor een niet meer dan bijkomstig gedeelte op een ongebruikelijk tijdstip wordt genoten en een aanpassing van de Successiewet. Verder is van de

gelegenheid gebruik gemaakt om enige technische aanpassingen in het wetsvoorstel op te nemen.

Voorts zijn in die (eerste) nota van wijziging de werktopafspraken opgenomen. Bij de maatregelen als gevolg van de werktop was spoedige behandeling gewenst, zodat deze twee maatregelen nog in 2006 werking zouden kunnen hebben. Werking in 2006 acht het kabinet gewenst omdat dit de voorkeur van de sociale partners heeft. Aangezien de plenaire behandeling van het onderhavige wetsvoorstel in de Tweede Kamer nog niet is gepland, zijn de twee voorgestelde werktopmaatregelen bij tweede nota van wijziging uit dit wetsvoorstel verwijderd. Deze voorgestelde maatregelen zijn, samen met de overige werktopmaatregelen, in het Belastingplan 2007 opgenomen en op deze wijze alsnog voorgelegd aan de Raad van State. In het kader van het Belastingplan 2007 wordt bezien of werking van deze twee maatregelen over het jaar 2006 nog mogelijk is. Vanaf het indienen van dit wetsvoorstel bij uw Kamer was duidelijk dat in dit wetsvoorstel ook maatregelen waren opgenomen die minder verband hielden met het versterken van de fiscale rechtshandhaving. De nota van wijziging heeft hierin geen wijziging gebracht. Ik kan de conclusies van de leden van de VVD-fractie op dit punt dan ook niet delen.

De leden van de VVD-fractie willen graag het resultaat vernemen van het onderzoek inzake het open stelsel van rechtsbescherming uit de Awb. Hierover merk ik op dat dit onderzoek gestopt is, mede omdat ik vast wil houden aan het gesloten stelsel voor de fiscaliteit. Daarom is het niet mogelijk om onderzoeksresultaten te presenteren.

De genoemde leden vragen waarom men in de rest van het bestuursrecht wel met een open stelsel kan leven. Voor het fiscale beleidsterrein geldt dat sprake is van een zich jaarlijks herhalend proces van heffing met een groot aantal mogelijke contactmomenten en handelingen tussen burger en bestuursorgaan. Om die reden bestaat er juist op het fiscale beleidsterrein behoefte aan duidelijkheid of in dergelijke situaties al dan niet bezwaar en beroep mogelijk is. Bij andere beleidsterreinen is het proces van besluitvorming meer eenduidig van opzet en zijn de mogelijke contacten minder. De eventuele kwestie van duidelijkheid over de vraag of bezwaar en beroep mogelijk is, is dan ook minder aan de orde.

Voorts wijs ik erop dat de AWR – in tegenstelling tot de rest van het bestuursrecht – een historisch gegroeid, goed functionerend gesloten stelsel van rechtsbescherming kent. Dit is ook een belangrijke reden waarom ik het huidige stelsel zo veel mogelijk als uitgangspunt wil behouden. Een onbeperkte overgang naar een open stelsel zou namelijk betekenen dat een onzeker aantal beslissingen voor bezwaar vatbaar wordt, met niet goed te overziene gevolgen voor de burger, het uitvoeringsapparaat en de rechterlijke macht. Daarbij zou een dergelijke aanpak als nadeel hebben dat onduidelijkheid gaat ontstaan over de vraag of een handeling is te kwalificeren als een voorbereidingshandeling die ingevolge de Algemene wet bestuursrecht niet vatbaar is voor bezwaar en beroep of als een zelfstandig besluit dat wel vatbaar is voor bezwaar en beroep.

Het bovenstaande leidt mij tot de conclusie dat voor het fiscale beleidsterrein het de voorkeur verdient in een continu, organisch proces steeds te bezien in hoeverre het bestaande stelsel nog voldoet dan wel dat er aanleiding is binnen dat systeem over te gaan tot uitbreiding op specifieke onderdelen.

Tenslotte wijzen deze leden erop dat artikel 6:3 van de Awb bepaalt dat voorbereidingshandelingen niet vatbaar zijn voor bezwaar en beroep. Zij doen daarbij de suggestie vorenstaand bezwaar tegen invoering van het open stelsel te ondervangen door specifiek benoemde voorbereidingshandelingen expliciet uit te zonderen van bezwaar en beroep en daarmee de onzekerheid bij voorbaat weg te nemen. Een dergelijke benadering is niet in lijn met de Awb die nu eenmaal als uitgangspunt heeft dat

