

Vergaderjaar 2005–2006

**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. 3**

### **MEMORIE VAN TOELICHTING**

#### **ALGEMEEN**

##### **1. Inleiding**

In de brief van 3 juni 2004 (Kamerstukken II 2003/04, 29 643, nr. 2, de zogenaamde «vrijplaatsen-brief») is een pakket maatregelen aangekondigd om te voorkomen dat door de Belastingdienst met belastingplichtigen contralegemafspraken worden gemaakt (afspraken die in strijd zijn met de wet) en het daaropvolgende onderzoek naar contralegemhandelingen door de Belastingdienst.

Voor dat onderzoek is de Belastingdienst gevraagd alle mogelijke – nog te achterhalen – contralegemhandelingen te melden. Ook de beleidsbesluiten met een mogelijk contralegemkarakter zijn in het onderzoek betrokken. In de eerdergenoemde brief van 3 juni 2004 heb ik verslag gedaan van dit onderzoek.

Naar aanleiding van dit onderzoek is, zoals gezegd, een pakket maatregelen aangekondigd. Een deel van de aangekondigde maatregelen heeft ook consequenties voor de wetgeving. Die maatregelen behelzen enerzijds het beoordelen op wenselijkheid van aanpassing van de wetgeving van contralegemafspraken waarvan in de brief van 3 juni 2004 was aangegeven dat die doelmatig waren (maatregel 13) en anderzijds aanpassingen van wetgeving ter versterking van de rechtshandhaving door de Belastingdienst (maatregelen 15, 17, 19 en 20). Die aanpassingen zijn in dit wetsvoorstel opgenomen. Uitgangspunt bij deze aanpassingen is het versterken van de fiscale rechtshandhaving door de Belastingdienst, zonder overigens de administratieve lasten voor het bedrijfsleven en de burgers onnodig te verzwaren en de uitvoeringspraktijk van de Belastingdienst te belasten.

In dit wetsvoorstel zijn ook opgenomen enkele wijzigingen die de rechtshandhaving door de Belastingdienst versterken maar die niet zijn opgenomen in de brief van 3 juni 2004. Dit betreft onder andere maatregelen genoemd in de brief van de staatssecretaris van Sociale zaken en Werkgelegenheid en de staatssecretaris van Financiën van 23 april 2004 (Kamer-

stukken II 2003/04, 17 050, nr. 261) naar aanleiding van de brief van de minister voor Vreemdelingenzaken en Integratie aan de Tweede Kamer van 23 april 2004 (Illegalennota) (Kamerstukken II 2003/04, 29 537, nr. 1).

Voorts zijn in dit wetsvoorstel opgenomen voorstellen ter verkorting van de beslistermijnen in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) en enige andere wetten. Daarnaast zijn ook opgenomen voorstellen ter aanpassing van de geheimhoudingsplicht.

#### *Leeswijzer*

In hoofdstuk 2 worden de resultaten weergegeven van het onderzoek naar de contralegemafspraken gemaakt met het oog op doelmatigheid en de mogelijke omzetting in wetgeving van deze afspraken. Na een inleidende paragraaf wordt in paragraaf 2.2 daartoe de werking van de voorgestelde, algemene doelmatigheidsbepaling uitgewerkt. In paragraaf 2.3 wordt aangegeven in welke gevallen specifieke wetgeving wordt voorgesteld. In hoofdstuk 3 (paragraaf 3.2) worden, na een inleidende paragraaf, de extra handhavingsmaatregelen die dienen ter versterking van rechtshandhaving door de Belastingdienst beschreven. In paragraaf 3.3 worden de toegezegde maatregelen besproken die wel uitgevoerd zullen worden maar waarvoor aanpassing van wetgeving niet nodig bleek. In paragraaf 3.4 worden de achtergronden van het verkorten van de beslistermijnen in de AWR en enige andere wetten nader toegelicht. In paragraaf 3.5 worden de aanpassingen terzake van de geheimhoudingsplicht in de AWR en enige andere wetten toegelicht.

In hoofdstuk 4 worden de door de geraadpleegde adviesorganen uitgebrachte adviezen weergegeven.

Tenslotte worden in hoofdstuk 5 en 6 de consequenties voor de administratieve lasten, voor de uitvoering en de budgettaire effecten beschreven. Verder worden in dit hoofdstuk de effecten van dit wetsvoorstel voor gemeenten, waterschappen en provincies beschreven.

## **2. Wetgeving terzake van de beoordeling van contralegemafspraken die zijn gemaakt met de nadruk op doelmatigheid**

### *2.1 Algemeen*

De contralegemafspraken waar de nadruk op doelmatigheid lag, zijn bekeken met het oog op de wenselijkheid ze om te zetten in wetgeving. Voor een deel van de afspraken is gekozen wetgeving voor te bereiden, in meer algemene (zie paragraaf 2.2) of in specifieke zin (zie paragraaf 2.3). 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 hoe het doelmatiger kan. Deze signalen vanuit de praktijk geven richting aan de inzet voor 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, verschuldigde belasting afspraken worden gemaakt. Deze afspraken zien met name op gevallen waarin er tussen belastingplichtige en inspecteur geen discussie bestaat over het niveau van de belastingschuld, maar in overleg ervoor is gekozen een doelmatiger weg te bewandelen om die belastingschuld te formaliseren.

## 2.2 Algemene doelmatigheidsbepaling

Gegeven de hiervoor genoemde behoefte aan een doelmatiger afhandeling van de door de inspecteur vastgestelde, verschuldigde belasting is ervoor gekozen een bepaling voor te stellen (artikel 64 AWR) die ertoe leidt dat een aantal van de contralegemwerkwijzen, die door de Belastingdienst benoemd zijn als doelmatig, door deze algemene bepaling gelegaliseerd worden.

De werkwijzen waar de bepaling voor moet gelden, zijn werkwijzen die naar de letter van de wet contra legem zijn, maar waaraan in de uitvoeringspraktijk behoefte bestaat in het kader van een praktische en vooral doelmatige formalisering van een materiële (belasting)schuld of bestuurlijke boete. De voorgestelde wetswijziging geeft de inspecteur de mogelijkheid in dergelijke gevallen af te wijken van de normaliter van toepassing zijnde wettelijke bepalingen (niet zijnde bepalingen in gevolge het Europese recht). De afwijking van de normale regels is alleen toegestaan indien aan bepaalde voorwaarden is voldaan. Eén van de voorwaarden is dat de bedragen van de belastingschuld, de heffingsrente, de eventueel op te leggen boete enz. niet lager worden dan de bedragen die voortvloeien uit de belastingwet.