besluiten wel vatbaar zijn voor bezwaar en beroep en voorbereidingshandelingen in beginsel niet. Ook het risico van de onduidelijkheid zou niet worden weggenomen. Immers, indien bepaalde voorbereidingshandelingen wel expliciet van bezwaar en beroep worden uitgesloten en andere niet kan met een a contrario redenering daaruit worden afgeleid dat de niet uitgesloten voorbereidingshandelingen dus vatbaar zijn voor bezwaar en beroep. Uiteindelijk zouden dus omwille van de duidelijkheid alle mogelijke voorbereidingshandelingen moeten worden uitgesloten. Mijn voorkeur gaat dan ook uit naar het bestaande systeem binnen de fiscaliteit dat wel duidelijkheid verschaft. Slechts die besluiten waarvoor dat uitdrukkelijk is aangegeven zijn vatbaar voor bezwaar en beroep. In dat stelsel wordt voor iedere concrete situatie afzonderlijk besloten of bezwaar en beroep wenselijk dan wel noodzakelijk is. Er hoeft dan ook, zoals in een open stelsel wel het geval is, niet geprocedeerd te worden over de vraag of een bepaalde handeling wel of niet openstaat voor bezwaar en beroep. Bovendien wordt hierdoor voorkomen dat een belanghebbende door onduidelijkheid over de vraag of sprake is van een (voor bezwaar vatbare) beschikking, geen gebruik maakt van rechtsmiddelen en later geconfronteerd wordt met de formele rechtskracht van die beschikking.

Algemene doelmatigheidsbepaling

De leden van de VVD-fractie vragen wat nu precies de problemen zijn die de algemene doelmatigheidsbepaling beoogt op te lossen. Zij vragen of, op basis van de zogenoemde doorbraakarresten, het huidige stelsel niet ook al de ruimte biedt om in individuele gevallen in afwijking van de wet afspraken te maken.

In de praktijk is geconstateerd dat door de inspecteur om doelmatigheidsredenen afspraken werden gemaakt die in strijd met de wet bleken te zijn. Het is principieel onjuist dat de inspecteur dit soort afspraken maakt, zonder dat hiervoor een wettelijke basis bestaat. Het zonder meer onmogelijk maken hiervan zou echter kunnen leiden tot verstarring van de relatie fiscus/belastingplichtige, waar noch de fiscus noch de belastingplichtige bij gebaat is.

In dat kader is de algemene doelmatigheidsbepaling opgenomen. Sommige doelmatige afspraken hebben zich namelijk in de praktijk bewezen. Het zijn afspraken die gemaakt zijn door de belastingplichtige of inhoudingsplichtige en de Belastingdienst die kennelijk doelmatiger waren dan de werkwijze die voortvloeit uit de tekst van de wet. Los van de constatering dat deze afspraken niet in overeenstemming met de wet zijn, is in ieder geval te constateren dat dit signalen zijn dat het soms doelmatiger kan. Deze signalen vanuit de praktijk geven richting aan het streven van het kabinet naar een doelmatige en rechtmatige belastingheffing en -inning.

Uit die gemaakte afspraken is gebleken dat met name met betrekking tot de afhandeling van de, door de inspecteur vastgestelde en uit de wet voortvloeiende verschuldigde belasting, afspraken worden gemaakt. Deze afspraken zien op gevallen waarin er tussen de belastingplichtige en de inspecteur geen discussie bestaat over de hoogte van de belastingschuld, maar in overleg ervoor is gekozen een doelmatiger weg te bewandelen om die belastingschuld te formaliseren.

Uit de doorbraakarresten kan worden afgeleid dat een belastingplichtige onder omstandigheden de inspecteur kan houden aan een eerder door de inspecteur ingenomen standpunt, ook al zou de wet de Belastingdienst terzake niet een bepaalde beleidsvrijheid laten. Echter, dit betekent niet dat aan de inspecteur in het algemeen de bevoegdheid toekomt om de toepassing van dwingend recht achterwege te laten. Om die reden wordt in dit wetsvoorstel een wettelijke mogelijkheid geboden om vanuit een oogpunt van doelmatigheid af te wijken van wettelijke bepalingen ter zake

van de formalisering van de uit de wet voortvloeiende belastingschuld en de op te leggen bestuurlijke boete. Met deze mogelijkheid kan de inspecteur doelmatige afspraken maken, waarvan, door de doelmatigheidsbepaling, buiten twijfel is dat die in overeenstemming zijn met de wet. Daarmee wordt de hierboven bedoelde verstarring in de relatie fiscus/belastingplichtige voorkomen.

Bankvordering en aantasten beslagvrije voet

De leden van de PvdA-fractie hebben nog een aantal vragen ter zake van het voorstel tot aantasten van de beslagvrije voet, met name met betrekking tot de limitering van de periode waarop iemand een inkomen gelaten wordt op 80% van het sociaal minimum. Verder vragen zij naar de relatie met het gebruik van voedselbanken.

De voorgestelde maatregel richt zich op de notoire wanbetaler die wel *kan* betalen, maar niet *wil* betalen (indien een belastingschuldige niet kan betalen, komt hij namelijk in beginsel in aanmerking komen voor kwijtschelding). Voor deze wanbetalers tegen wie normale invorderingsmaatregelen geen soelaas bieden, is de voorgestelde maatregel bedoeld. Voor deze categorie is het naar mijn mening dan ook niet noodzakelijk om een grens te stellen aan de periode gedurende welke de beslagvrije voet kan worden verlaagd.

De relatie met de voedselbanken is in dit verband niet aan de orde omdat het gaat om een groep belastingschuldigen die wel kan betalen, maar dit stelselmatig weigert.

De leden van de PvdA-fractie vragen of het de bedoeling is uit te sluiten dat mensen met een inkomen op het sociale minimum zonder enig vermogen worden getroffen door de toepassing van de verlaagde beslagvrije voet.

In de nota van wijziging is het begrip notoire wanbetaler geëxpliciteerd; de vraag op wie de betreffende maatregel kan worden toegepast dient in de eerste plaats te worden beantwoord aan de hand van de in genoemde nota voorgestelde definitie. Onderdeel van deze definitie is dat de betreffende belastingschuldige met betrekking tot zijn belastingaanslag niet voor kwijtschelding in aanmerking komt. De kwijtscheldingsregeling gaat voor wat betreft de minimaal ter beschikking blijvende middelen ter voorziening in de bestaanskosten uit van 90% van de voor de belastingschuldige geldende bijstandsnorm. Wat dit betreft ligt de kwijtscheldingsregeling geheel in het verlengde van de regelgeving met betrekking tot de beslagvrije voet. Afwijkend is dat de kwijtscheldingsregeling bepaalde belastingmiddelen, waaronder de motorrijtuigenbelasting, van kwijtschelding uitsluit en dat binnen de kwijtscheldingsregeling geen ruimte is gelaten voor de kwijtschelding van schulden waarvan de niet-betaling geheel aan de belastingschuldige valt toe te rekenen. Het laatste doet zich o.a. voor in het geval ter zake van de betreffende belastingaanslag een vergrijpboete is opgelegd en in het geval betaling achterwege is gebleven terwijl deze ten tijde van het opeisbaar zijn van de aanslag zonder meer mogelijk zou zijn geweest.

Deze leden vragen voorts of de formulering uit het wetsvoorstel voldoende bescherming biedt voor de situatie waarin structurele en substantiële aflossingen plaatsvinden aan andere crediteuren. De leden doelen daarbij waarschijnlijk op de bepaling waarbij kwijtschelding slechts in zeer bijzondere omstandigheden wordt verleend indien schuldaflossing tot een beloop van meer dan € 136 per maand plaatsvindt, onder omstandigheden waarin geen of althans onvoldoende betalingscapaciteit aanwezig is (artikel 17 Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990).

Met betrekking tot de in de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 opgenomen kwijtscheldingsregeling zijn tal van (uitvoerings)beleidsuitspraken neergelegd in de Leidraad Invordering 1990. Doordat de

kwijtscheldingsregeling bij aanvaarding van het onderhavige wetsvoorstel (meer dan thans) ook een rol gaat spelen in het executiebeleid van de belastingontvanger, zal het bedoelde uitvoeringsbeleid met het oog daarop moeten worden geëvalueerd. Uitgangspunt daarbij is dat personen die aantoonbaar niet kunnen betalen en wie ter zake geen verwijt kan worden gemaakt (zie hiervoor), niet worden getroffen door de toepassing van de verlaagde beslagvrije voet.

Terzake van de hiervoor bedoelde € 136-regeling geldt dat voormelde regel kwijtschelding niet uitsluit maar inspeelt op de bijzondere aard van het geval. Indien de belastingschuldige voldoende aannemelijk weet te maken dat hij ondanks een inkomen op het sociaal minimum, in staat is structureel substantiële aflossingen te doen aan andere schuldeisers en dat de verstrekte gegevens over inkomsten en uitgaven stroken met de werkelijkheid, kan hij in aanmerking komen voor kwijtschelding. Overigens wordt in dit verband opgemerkt dat voor verzoeken om kwijtschelding die worden gedaan tijdens de toepassing van de wettelijke of de in het fiscale uitvoeringsbeleid geïncorporeerde minnelijke schuldsaneringsregeling, de € 136-regeling uiteraard buiten toepassing dient te blijven.

Tenslotte vragen de leden van de PvdA-fractie naar de effecten van de voorgenomen wetwijziging voor mensen op wie een WSNP-traject of een minnelijke regeling van schuldsanering van toepassing is. Voorzover de wet ruimte laat voor eigen beleid van schuldeisers is daarvan gebruik gemaakt door zowel in de situatie waarin sprake is van een WSNP-traject als waarin sprake is van een minnelijke regeling, in het fiscale uitvoeringsbeleid het belang van de schuldenaar voorop te stellen. Zo voorziet de genoemde Leidraad Invordering 1990 in een regeling waardoor een minnelijke schuldsaneringsregeling voor personen in een problematische schuldsituatie zonder meer binnen bereik ligt. De belangrijkste voorwaarden daarbij zijn dat bedoelde personen desgevraagd (ook) zouden kwalificeren voor toepassing van de WSNP en dat de schuldsanering wordt uitgevoerd door een gemeente of door een lid of een geassocieerd lid van de Nederlandse Vereniging voor Volkskrediet (NVVK). De voorgestelde maatregelen hebben geen enkel gevolg voor de bedoelde situaties.

Zesmaandenfictie

De leden van de VVD-fractie vrezen dat de fiscale wetgeving met de invoering van een zesmaandenfictie wordt gefundeerd op een vijandbeeld van de belastingplichtigen. Uit hun vragen komt met name de zorg naar voren voor de goedwillende inhoudingsplichtige die een keer een foutje maakt en vervolgens geconfronteerd wordt met de ingrijpende gevolgen van de zesmaandenfictie. Die leden denken dat die goedwillende inhoudingsplichtige niet op eenvoudige wijze het tegenbewijs kan leveren dat een werknemer korter dan zes maanden in dienstbetrekking was.