## 2.3 Specifieke wetgeving

### 2.3.1 Algemeen

Door de thans voorgestelde doelmatigheidsbepaling (artikel 64 AWR) is het aantal afspraken dat specifiek omgezet zal worden in wetgeving beperkt gebleven.

Het gaat hier ten eerste om een afspraak waarbij het door de Belastingdienst is toegestaan dat ook politieauto's die niet als zodanig kenbaar zijn, zijn vrijgesteld van de motorrijtuigenbelasting. Met dit wetsvoorstel vervalt de wettelijke eis van uiterlijke herkenbaarheid voor politievoertuigen zodat ook voor de niet-herkenbare voertuigen de wettelijke vrijstelling geldt. De niet-herkenbare politievoertuigen dienen wel aan de overige bij algemene maatregel van bestuur gestelde voorwaarden te voldoen.

Ten tweede gaat het om de opstapresolutie (besluit van 29 november 2000, nr. CPP 2000/2149M) en het besluit van 9 oktober 2003, nr. CPP 2003/2165M, waarin een nadere uitwerking van de opstapresolutie is opgenomen. In gevallen waarin aandelen van een in het buitenland gevestigde vennootschap als storting op aandelen worden ingebracht in een in Nederland gevestigde vennootschap, zou in Nederland een dividendbelastingclaim kunnen ontstaan terzake van voor het moment van inbreng en buiten het bereik van de Nederlandse fiscus tot stand gekomen waarden. Om aan dit ongewenste gevolg tegemoet te komen, is reeds tijdens de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel waarbij artikel 3a is ingevoegd in de Wet op de dividendbelasting 1965 bij brief van 28 maart 1989 aan de Eerste Kamer aangegeven dat er bij een internationale aandelenruil onder bepaalde voorwaarden een opstapmethode zal worden toegepast.

Op basis van de opstapresolutie wordt, voor de toepassing van artikel 3a van de Wet op de dividendbelasting 1965, in gevallen waarin aandelen in een in het buitenland gevestigde vennootschap als storting op aandelen worden ingebracht in een in Nederland gevestigde vennootschap, onder voorwaarden de waarde in het economische verkeer van de eerstgenoemde aandelen als gestort kapitaal aangemerkt. In het besluit van 9 oktober 2003, nr. CPP 2003/2165M, is een nadere uitwerking gegeven van de toepassing van de opstapresolutie. Naar aanleiding van dit besluit

zijn door het Tweede Kamerlid Dezentjé Hamming Kamervragen gesteld. In de beantwoording d.d. 5 maart 2004 (Kamerstukken II 2003/04, nr. 1248) is aangegeven dat de werking van de opstapresolutie nader zal worden bezien. Voorts is in de beantwoording van Kamervragen van hetzelfde Kamerlid d.d. 25 augustus 2004 (Kamerstukken II 2003/04, nr. 2155) aangegeven dat naar aanleiding van de rapportage «Resultaten onderzoek naar contra legem in het beleid» onderzocht zal worden of en hoe de opstapresolutie kan worden gecodificeerd, waarbij de reikwijdte van de opstapresolutie in zijn geheel nader bezien zal worden. In dit wetsvoorstel wordt thans voorgesteld om, ingeval aandelen van een in het buitenland gevestigde vennootschap worden gestort op aandelen in een in Nederland gevestigde vennootschap, als gestort kapitaal aan te merken de waarde in het economische verkeer van de eerstgenoemde aandelen ten tijde van de storting, tenzij de aandelenruil is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. Hiermee komen de specifieke voorwaarden zoals opgenomen in de opstapresolutie te vervallen en worden vervangen door een algemene antimisbruikbepaling.

Ten derde gaat het om een drietal beleidsbesluiten<sup>1</sup> dat niet is opgenomen in de lijst met afspraken die is bijgevoegd bij de brief van 3 juni 2004. Om voor de vrijstelling voor maatschappelijke beleggingen (groen en sociaal-ethisch beleggen) en beleggingen in durfkapitaal (cultureel beleggen en leningen aan startende ondernemers) in box III en de bijbehorende heffingskorting (behoudens de indirecte beleggingen in durfkapitaal) in de inkomstenbelasting in aanmerking te komen, is het noodzakelijk dat aangewezen instellingen hun vermogen hoofdzakelijk aan bepaalde projecten of startende ondernemers verstrekken (hoofdzakelijkheidseis). Omdat de instellingen in de aanvangsfase problemen kunnen ondervinden met het voldoen aan de in de besluiten opgenomen vereisten, terwijl zekerheid over de status van de instelling in die fase al wel gewenst is, hebben de instellingen na aanwijzing door de inspecteur als instelling voor maatschappelijke beleggingen of beleggingen in durfkapitaal in beginsel drie maanden de tijd om aan de voorwaarden te voldoen. Dit wordt met dit wetsvoorstel opgenomen in de artikelen 5.14, vierde lid, 5.15, vierde lid, 5.18, vierde lid, en 5.18a, vierde lid van de Wet IB 2001.

#### *2.4 Geen wetgeving*

Naast de afspraken die in meer algemene en in specifieke zin in wetgeving worden omgezet zijn er afspraken die niet in wetgeving worden omgezet. Voor die afspraken geldt dat die voor het merendeel te feitelijk zijn of in strijd zijn met Europese regelgeving om in wetgeving omgezet te kunnen worden. Ook zijn er afspraken waarvan bij nadere bestudering is gebleken dat die toch niet contra legem zijn. In Bijlage I van deze toelichting worden de achtergronden hiervan nader toegelicht.

### **3. Maatregelen ter versterking van de rechtshandhaving**

#### *3.1 Inleiding*

In de eerdergenoemde brief van 3 juni 2004 is een aantal extra handhavingsmaatregelen aangekondigd. In dit wetsvoorstel wordt een deel van die voorstellen nader uitgewerkt. Het resterende deel van die maatregelen wordt niet opgenomen in wetgeving. De motivering daarvan is opgenomen in Bijlage I bij deze toelichting.

---

<sup>1</sup> Besluit van 2 juli 2002, nr. CPP 2002/1856M, BNB 2002/269, besluit van 11 november 2002, nr. CPP 2002, 2865M, BNB 2003/68, besluit van 16 november 2004, nr. CPP 2004, 2534M, BNB 2005/49.