In het navolgende hoop ik de vrees bij deze leden weg te kunnen nemen. Voor ik meer in detail op de vragen van deze leden inga, wil ik eerst opmerken dat het hier gaat om een bepaling die alleen aan de orde komt als wettelijke verplichtingen niet zijn nagekomen. Dat geldt in beginsel ook voor de goedwillende inhoudingsplichtige die per ongeluk een keer zijn administratie niet op orde heeft (hieronder zal ik hier nader op ingaan). De wetgeving kent tal van dergelijke, voor belasting- en inhoudingsplichtigen bezwaarlijke bepalingen. Zonder die bepalingen zou de handhaving van de belastingwetgeving in het gedrang komen, hetgeen af zou doen aan de inspanningen van alle goedwillende belasting- en inhoudingsplichtigen die hun wettelijke verplichtingen wel nakomen. In dit licht moet ook de zesmaandenfictie worden gezien.

Verder vragen deze leden of er onderzoek gedaan is naar de veronderstelling van fraude terzake van de dienstbetrekking. Deze leden vragen ook naar de omvang van het probleem onder de huidige wetgeving. In de

brief van de staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en de staatssecretaris van Financiën van 23 april 2004 aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal (Kamerstukken II 2004–05, 17 050, nr. 261) is, gebaseerd op in die brief beschreven onderzoek en signalen uit de praktijk, aangegeven dat met name de uitzendbranche maar ook andere branches, momenteel verstoord worden door grootschalige fraude en illegaliteit. De vormen van wetsovertreding hebben betrekking op nagenoeg alle relevante regelgeving: er wordt geen of te weinig belasting of premie betaald; er werken vreemdelingen zonder de benodigde vergunning; het wettelijk minimumloon of het CAO-loon wordt niet betaald; er wordt met valse of vervalste identiteitsdocumenten geopereerd; regels met betrekking tot arbeidsomstandigheden en werktijden worden met voeten getreden. Tegen deze achtergrond en op basis van deze signalen is in die brief een aantal maatregelen gepresenteerd waaronder de onderhavige zesmaandenfictie.

Ter illustratie moge voorts het volgende dienen. Indien bij waarnemingen ter plaatse personeel wordt aangetroffen dat op dat moment niet in de administratie is opgenomen, is het verweer van werkgevers in bijna alle gevallen dat dit personeel net is begonnen, waarbij de Belastingdienst veelal niet in staat is te bewijzen dat het personeel al langer in dienst is. De betreffende illegale krachten worden vaak in contanten betaald en zijn uiteraard niet in de administratie opgenomen. Hierdoor is het voor de Belastingdienst niet mogelijk aan te tonen dat de betreffende arbeidskracht al langer in dienstbetrekking was. Dit betekent dat de omvang van het probleem ook niet te kwantificeren is. Bedoeld verweer wordt regelmatig door deze werkgevers gevoerd. Echter, dat een werknemer net die dag is begonnen, is te toevallig om steeds waar te kunnen zijn.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de VVD-fractie hoe de regering denkt op te vangen dat alle werkgevers die hun administratie niet tot de laatste dag «up to date» hebben, zowel goedwillende als kwaadwillende, te maken krijgen met een ingrijpende omkering en verzwaring van de bewijslast, merk ik het volgende op. Het gaat hier om de situatie dat een werknemer in dienst wordt genomen. Dat is een situatie die uit de aard der zaak een grote zorgvuldigheid van de werkgever vraagt, zowel op arbeidsrechtelijk als op fiscaal gebied. Fiscaal moet op dat moment in het bijzonder aan de identificatieplicht worden voldaan. Een werkgever die de benodigde zorgvuldigheid betracht, heeft normaal gesproken niet met de zesmaandenfictie te maken. Toch is niet uit te sluiten dat, ondanks dat de maatregel gericht is op de kwaadwillende inhoudingsplichtige, ook een goedwillende inhoudingsplichtige in een enkel geval te maken krijgt met de zesmaandenfictie en daarom tegenbewijs moet leveren. Dit kan bijvoorbeeld voorkomen in de door de leden van de VVD-fractie beschreven situatie dat de personeelsfunctionaris een week ziek is of doordat prioriteit aan andere zaken is gegeven. Een dergelijke situatie is inderdaad denkbaar. Ook kan het voorkomen in het geval van de werkgever die één dag in verzuim is met zijn eerstedagsmelding. Zoals gezegd, moet de werkgever bij het in dienst nemen van een werknemer zorgvuldig zijn, ook met betrekking tot de identificatieplicht en andere verplichtingen die gelden bij de aanvang van een dienstbetrekking. Daaraan moet niets worden afgedaan. Mocht de werkgever toch een steek laten vallen, dan kan hij tegenbewijs leveren.

In aansluiting hierop wil ik nu in gaan op de vragen die de leden van de VVD-fractie hebben over het leveren van dat tegenbewijs. Met name maken die leden zich er zorgen over of de goedwillende inhoudingsplichtige in de hierboven beschreven situaties (personeelsfunctionaris ziek, andere prioriteiten, een dag verzuim voor EDM) dat tegenbewijs wel kan leveren.

In de eerste twee situaties, die hiervoor genoemd zijn, heeft de inhoudingsplichtige de werknemer niet in de loonadministratie opgenomen en heeft hij geen EDM ingediend. Die gevallen vallen binnen het bereik van

de zesmaandenfictie maar de inhoudingsplichtige heeft de mogelijkheid van tegenbewijs. Het gaat er dan om dat de inhoudingsplichtige aantoont dat de dienstbetrekking korter dan zes maanden heeft bestaan. Voor dit tegenbewijs geldt dat de inspecteur, of bij blijvend geschil de belastingrechter, de overtuiging moet krijgen dat de stelling van de inhoudingsplichtige, namelijk dat de dienstbetrekking korter dan zes maanden bestond, juist is. De mogelijkheden voor de goedwillende werkgever om aan de aantoonplicht te voldoen om zo de zesmaandenfictie buiten werking te stellen zijn bovendien, door de in het belastingrecht geldende vrije bewijsleer, in principe onbegrensd. Mogelijkheden zijn er bijvoorbeeld om: via bankgiroafschriften de start van netto loonbetaling laten zien, werkbriefjes, werkroosters, urenbriefjes, getuigschriften, aanstellingsbrief, sollicitatiebrief, arbeidsovereenkomst, personeelsadministratie, salarisadministratie, bericht in personeelsblad etc. Ook bewijs uit het ongerijmde is mogelijk: voltijdsfunctie elders, verblijf in buitenland, ziekenhuis of gevangenis. Het gaat er steeds om dat de inhoudingsplichtige door middel van een combinatie van de hier bedoelde bewijsmiddelen in staat moet worden geacht om aan de aantoonplicht te kunnen voldoen.

Voor het leveren van dat bewijs kan het verder van belang zijn dat de werknemer kan aangeven tot welk moment hij bij een vorige werkgever (eventueel een concernvennootschap) voltijds in dienst is geweest en dat de werkgever een arbeidscontract kan tonen met een dagtekening korter dan zes maanden. In het laatstbedoelde geval kan de inspecteur stellen, zo menen de leden van de VVD-fractie, dat het contract geantedateerd is. Echter, in het geval van een onaangekondigde waarneming ter plaatse heeft een inhoudingsplichtige veelal geen tijd om voor werknemers die niet in de loonadministratie zijn opgenomen ter plekke een geantedateerd arbeidscontract op te maken. De inspecteur zal daar dan ook niet vanuit gaan. Uiteindelijk is het aan de beoordeling van de inspecteur en in beroep de belastingrechter of een dergelijk contract voldoende bewijs is. Ter zake van het door de leden van de VVD-fractie genoemde geval dat de inhoudingsplichtige de werknemer wel in de loonadministratie heeft opgenomen maar de EDM net één dag te laat heeft gedaan, wil ik ter geruststelling van die leden op dit punt graag het volgende opmerken. In deze gevallen is de zesmaandenfictie in beginsel wel van toepassing is, maar de inhoudingsplichtige kan via de loonadministratie op eenvoudige wijze het tegenbewijs leveren dat de werknemer korter dan zes maanden (in dit geval één dag) in dienstbetrekking is. Immers, in de loonadministratie is deze werknemer volledig opgenomen met een identificatiebewijs. De werkgever kan daar mee het volledige bewijs leveren. In de nota naar aanleiding van het nader verslag is dit geval ook aan de orde geweest (Kamerstukken II 2005–06, 30 322, nr. 9, blz. 7). Ook is het niet de verwachting dat als een werkgever te goeder trouw is hij snel met de zesmaandenfictie te maken krijgt. Als deze werkgever te laat is met het doen van EDM voor een nieuwe werknemer, maar hij heeft de andere werknemers allen goed geadministreerd en er is voor die andere werknemers een EDM gedaan, dan zal de inspecteur deze werkgever niet als te kwader trouw aanmerken.

Overigens is het zo dat de zesmaandenfictie alleen aan de orde komt als de inspecteur constateert dat voor een werknemer de EDM niet is gedaan. Dit betekent dat indien een inhoudingsplichtige de EDM, zoals de leden van de VVD-fractie aangeven, een dag te laat doet en die inhoudingsplichtige op die dag geen controle van de Belastingdienst krijgt, de zesmaandenfictie niet van toepassing is. Wel is het zo dat het te laat doen van de EDM een verzuim is ter zake waarvan de inspecteur aan de inhoudingsplichtige een boete van ten hoogste € 1134 kan opleggen. Bij afwezigheid van alle schuld wordt een dergelijke boete uiteraard niet opgelegd.

Een situatie van een vrij eenvoudige bewijspositie is dat werknemers tijdelijk in dienst zijn genomen voor een oogst: als dat zo is, is overtuigend aan te tonen dat deze werknemers niet voor het begin van de oogstperiode in dienst zijn genomen. Steeds gaat het echter om de concrete situatie. Met betrekking tot de situatie dat een buitenlandse werknemer in dienst is genomen, is het een feitelijke kwestie of de omstandigheid dat het om een buitenlandse werknemer gaat van belang is voor het te leveren tegenbewijs. Soms is dit wel heel duidelijk (bij iemand die in het buitenland is aangeworven) en soms niet (de werknemer die zich bij de bedrijfspoot heeft gemeld).