Verder worden voorstellen gedaan ter versterking van de rechtshandhaving die niet waren opgenomen in de brief van 3 juni 2004. Een deel van die voorstellen is genoemd in de brief van de staatssecretaris van

Sociale zaken en Werkgelegenheid en de staatssecretaris van Financiën van 23 april 2004 (Kamerstukken II 2003/04, 17 050, nr. 261) naar aanleiding van de brief van de minister voor Vreemdelingenzaken en Integratie aan de Tweede Kamer van 23 april 2004 (Illegalennota) (Kamerstukken II 2003/04, 29 537, nr. 1). Deze voorstellen worden in paragraaf 3.2 van dit hoofdstuk nader uitgewerkt.

In paragraaf 3.3 wordt nader gemotiveerd waarom een aantal reeds aangekondigde maatregelen wel wordt uitgevoerd maar niet in de wetgeving hoeft te worden opgenomen. Achtergrond is dat bij nader inzien gebleken is dat aanpassing van wetgeving voor een aantal maatregelen niet nodig bleek.

Verder zijn in dit wetsvoorstel opgenomen voorstellen terzake van het verkorten van de beslistermijnen in de AWR en enige andere wetten, zoals toegezegd bij de behandeling van de Wet financiering sociale verzekeringen. In paragraaf 3.4 worden deze voorstellen nader besproken.

In paragraaf 3.5 wordt de aanpassing van de geheimhoudingsplicht in de AWR en enige andere wetten besproken.

### *3.2 Voorstellen ter versterking van de rechtshandhaving*

#### *3.2.1 Bankvordering en aantasten beslagvrije voet*

Artikel 19 van de Invorderingswet 1990 (IW 1990) bevat een bevoegdheid van de ontvanger om openstaande belastingaanslagen van een belasting-schuldige te verhalen op hetgeen een derde is verschuldigd aan de belastingschuldige of ten behoeve van de belastingschuldige onder zich heeft. Deze bevoegdheid is bij de totstandkoming van de IW 1990 in de wet opgenomen uit efficiency-overwegingen. Hiermee wordt voorkomen dat de tijdrovende en kostbare weg van het executoriale derdenbeslag volgens het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering moet worden bewandeld. De regeling van artikel 19 IW 1990 kan worden gekenmerkt als een vereenvoudigd derdenbeslag en verloopt buiten de rechter om.

De Belastingdienst wordt in de dagelijkse invorderingspraktijk geconfronteerd met een groep hardnekkige wanbetalers waarbij het bestaande invorderingsinstrumentarium geen effect (meer) heeft. Deze groep heeft permanent schulden – schulden lopen vaak harder op dan de werkgever of uitkeringsinstantie kan inhouden – en verhaal op de periodieke vordering tot betaling (loon, uitkering) die deze groep ontvangt biedt in de praktijk geen soelaas, omdat deze groep feitelijk genoeg neemt met de beslagvrije voet als bedoeld in artikel 475c e.v. van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering. Bij deze groep is de beslagvrije voet feitelijk hun «vrijplaats». Teneinde maatregelen te kunnen nemen tegen deze notoire wanbetalers, en om te voorkomen dat generiek oninbaar wordt geleden, wordt voorgesteld aan artikel 19, eerste lid, IW 1990 toe te voegen dat, ondanks een beslagverbod of beslagbeperking op vordering van de ontvanger ten hoogste een tiende gedeelte van het bedrag waarvoor dit verbod of deze beperking geldt, wordt aangewend voor de voldoening van de belastingschuld.

Daarnaast wordt voorgesteld in artikel 19 IW 1990 op te nemen dat een kredietinstelling op vordering van de ontvanger verplicht is uit het tegoed dat een belastingschuldige bij de instelling (hierna: bank) heeft, zoals betaalrekeningen en spaarrekeningen, de belastingaanslagen van de belastingschuldige te betalen. De vordering is te beschouwen als een vereenvoudigd derdenbeslag onder de bank. De voorgestelde bepaling is ontleend aan artikel 27 van de Wet administratiefrechtelijke handhaving

verkeersvoorschriften (de zogenoemde Wet Mulder) en artikel 576 van het Wetboek van Strafvordering, waar reeds de mogelijkheid voorkomt om verhaal te nemen op banktegoeden, zij het dat in die situaties geen betekend dwangbevel vereist is, terwijl dit bij een vordering op grond van artikel 19 IW 1990 wel – als extra waarborg – het geval is.

Bij een «normaal» derdenbeslag gaat de belastingdeurwaarder – in opdracht van de ontvanger – naar de bank, overhandigt daar een afschrift van het beslagexploot en van het dwangbevel en laat bij de bank een formulier in tweevoud achter waarop de bank een verklaring moet doen. Dit beslag moet binnen acht dagen door de deurwaarder aan de belasting-schuldige worden betekend. De bank moet na vier weken een verklaring afleggen aan de ontvanger over wat zij van de belastingschuldige onder zich heeft. De bank die een verklaring heeft afgelegd, maakt vervolgens het bedrag dat volgens de verklaring op de bankrekening staat, over op de rekening van de ontvanger. Bij het thans voorgestelde vereenvoudigde derdenbeslag zal de ontvanger, na het verzenden van een aanmaning en het betekenen van een dwangbevel, een vordering doen bij de bank van de belastingschuldige. Vervolgens maakt de bank eenvoudigweg het bedrag van de vordering, voorzover dat kan worden voldaan uit het saldo van de bankrekening over op de rekening van de ontvanger. Het voordeel voor de belastingschuldige van deze werkwijze is dat hij goedkoper uit is dan met een beslag op zijn bankrekening. Bij beslag onder derden worden namelijk kosten in rekening gebracht, terwijl de ontvanger voor het doen van een vordering geen kosten in rekening brengt. Verder blijft zijn rechtsbescherming hetzelfde, omdat hij ook bij het thans voorgestelde vereenvoudigde derdenbeslag overeenkomstig het bepaalde in artikel 19, vierde lid, IW 1990 in verzet kan komen. Het voordeel voor de Belastingdienst van deze werkwijze is dat het doen van een vordering goed past binnen het massale invorderingsproces van de Belastingdienst. Het biedt met name een eenvoudig instrument om, zonder tussenkomst van een deurwaarder, meer grip te krijgen op de vele belastingsaanslagen van geringe omvang in de voortgezette invordering, dat wil zeggen in de fase ná betekening van het dwangbevel.

De banken hebben in vergelijking met het derdenbeslag bij de bank een voordeel omdat geen verklaringsformulier meer hoeft te worden ingevuld. Daarentegen mag worden verwacht dat banken vaker door de ontvanger benaderd zullen worden voor het voldoen van een belastingschuld van hun rekeninghouders. Voor de werkgevers betekent het in de praktijk een administratieve lastenverlichting omdat de Belastingdienst door het nieuwe instrument van de bankvordering minder vaak gebruik zal maken van de loonvordering. Voor de belastingschuldige is daarbij het voordeel dat de werkgever niet op de hoogte komt van het feit dat zijn werknemer een belastingschuld heeft. Dit wordt door veel belastingschuldigen als belastend ervaren.

### 3.2.2 Wijziging bestuurdersaansprakelijkheid

Het voorgestelde artikel 36b IW 1990 voorziet in een aanvulling van de reeds in die wet opgenomen bestuurdersaansprakelijkheid. Deze aanvulling bestaat hierin dat ieder van de bestuurders van een rechtspersoonlijkheid bezittend lichaam (in de zin van de AWR dat volledig rechtsbevoegd is, onderworpen aan de heffing van vennootschapsbelasting), hoofdelijk aansprakelijk is voor de voldoening van de door het lichaam niet betaalde aansprakelijkheidsschuld. De bestuurder van een lichaam kan thans uitsluitend aansprakelijk worden gesteld voor de «eigen» belastingschuld van dat lichaam. Wanneer een lichaam, bijvoorbeeld als inlener (artikel 34 IW 1990) aansprakelijk is voor de voldoening van de door de belasting-schuldige (de uitlener) niet betaalde loonbelasting werkt die aansprakelijkheid nu niet door naar de bestuurders van het lichaam.

Het voorgestelde artikel 36b IW 1990 maakt het ook mogelijk bestuurders van lichamen die deel uitmaken van een fiscale eenheid voor de omzetbelasting aansprakelijk te stellen voor de door een zodanige eenheid verschuldigde omzetbelasting. Gebleken is dat een bestuurder van een lichaam dat deel uitmaakt van een fiscale eenheid voor de omzetbelasting niet krachtens artikel 36 IW 1990 aansprakelijk kan worden gesteld voor de omzetbelasting die is verschuldigd door de fiscale eenheid waarvan het lichaam in kwestie deel uitmaakt (HR 21 juni 1996, nr. 16 038, V-N 1996, blz. 2552, pt. 23). Op grond van artikel 43 IW 1990 kunnen natuurlijke personen en lichamen die samen een fiscale eenheid voor de omzetbelasting vormen aansprakelijk worden gesteld voor de voldoening van de door de eenheid niet betaalde omzetbelasting. Als aansprakelijkstelling op de voet van artikel 43 IW 1990 geen soelaas biedt omdat bijvoorbeeld de aansprakelijk gestelde onderdelen van de fiscale eenheid geen of onvoldoende verhaalsmogelijkheden bieden, kan de ontvanger – zodra het aansprakelijk gestelde lichaam in gebreke is – het hier voorgestelde artikel 36b IW 1990 in stelling brengen en ieder van de bestuurders van het (aansprakelijk gestelde) lichaam aansprakelijk stellen voor de voldoening van de aansprakelijkheidsschuld. Tenslotte is de preventieve werking van de voorgestelde aanvulling van de bestuurdersaansprakelijkheid van belang. Het risico om (ook) aansprakelijk gesteld te worden voor de aansprakelijkheidsschuld van een lichaam kan bestuurders er van weerhouden misbruik te plegen door bijvoorbeeld op onverantwoorde wijze gelden aan het lichaam te onttrekken of vorderingen op het lichaam op te eisen terwijl de liquiditeitspositie van het lichaam dit niet toestaat.

Hoofregel van het nieuwe artikel 36b IW 1990 is, dat ieder van de bestuurders van een lichaam hoofdelijk aansprakelijk is voor de voldoening van de door dit lichaam ter zake van loonbelasting of omzetbelasting verschuldigde aansprakelijkheidsschuld. Voorwaarde hiervoor is dat het lichaam zelf in eerste instantie aansprakelijk is gesteld bijvoorbeeld op grond van de inlenersaansprakelijkheid (artikel 34 IW 1990) voor de voldoening van de door belastingschuldige (in dit voorbeeld: de uitlener) niet betaalde loonbelasting of omzetbelasting. De ontvanger zal pas tot aansprakelijkstelling krachtens artikel 36b IW 1990 kunnen overgaan indien het in eerste instantie voor de voldoening van de belastingschuld aansprakelijk gestelde lichaam in gebreke is met de betaling van «zijn» aansprakelijkheidsschuld (artikel 49, eerste lid, tweede volzin, IW 1990).

### 3.2.3 Uitbreiding toepassingsbereik anoniementarief

Voorgesteld wordt, in het kader van de bestrijding van illegale arbeid, de Wet op de loonbelasting 1964 te wijzigen voor gevallen waarin geen of een onjuist sociaal-fiscaalnummer is afgegeven en voor gevallen waarin het de werknemer niet is toegestaan in Nederland arbeid te verrichten. Voor die gevallen gaat ook het zogenaamde anoniementarief gelden.

### 3.2.4 Zesmaandenfictie

Ingeval bij een controle een werknemer wordt aangetroffen die (nog) niet is opgenomen in de loonadministratie, moet onder de huidige wetgeving de Belastingdienst of het UWV aantonen dat de desbetreffende werknemer al langere tijd bij de werkgever werkzaam is en niet vanaf die dag pas werkzaam is bij die werkgever. In de uitvoering levert dit veel problemen op waardoor het inhuren van illegale arbeid voor werkgevers nog steeds lonend is.

Om die reden wordt voorgesteld de bewijslast voor de Belastingdienst te verlichten door de invoering van een fictie. De fictie houdt in dat aangenomen wordt dat een werknemer die ten onrechte niet is opgenomen in

de loonadministratie geacht wordt reeds ten minste zes maanden in dienstbetrekking te zijn bij de werkgever, met gevolg dat zonder nader bewijs over die zes maanden naheffingsaanslagen kunnen worden opgelegd. Mocht de fictie niet juist zijn, dan kan de werkgever tegenbewijs leveren door aan te tonen dat de dienstbetrekking van jongere datum is. Mocht de dienstbetrekking reeds van oudere datum zijn, dan behoeft de Belastingdienst zich niet neer te leggen bij de fictie van zes maanden; voor de periode welke de zes maanden te boven gaat, rust weer de normale bewijslast op de Belastingdienst.