Anders dan de leden van de VVD-fractie verwacht ik niet dat een belastingverdrag aan de toepassing van de zesmaandenfictie afdoet. Een belastingverdrag verdeelt het heffingsrecht tussen de verdragsstaten. Op welke wijze het toegewezen heffingsrecht uiteindelijk wordt ingevuld, is ter bepaling van de verdragsstaat zelf. Dit wordt niet in het verdrag geregeld maar in de nationale wetgeving van die verdragsstaat. Als Nederland op grond van het desbetreffende verdrag het heffingsrecht over het loon van een bij een Nederlandse werkgever in Nederland werkzame buitenlandse werknemer heeft toegewezen gekregen, is het aan Nederland om te bepalen of er loonbelasting wordt ingehouden en op welke wijze de werkgever kan worden gedwongen zijn inhoudingsverplichtingen na te komen. Pas als vaststaat dat deze in het buitenland woonachtige werknemer in Nederland werkt en loon ontvangt van de Nederlandse werkgever, is er een aanknopingspunt voor verdeling van heffingsrechten en is het desbetreffende belastingverdrag van toepassing. Wie de bewijslast hiervoor heeft, staat los van dat belastingverdrag.

De leden van de VVD-fractie vragen hoe de regering omgaat met eventueel misbruik bij de doorwerking van de zesmaandenfictie naar de werknemersverzekeringen. Daarbij wordt specifiek gedacht aan de opbouw van het verzekeringsverleden via het voor korte tijd in dienst treden bij een in financiële problemen verkerende werkgever. Naar verwachting zal deze doorwerking juist misbruik tegengaan doordat er tevens premies werknemersverzekeringen verschuldigd zijn over het loon van deze zes maanden. De door de leden van de VVD-fractie beschreven constructie ligt niet voor de hand. Als een werknemer voor korte tijd in dienst treedt bij een werkgever met financiële problemen, loopt de werknemer het risico om geen loon te ontvangen, terwijl er geen zekerheid bestaat of de werknemer later in aanmerking komt voor een uitkering. Bovendien telt het loon over de zes maanden mee voor de inkomensafhankelijke regelingen, waardoor de werknemer mogelijk recht heeft op een lagere zorg- of huurtoeslag. De werknemer kan er dus juist baat bij hebben dat de inhoudingsplichtige tegenbewijs levert. Voor de werkgever is deze constructie tevens minder aantrekkelijk gezien de te betalen premies en boete.

De leden van de VVD-fractie vragen hoe de meldingsregeling van artikel 38, tweede lid, van de Invorderingswet 1990 zich verhoudt tot de zesmaandenfictie. Indien bij controle blijkt dat de inhoudingsplichtige ten onrechte geen loonbelasting inhoudt, is de werknemer hoofdelijk aansprakelijk tenzij hij de inspecteur van de nalatigheid van de inhoudingsplichtige in kennis heeft gesteld voordat hij weet of redelijkerwijs moet vermoeden dat de inspecteur daarmee bekend is of bekend zal worden. Bij de berekening van de ten onrechte niet ingehouden loonbelasting wordt rekening gehouden met de zesmaandenfictie. Heeft de werknemer de nalatigheid van de inhoudingsplichtige niet gemeld, dan is de werknemer hoofdelijk aansprakelijk en is die aansprakelijk gestelde werknemer de persoon om het tegenbewijs te leveren dat de dienstbetrekking korter dan zes maanden heeft geduurd.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de VVD-fractie hoe men de problematiek van zwart werken en illegale tewerkstelling in andere landen oplost, merk ik het volgende op.

In de ons omringende landen (België, Duitsland, Verenigd Koninkrijk) wordt voor de handhaving dezelfde lijn gekozen als in Nederland in de bestaande situatie. Het opnemen van werknemers in de loonadministratie en dus de inhouding van loonbelasting wordt afgedwongen via een combinatie van verplichtingen van de werkgever en werknemer, inhoudingsplicht van en aansprakelijkheid voor de te betalen belasting van de werkgever, controles daarop en eventuele boetes. In geen van die landen is een vergelijkbaar instrument als de zesmaandenfictie in de wetgeving opgenomen.

Indien de zesmaandenfictie van toepassing is, zal – zo merk ik naar aanleiding van een vraag van de leden van de VVD-fractie op – de vraag of loon netto dan wel bruto is uitbetaald worden bekeken naar de situatie op het moment dat de Belastingdienst de dienstbetrekking heeft geconstateerd. Naar aanleiding van de vraag van de leden van de VVD-fractie hoe de werkgever het verhaal van loonbelasting op de werknemer civielrechtelijk kan effectueren, merk ik op dat aan de hand van het arbeidsrecht moet worden beoordeeld of verhaal mogelijk is, waarbij geldt dat de zesmaandenfictie alleen voor de fiscale wetgeving van toepassing is. Als dat het geval is – het loon was bruto bedoeld en de werkgever en de werknemer zijn het erover eens dat de dienstbetrekking reeds eerder bestond (immers, de zesmaandenfictie geldt niet) – kan de werkgever de te verhalen loonbelasting bij de nog in dienst zijnde werknemers verrekenen met de nog uit te betalen lonen. Wanneer dit niet mogelijk is, kan de werkgever een vordering bij de burgerlijke rechter instellen, waarbij de werkgever de stelling in zal moeten nemen dat de dienstbetrekking reeds langere tijd bestond. De wettelijke systematiek is verder niet anders dan bij andere correcties op de ingehouden loonbelasting.