### 3.2.5 Renseignering

Het ontvangen van informatie van derden over mogelijk fiscaal relevante aangelegenheden van belastingplichtigen vormt een belangrijke ondersteunende factor bij de fiscale rechtshandhaving. Immers, het vormt een middel om niet-aangegeven inkomen en vermogen op te sporen. Daarom is in de meergenoemde brief van 3 juni 2004 aangegeven dat ten behoeve van de fraudebestrijding het aantal verplichte, gestructureerde informatieverplichtingen (de zogenoemde renseigneringsplicht uit eigen beweging) wordt uitgebreid. Artikel 53, het tweede en derde lid, AWR en artikel 10.8 Wet IB 2001 bevatten het huidige kader waarbinnen dergelijke informatieverplichtingen kunnen worden opgelegd. Op grond daarvan zijn in het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 thans verplichtingen opgenomen voor financiële instellingen en levensverzekeraars. De bedoeling is om de renseigneringsplicht uit eigen beweging uit te breiden naar andere groepen, waaronder schadeverzekeraars en ondernemers die dure goederen of diensten aanbieden (waaronder veilinghuizen). Met de organisaties van schadeverzekeraars en veilinghuizen zal contact worden opgenomen voor overleg over de reikwijdte en de wijze van renseignering.

## *3.3 Maatregelen ter versterking van de rechtshandhaving zonder wetgeving*

### 3.3.1 Inleiding

In deze paragraaf wordt nader gemotiveerd waarom een aantal reeds aangekondigde maatregelen wel worden uitgevoerd maar niet in de wetgeving hoeven te worden opgenomen.

#### 3.3.1 Kentekenblokkade

In 2004 kwam aan het licht dat de Belastingdienst problemen kent bij de (dwang)invordering in het algemeen en die van de motorrijtuigenbelasting in het bijzonder. Ruim 60 000 autobezitters (niet zijnde katvangers of verschuilers) betalen structureel geen motorrijtuigenbelasting en kunnen feitelijk met de beschikbare, op de IW 1990 gebaseerde, invorderingsmiddelen niet tot betaling worden gedwongen. De IW 1990 gaat uit van een systeem van dwanginvordering dat is gebaseerd op het verhaalsbeslag. Na betekening wordt het dwangbevel ten uitvoer gelegd door beslag op het loon, de uitkering of de roerende zaken van de schuldenaar. Een beslag op de uitkering of het loon biedt hier echter meestal geen soelaas; in verband met de geldende beslagvrije voet is de schuldoploop groter dan de – via het beslag afgedwongen – afbetaling. In het geval van beslag op de auto fungeert de belastingdeurwaarder feitelijk vaak als wrakkenophaler; wanneer hij er al in slaagt de auto te traceren en in beslag te nemen, moet een afsleepbedrijf worden ingeschakeld en moet de auto enige weken worden opgeslagen. Bij executoriale verkoop gaat de auto meestal weg voor de sloopwaarde waarbij de afsleep- en opslagkosten niet eens worden goedge maakt. Op de dag na het beslag, beschikt de

schuldenaar – zo blijkt achteraf – weer over een «nieuwe» auto, waarvoor de motorrijtuigenbelasting opnieuw niet wordt betaald.

De problemen binnen het invorderingsproces van de Belastingdienst hebben er in het verleden toe geleid dat – regioafhankelijk – grote groepen aanslagen buiten invordering zijn gesteld; het zogenoemde generiek oninbaar lijden.

Bij brief van 3 juni 2004 (Kamerstukken II 2003/2004, 29 643, nr. 2, blz. 5–6) is aan de Tweede Kamer toegezegd dat maatregelen zullen worden getroffen waardoor het invorderingsproces weer kan worden beheerst en het generieke oninbaar lijden kan worden voorkomen.

Bij Besluit van 6 februari 2001 (Stb. 2001, 82) is artikel 19a ingevoegd in het Kentekenreglement. In dit artikel 19a, eerste lid, onder a, is bepaald dat afgifte van een kentekenbewijs kan worden geweigerd indien uit het kentekenregister blijkt dat de aanvrager ten aanzien van een of meer voertuigen waarvan het kenteken aan hem is dan wel was opgegeven, niet voldoet aan de verplichting tot het betalen van motorrijtuigenbelasting als bedoeld in de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994. Volgens artikel 19a, tweede lid, van het Kentekenreglement vindt de in het eerste lid genoemde weigering slechts plaats indien onherroepelijk vaststaat dat de aanvrager tenminste vijf maal niet aan één of meer van de in dat lid bedoelde verplichtingen heeft voldaan. Er wordt dan een zogenoemde verplichtingssignaal in het kentekenregister geplaatst. Dit signaal wordt verwijderd indien de aanvrager alsnog aan al zijn verplichtingen voldoet.

Volgens de Nota van Toelichting wordt door deze signalering een meer effectieve bestrijding van de katvangersconstructie mogelijk gemaakt.<sup>1</sup> Alhoewel begonnen zou worden – op praktische gronden – met de plaatsing van het signaal bij katvangers, biedt het nieuwe artikel 19a van het Kentekenreglement de mogelijkheid om het signaal een ruimer toepassingsmogelijkheid te geven.

Aan deze ruimere toepassingsmogelijkheid, die ertoe leidt dat er meer gelijkheid plaatsvindt in de toepassing van de regeling op katvangers en overige burgers die niet aan de verplichting tot het betalen van motorrijtuigenbelasting hebben voldaan, zal thans als volgt uitvoering worden gegeven.

Het verplichtingssignaal van artikel 19a van het Kentekenreglement zal niet alleen worden ingezet tegen katvangers, maar tegen een ieder die tenminste vijf kwartalen niet heeft voldaan aan de verplichting tot het betalen van motorrijtuigenbelasting als bedoeld in de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994. Hiermee wordt het verplichtingssignaal uitgebreid tot de notoire wanbetalers. Het verplichtingssignaal zal worden geplaatst indien de aanvrager voor tenminste vijf kwartalen niet of niet volledig aan de verplichting tot betaling van motorrijtuigenbelasting heeft voldaan en invordering door de Belastingdienst op andere wijze redelijkerwijs niet mogelijk is gebleken. De belastingschuldige zal op de hoogte worden gesteld van de signalering.

<sup>1</sup> Een katvanger is een natuurlijke persoon of rechtspersoon die – in het algemeen tegen vergoeding – één of meer kentekens op zijn naam heeft staan, terwijl hij geen eigenaar of houder van het desbetreffende voertuig is. Deze constructie is gericht op het verhullen van de identiteit van de feitelijke eigenaar of houder van het voertuig, zodat deze niet kan worden aangesproken op de naleving van verplichtingen die verbonden zijn aan de registratie van het voertuig. De katvanger is veelal moeilijk vindbaar en biedt, indien toch gevonden, geen of onvoldoende verhaal.