De leden van de VVD-fractie vragen zich af wanneer de loonbelasting op basis van de zesmaandenfictie is verschuldigd en wanneer zij moet worden afgedragen. Naar aanleiding daarvan merk ik op dat bij toepassing van de zesmaandenfictie door de inspecteur wordt geconstateerd dat in het verleden te weinig loonbelasting is ingehouden en op aangifte afgedragen, zodat na het melden van die constatering aan de inhoudingsplichtige correctieberichten moeten worden ingediend. De inhoudingsplichtige moet de correctieberichten gelijktijdig met de eerstvolgende aangifte of de daarop volgende aangifte indienen en het saldo van de aangifte en de correctieberichten aan de ontvanger afdragen. Voorzover de correctie op basis van de zesmaandenfictie op het lopende aangiftetijdvak betrekking heeft, dient de inhoudingsplichtige deze in de aangifte zelf te verwerken. Ook hier geldt dat de wettelijke systematiek niet anders is dan bij andere correcties. Daarbij kan, zoals ook in huidige wettelijke systematiek, een boete worden opgelegd. De inspecteur dient voor het opleggen van een vergrijpboete te bewijzen dat het aan opzet of grove schuld van de inhoudingsplichtige te wijten is dat en tot welk bedrag de loonheffingen niet zijn betaald. Het enkele feit dat de zesmaandenfictie van toepassing is, betekent niet, anders dan de leden van VVD-fractie lijken te veronderstellen, dat zonder meer een boete kan worden opgelegd.

Het overgangsrecht is opgenomen in artikel XIII, onderdeel B, van het wetsvoorstel. Correcties op grond van de zesmaandenfictie gaan niet verder terug dan het tijdstip waarop de zesmaandenfictie in werking treedt. Ik geef naar aanleiding van de desbetreffende vraag van de leden van de VVD-fractie nog een voorbeeld. In de situatie dat de wetswijziging op 1 januari 2007 in werking treedt en de inspecteur op 15 februari 2007 constateert dat een werknemer ten onrechte niet in de loonadministratie is opgenomen, vindt de fictie toepassing over de periode van 1 januari 2007 tot en met 14 februari 2007.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de VVD-fractie waarom is gekozen voor een periode van zes maanden merk ik op dat de gekozen periode, vanwege het ontbreken van gegevens op dit punt, een arbitraire

inschatting is van de gemiddelde tijd dat, in gevallen van zwart werk of illegale tewerkstelling, een werknemer al in dienstbetrekking was voor het moment van constateren.

De zesmaandenfictie geldt, zo merk ik naar aanleiding van een vraag van de leden van de VVD-fractie op, voor maanden en niet voor kalendermaanden. Tevens vragen deze leden hoe moet worden gerekend als de werknemer in de loop van een loontijdvak in dienst is getreden. In de situatie dat de inspecteur bijvoorbeeld op 15 februari 2008 om 10.00 uur constateert dat een werknemer ten onrechte niet in de loonadministratie is opgenomen, vindt de fictie toepassing over de periode van 15 augustus 2007, 10.00 uur tot en 15 februari 2008, 10.00 uur.

Verkorten beslistermijnen

De leden van de VVD-fractie vragen of alsnog kan worden aangegeven hoe beschikkingenfabrieken buiten het fiscale recht de vertragende invloed van de automatisering oplossen en willen tevens weten hoe in die beschikkingenfabrieken wordt omgegaan met bezwaren die in wezen een aanvulling op de eigen aanvraag vormen.

Ik heb er geen inzicht in hoe andere beschikkingenfabrieken dan de Belastingdienst omgaan met de automatisering. Opgemerkt wordt dat de Belastingdienst zeer sterk geautomatiseerd te werk gaat, en te maken heeft met enorme aantallen beschikkingen en andere te verzenden stukken, waardoor het kan voorkomen dat in sommige piekperiodes (bijvoorbeeld als heel veel Toeslagenformulieren moeten worden verzonden) uitspraken op bezwaarschriften enige tijd blijven liggen alvorens ze kunnen worden verwerkt en verstuurd. Daarbij speelt een rol dat bij (gedeeltelijke) toekenning van het bezwaarschrift, de belastingaanslag geautomatiseerd herberekend wordt. Voorts merk ik op dat, hoewel ik daarover geen cijfers heb, het plausibel is dat het buiten het fiscale minder vaak voorkomt dat een bezwaarschrift een aanvulling is op de eigen opgave. Zo zal het bij een bezwaarschrift tegen het niet verlenen van een vergunning niet vaak voorkomen dat hierbij sprake is van een aanvulling op de aanvraag.