De verwachting is dat de afsluiting van het kentekenregister voor een deel van de doelgroep preventief zal werken, maar in elk geval zodanig hinderlijk zal zijn dat er uiteindelijk door een ander deel van de doelgroep voor zal worden gekozen orde op zaken te stellen op het gebied van het nakomen van de fiscale verplichtingen. Wanneer dat laatste niet het geval zal blijken te zijn, wordt de schuldenaar op termijn «uitgeschakeld» als belastingplichtige voor de motorrijtuigenbelasting, omdat hij geen motorrijtuigen meer op zijn naam kan zetten en dus ook geen nieuwe motorrijtuigenbelastingsschuld meer onbetaald kán laten.

### 3.3.2 Dwangsom

In het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2005 (Kamerstukken II 2004/05, 29 758) is destijds voorgesteld in de fiscaliteit een bestuurlijke dwangsombevoegdheid in te voeren. Achtergrond van het voorstel waren de problemen die de belastingdienst ondervindt bij de naleving van fiscale verplichtingen. Het verkrijgen van informatie en de medewerking bij controlehandelingen zijn voor een juiste belastingheffing onontbeerlijk. Een bestuurlijke dwangsom leek het meest simpele en doeltreffende instrument om nakoming van verplichtingen te bevorderen. Voor een aantal situaties werd daarom voorgesteld de fiscale bestuurlijke dwangsom te introduceren, zoals ten aanzien van de administratie- en bewaarplicht en de verplichting tot informatieverstrekking over derden (artikelen 52 en 53 AWR).

Gezien de weerstand die de invoering van een bestuurlijke dwangsom in de fiscaliteit opriep, heb ik bij nota van wijziging de dwangsom uit het wetsvoorstel gehaald en heb daarbij aangegeven mij nog te zullen beraden op de wenselijkheid deze maatregel op een ander moment voor te stellen. Eén van de punten in de discussie betrof het feit dat het instrument van de dwangsom via een civielrechtelijke procedure door de belastingdienst al kan worden toegepast. Ik heb de belastingdienst gevraagd ervaring op te doen met het vorderen van een last onder dwangsom in het civiele traject ter naleving van de fiscale administratie- en informatieverplichtingen en deze ervaringen te evalueren. Zolang die evaluatie niet heeft plaatsgevonden zal ik niet met nadere voorstellen komen ter introductie van een bestuurlijke dwangsom in de fiscaliteit. Dit laat onverlet dat indien zich een gelijkwaardig alternatief aandient, ik met voorstellen zal komen om een dergelijk alternatief uit te werken.

### 3.3.3 Anonimiteit deurwaarders

In de meergenoemde brief van 3 juni 2004 is aangekondigd dat een maatregel zou worden onderzocht waarmee de risico's voor gevaar en geweld voor medewerkers van de Belastingdienst bij de uitoefening van hun taak beperkt zouden kunnen worden: het niet vermelden van de volledige naam van de met de invordering van belastingen belaste deurwaarder op de te betekenen exploitatie- en andere documenten (anonimiteit deurwaarders). In voorkomende gevallen zal de Belastingdienst daartoe bijvoorbeeld bij het betekenen van dwangbevelen volstaan met het vermelden van de initialen van de betreffende belastingdeurwaarder of van een nummer waaronder die belastingdeurwaarder bekend is bij de Belastingdienst. Daarnaast zullen belastingdeurwaarders ook buiten hun «eigen» ambtsgebied worden ingezet. Een wetswijziging lijkt daarvoor niet noodzakelijk.

## 3.4 *Het verkorten van de beslistermijnen*

### 3.4.1 Inleiding

Op 1 januari 1994 traden de eerste twee tranches van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) in werking. In artikel 4:13 Awb is geregeld dat een beschikking moet worden gegeven binnen de termijn die daarvoor bij (bijzonder) wettelijk voorschrift is bepaald. Bij het ontbreken van een termijn dient de beschikking te worden gegeven binnen een redelijke termijn na ontvangst van de aanvraag. Deze redelijke termijn is in ieder geval verstreken wanneer het bestuursorgaan acht weken na de ontvangst van de aanvraag nog geen beschikking heeft gegeven en evenmin aan de aanvrager heeft meegedeeld binnen welke redelijke termijn hij de beschikking wel tegemoet kan zien. In artikel 7:10, eerste lid, Awb is neergelegd

dat het bestuursorgaan binnen zes weken na ontvangst van een bezwaarschrift daarop beslist.

Omdat deze Awb-termijnen voor de fiscale praktijk te kort werden geacht, zijn bij de totstandkoming van de Aanpassingswetgeving Awb in de AWR van de Awb afwijkende beslistermijnen opgenomen. In artikel 5a AWR is voor beslissingen op aanvraag een termijn van een jaar gesteld. In artikel 25, eerste lid, AWR is voor beslissingen op bezwaar ook een termijn van een jaar opgenomen.

Alhoewel de wettelijke beslistermijnen op een jaar zijn gesteld, hanteert de Belastingdienst sinds 1 januari 1997 de Awb-beslistermijnen als streeftermijn (zie de artikelen 1.7, 5.4.2 en 6.2.7 van het Voorschrift Awb 1997<sup>1</sup>). Van de (langere) wettelijke beslistermijnen maakt de Belastingdienst in beginsel geen gebruik, tenzij omstandigheden een langere beslistermijn rechtvaardigen. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan de situatie dat de belastingplichtige weigert mee te werken aan een voortvarende afhandeling van zijn aanvraag/ bezwaarschrift of aan de situatie dat er naar aanleiding van het bezwaarschrift nader onderzoek naar de feiten nodig is.

### 3.3.2 (Invoeringswet) Wet financiering sociale verzekeringen

Bij de (Invoeringswet) Wet financiering sociale verzekeringen<sup>2</sup> (Wfsv) is er voor gekozen dat ook bij de heffing en inning van de premies werknemersverzekeringen de beslistermijnen van de AWR zullen gaan gelden. Hiervoor is gekozen vanuit het oogpunt van consistentie in de rechtsbescherming voor zowel de heffing en inning van de loonbelasting als die voor de heffing en inning van de premies werknemersverzekeringen. Voor enkele beslissingen is een uitzondering gemaakt. Zie onderstaand schema:

Soort beschikking	Beslistermijn
Toepassen van korting arbeidsgehandicapten, premievrijstelling marginale arbeid en teruggaaf teveel betaalde premies	Acht weken
Verzekeringsplicht, eigen risicodragen en sectorindeling	Dertien weken
Fiscale verzoeken	Een jaar

### 3.4.3 Dertien weken

Naar aanleiding van de gedachtewisseling met de Tweede Kamer over de (Invoeringswet) Wfsv en de bij de behandeling van de (Invoeringswet) Wfsv aangenomen motie Weekers c.s.<sup>3</sup> waarin de regering wordt verzocht de beslistermijnen en de bezwaartermijnen te heroverwegen, daarbij aansluiting zoekend bij de Awb (en de heroverweging in de wet te verankeren), is bezien of verkorting van de fiscale beslistermijnen haalbaar is. Hierover is de Tweede Kamer bij brief van 24 december 2004 geïnformeerd<sup>4</sup>. In die brief is opgemerkt, dat is gebleken dat de Belastingdienst in staat is om in nagenoeg alle gevallen Awb-conform te werken. Ook is gebleken dat de geautomatiseerde verwerking van de beslissingen de nodige tijd kost en dat dit in een aantal gevallen er toe leidt dat de termijnen van de Awb niet worden gehaald. Een wettelijke beslistermijn van dertien weken wordt reëel geacht en wetgeving wordt aangekondigd om deze termijn in de AWR op te nemen. Het voorliggende wetsvoorstel geeft hier uitvoering aan. In het wetsvoorstel wordt de fiscale beslistermijn van een jaar bij beschikkingen op aanvraag en bij beslissingen op bezwaar teruggebracht naar dertien weken. Met deze termijn wordt tevens aansluiting gezocht bij de beslistermijn van dertien weken die meer in de socialezekerheidswetgeving voorkomt<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> Besluit Staatssecretaris van Financiën van 21 juli 1997, nr. AFZ97/2526 M, Stcrt. 1997, 38.

<sup>2</sup> Kamerstukken 29 529 (Stb. 2005, 36) en 29 531 (Stb. 2005, 37).

<sup>3</sup> Kamerstukken II 2003/04, 29 529 en 29 531, nr. 16.

<sup>4</sup> Kamerstukken II 2004/05, 29 529, nr. 22.

<sup>5</sup> Zie artikel 65 Algemene nabestaandenwet, artikel 18b Coördinatiewet sociale verzekering, artikel 38 Toeslagenwet, artikel 129 Werkloosheidswet en artikel 59 (voorstel van wet) Wet financiering sociale verzekeringen.

Overigens blijft de in het Voorschrift Awb 1997 gehanteerde doelstelling om Awb-conform te werken onverkort gehandhaafd. Het is alleen zo dat de belastingplichtige of de belastingschuldige niet gelijk na het verstrijken van de Awb-termijn in beroep kan gaan wegens fictieve weigering. Dit kan pas na verloop van de termijn die in de AWR is opgenomen<sup>1</sup>.

De beslistermijn van dertien weken kan ingevolge het voorgestelde artikel 25, tweede lid, AWR in bij ministeriële regeling aangewezen gevallen of met schriftelijke toestemming van de minister van Financiën voor ten hoogste een jaar worden verdaagd.

De verdagingsmogelijkheid voor bij ministeriële regeling aangewezen gevallen is bedoeld voor nader aan te wijzen groepen bezwaarschriften. Hierbij wordt bijvoorbeeld gedacht aan de situaties waarin een bezwaarschrift niet is gericht op een correctie door de inspecteur, maar is te beschouwen als een bezwaar tegen c.q. een aanvulling op de eigen aangifte. In de praktijk kan de inspecteur in een dergelijke situatie meer tijd nodig hebben dan de dertien weken, bijvoorbeeld voor het stellen van nadere vragen. Voorts kan de verdagingsmogelijkheid worden gebruikt in zaken waarbij een strafrechtelijk onderzoek loopt of waarbij inlichtingen uit het buitenland moeten worden verkregen.

#### 3.4.4 Gevolgen voor aanverwante wetgeving

In een aantal wetten zijn de bepalingen van de AWR geheel of gedeeltelijk van (overeenkomstige) toepassing verklaard<sup>2</sup>. Een verkorting van de beslistermijnen werkt dan ook in beginsel door naar deze wetten. Omdat een beslistermijn van dertien weken voor bezwaarschriften die zijn ingediend tegen een op de voet van hoofdstuk IV van de Wet waardering onroerende zaken (Wet WOZ) gegeven beschikking te kort wordt geacht, wordt voor de beslistermijn voor bezwaarschriften inzake de Wet WOZ en de gemeentelijke belastingen een uitzondering voorgesteld. Deze uitzondering houdt in dat op bezwaarschriften inzake de Wet WOZ en gemeentelijke belastingen voor het einde van het kalenderjaar waarin het bezwaarschrift is ontvangen, dient te zijn beslist. Hierbij bedraagt de afdoenings-termijn tenminste dertien weken.

Voor bezwaarschriften die worden ingediend in het kader van de Wet WOZ wordt voorgesteld dat de colleges van burgemeester en wethouders de bevoegdheid krijgen toestemming te geven voor verlenging van de termijn voor het beslissen op bezwaar.

### 3.5 Geheimhoudingsplicht

Artikel 67, eerste lid, AWR verplicht iedereen<sup>3</sup> die betrokken is bij de uitvoering van de belastingwetgeving tot geheimhouding van in dat kader verkregen gegevens. Een bepaling van gelijke strekking is opgenomen in artikel 67, eerste lid, IW 1990 en in artikel 10, eerste lid, van de Registratiewet 1970. Gelet op de ruime wettelijke bevoegdheden die de Belastingdienst heeft om, soms privacy-gevoelige, informatie over belastingplichtigen te verzamelen, is de betekenis van de geheimhoudingsplicht groot. Naast het algemene belang van bescherming van persoonsgegevens gaat het om het belang dat personen niet van het verstrekken van gegevens aan de Belastingdienst moeten worden weerhouden door de vrees dat die gegevens voor andere doeleinden worden gebruikt dan voor een juiste en doelmatige uitvoering van de belastingwet. Op grond van het huidige tweede lid van artikel 67 AWR kan de Minister van Financiën ontheffing van de geheimhoudingsverplichting verlenen. Het beleid inzake het verlenen van een ontheffing is neergelegd in het Voorschrift informatieverstrekking 1993<sup>4</sup>. In hoofdlijnen komt dit beleid er op neer dat het verstrekken van informatie over individuele belastingplichtigen alleen mogelijk is indien een wettelijk voorschrift tot informatieverstrekking

<sup>1</sup> Zie HR 8 maart 2002, nr. 36 412, BNB 2002/225.

<sup>2</sup> Zie bijvoorbeeld artikel 227a Provinciewet, artikel 231 Gemeentewet, artikel 123 Waterschapswet, artikel 93 Gezondheids- en welzijnswet voor dieren, artikel 229 Landinrichtingswet, artikel 77a Luchtvaartwet en artikel 41 Meststoffenwet.