De leden van de VVD-fractie hebben gevraagd of iedere beschikking naar aanleiding van een verzoek een beschikking op aanvraag is. Daarnaast hebben genoemde leden gevraagd of artikel 5a AWR ook geldt voor verzoeken die bij de aangifte worden gedaan, zoals verzoeken om teruggaaf BTW. Terzake hiervan merk ik op dat iedere beschikking naar aanleiding van een verzoek een beschikking op aanvraag is (waarbij de aangifte niet als aanvraag wordt beschouwd op grond van artikel 8, derde lid, AWR). Verzoeken die bij de aangifte worden gedaan vallen niet onder de termijn van artikel 5a AWR, maar lopen mee met de behandeling (stermijn) van de aangifte; dat geldt dus ook voor het verzoek om teruggaaf dat bij de aangifte is gedaan.

Verder betwijfelen de leden van de VVD-fractie of de verlengingsmogelijkheid van artikel 7:10, derde lid, Awb, wel toepasselijk is in belastingzaken, gelet op het bepaalde in artikel 25, tweede lid, AWR en willen genoemde leden dat gemotiveerd wordt aangegeven wat de verhouding is tussen deze twee regelingen.

Artikel 7:10, derde lid, Awb is van toepassing in belastingzaken en geeft de inspecteur zelfstandig de bevoegdheid de beslistermijn voor ten hoogste vier weken te verdagen. Als vier weken verlenging ontoereikend is voor de afhandeling van het bezwaarschrift kan de inspecteur in plaats daarvan op de grond van artikel 25, tweede lid, AWR, aan de Minister van Financiën toestemming vragen om de uitspraak voor ten hoogste een jaar verdagen.

Daarnaast willen de leden van de VVD-fractie weten, als beide regelingen toepasbaar zijn, wie bepaalt welke regel in het concrete geval wordt toegepast; of dit de inspecteur of de belastingplichtige is en op grond van welke criteria de keuze wordt gemaakt.

Afhankelijk van welke termijn nodig is, bepaalt de inspecteur welke regel in het concrete geval wordt toegepast. Het is de inschatting van de inspecteur welke bepaling nodig is, waarbij hij uiteraard zal streven naar een zo spoedig mogelijke afhandeling van het bezwaarschrift.

Invulling € 40 mln werktop

De leden van de fractie van de PvdA vragen of er overeenstemming bestaat met de sociale partners over de in de nota van wijziging opgenomen maatregelen ter invulling van de € 40 miljoen uit de werktop. Deze leden vragen verder wat het budgettaire beslag is van de twee in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen maatregelen.

In de werktop van 1 december 2005 is tussen kabinet en sociale partners afgesproken dat het kabinet, in overleg met sociale partners, concrete fiscale voorstellen zal doen om scholing van werknemers (waaronder Elders verworven competenties: EVC) c.q. het aanbieden van stageplaatsen verder te stimuleren. Het kabinet heeft hierbij als randvoorwaarden gesteld dat de voorstellen voor de Belastingdienst uitvoerbaar dienen te zijn en voorts dienen te passen binnen het maximaal beschikbare budget van € 40 miljoen. Begin dit jaar is daarom met sociale partners gesproken over mogelijke maatregelen ter invulling van het beschikbare budget. In dit overleg zijn maatregelen verkend die de sociale partners wenselijk zouden vinden. Werkgevers- en werknemersorganisaties hebben geen overeenstemming bereikt over de maatvoering van deze maatregelen binnen het budget van € 40 miljoen. Wel is in het overleg vastgesteld welke maatregelen respectievelijk werkgevers- en werknemersorganisaties wenselijk vinden. Het kabinet heeft daarom bij de vormgeving van en de keuze voor de maatregelen de wensen van de sociale partners in acht genomen. Alleen over de maatvoering bestaat geen overeenstemming met sociale partners aangezien sociale partners verschillende voorkeuren hebben met betrekking tot de verdeling van het budget over de verschillende maatregelen. Het kabinet heeft nu tot de volgende invulling besloten, waarbij enerzijds rekening is gehouden met de door zowel werkgevers- als werknemersorganisaties naar voren gebrachte inzichten en belangen en anderzijds het belang verdisconteerd is dat het kabinet hecht aan het stimuleren van stages en EVC-procedures. In dit wetsvoorstel was een verhoging opgenomen (van € 1500 tot € 3000) met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2006 van het onderdeel startkwalificatie van de afdrachtvermindering onderwijs. Voorts werd een nieuw onderdeel geïntroduceerd binnen de afdrachtvermindering onderwijs voor werkgevers die MBO 1 en 2-leerlingen binnen de beroepsopleidende leerweg (BOL) een stageplaats aanbieden. Deze afdrachtvermindering gaat € 1200 per volledig stagejaar bedragen. Het budgettaire beslag van deze twee maatregelen samen is € 29,9 miljoen. Deze maatregelen zijn bij tweede nota van wijziging uit dit wetsvoorstel gehaald en overgeheveld naar het Belastingplan 2007. De maatregelen die het overige deel van het budgettaire beslag invullen, zijn ook opgenomen in het Belastingplan 2007. Het Belastingplan 2007 is op 31 oktober 2006 door uw Kamer aanvaard.

De Minister van Financiën,
G. Zalm