<sup>3</sup> De fiscale geheimhoudingsplicht geldt voor «een ieder», dus ook voor anderen dan medewerkers van de Belastingdienst die kennis ontlenen aan enige werkzaamheid bij of in verband met de uitvoering van de belastingwet.

<sup>4</sup> Besluit van 14 december 1993, nr. AFZ92/9318, Stcrt. 1992, 251, zoals laatstelijk gewijzigd bij Besluit van 1 december 1998, nr. AFZ98/3534N, Stcrt. 1998, 243.

verplicht dan wel de informatieverstrekking kan bijdragen aan het handhaven van overheidsregelingen of aan het bestrijden of voorkomen van misbruik of oneigenlijk gebruik van overheidsregelingen.

Een aantal jaren geleden heeft de Registratiekamer, de voorganger van het College bescherming persoonsgegevens, een rapport uitgebracht over informatieverstrekking door de Belastingdienst. In het rapport constateerde de Registratiekamer dat het bestaande ontheffingenstelsel van artikel 67, tweede lid, AWR geen adequate wettelijke grondslag is voor verstrekking van persoonsgegevens door de Belastingdienst. Hierdoor zijn er onvoldoende waarborgen tegen ongewenste inbreuken op het grondrecht op bescherming van de persoonlijke levenssfeer. Met de nu voorgestelde wijziging van de geheimhoudingsplicht, waarin de reikwijdte van het ontheffingenstelsel wordt beperkt, zal sprake zijn van een duidelijke en meer transparante wettelijke regeling inzake gegevensverstrekking door de Belastingdienst die beantwoordt aan de nationale en internationale normen van privacybescherming. De regeling zal hiermee voldoen aan de door de Registratiekamer verwoorde vereisten, te weten:

- a. de wet is voldoende specifiek;
- b. de wetgever gaat in op de noodzaak van gegevensverstrekking in verband met bepaalde maatschappelijke belangen;
- c. de rol van de Belastingdienst is duidelijk in het kader van de verwantschap in taken en verantwoordelijkheden;
- d. op hoofdlijnen wordt invulling gegeven aan het gegevensverkeer;
- e. ten aanzien van de verstrekkingen wordt zo veel mogelijk openheid betracht. Hierna wordt op deze vereisten ingegaan.

In de voorgestelde regeling is duidelijk aangegeven in welke gevallen de fiscale geheimhoudingsplicht niet geldt. Daardoor is sprake van een veel beperkter ontheffingenstelsel dan onder de huidige regeling van toepassing is. Naast bekendmaking van gegevens over de belastingplichtige zelf die door of namens de belastingplichtige al eerder zijn verstrekt, zal gegevensverstrekking in het merendeel van de gevallen gebaseerd zijn op een wettelijk voorschrift of op een ministeriële regeling en slechts in een relatief beperkt aantal gevallen op een ontheffing van de Minister van Financiën. Dit alles maakt de wettelijke regeling voldoende specifiek.

Het uitgangspunt bij de verwerking van (persoons)gegevens is dat deze alleen mogen worden verwerkt op een wijze die verenigbaar is met de doeleinden waarvoor ze zijn verkregen (doelbindingsbeginsel). De keuze van de overheid voor inkomens- of vermogensafhankelijke regelingen brengt de behoefte tot gegevensuitwisseling met zich in verband met de handhaving van die regelingen of het voorkomen en bestrijden van misbruik of oneigenlijk gebruik van die regelingen. Dit is een toereikende rechtvaardiging voor doorbreking van het doelbindingsbeginsel. Als een wettelijk voorschrift tot bekendmaking van fiscale gegevens verplicht, is er voor de wetgever een voldoende maatschappelijk belang om de fiscale geheimhoudingsplicht en tevens het doelbindingsbeginsel te doorbreken. Ingeval een wettelijk voorschrift ontbreekt, kan er toch een maatschappelijk belang zijn om tot bekendmaking van fiscale gegevens over te gaan. Dit doet zich in het bijzonder voor als bekendmaking van gegevens noodzakelijk is voor de goede vervulling van publiekrechtelijke taken van bestuursorganen. In de voorgestelde regeling worden de hiervoor genoemde situaties, te weten het bestaan van een wettelijk voorschrift en de goede vervulling van een publiekrechtelijke taak, waarbij een noodzaak bestaat voor gegevensverstrekking in verband met bepaalde maatschappelijke belangen, expliciet genoemd.

De gevallen van structurele bekendmaking van gegevens aan bestuursorganen ten behoeve van een goede vervulling van hun publiekrechtelijke

taken zullen opgenomen worden in een ministeriële regeling. Deze ministeriële regeling zal periodiek aangepast worden. Ingeval het wenselijk is gegevens te verstrekken aan een bestuursorgaan dat (nog) niet opgenomen is in de ministeriële regeling, kan de Minister van Financiën ontheffing van de geheimhoudingsplicht verlenen. Voorzover de gegevensverstrekking aan het desbetreffende bestuursorgaan een structureel karakter krijgt, ligt het in de rede dat het bestuursorgaan bij de eerstvolgende periodieke aanpassing opgenomen wordt in de ministeriële regeling. Met deze werkwijze wordt op hoofdlijnen invulling gegeven aan het gegevensverkeer en wordt een grote mate van openheid betracht ten aanzien van de verstrekkingen.

Onder de voorgestelde regeling mogen medewerkers van de Belastingdienst alleen gegevens verder bekend maken als aan één van de volgende voorwaarden is voldaan:

- bekendmaking is noodzakelijk voor de uitvoering van de belastingwet of voor de invordering van een rijksbelasting;
- bekendmaking is verplicht volgens een wettelijk voorschrift;
- het bestuursorgaan en de gevraagde gegevens staan vermeld in de regeling van de Minister van Financiën;
- bekendmaking van gegevens die de belastingplichtige zelf betreffen en die al eerder door of namens de belastingplichtige zijn verstrekt;
- de Minister van Financiën heeft ontheffing van de geheimhoudingsplicht verleend.

Hiermee is de rol en de verantwoordelijkheid van de Belastingdienst duidelijk vastgelegd.

Voorgesteld wordt artikel 67 IW 1990 en artikel 10 van de Registratiewet 1970 op dezelfde wijze en om dezelfde redenen te wijzigen als artikel 67 AWR.

#### **4. Uitgebrachte adviezen**

Over de voorstellen is advies gevraagd aan het Adviescollege toetsing administratieve lasten (Actal) en de Raad voor de rechtspraak. Hierna volgt een korte samenvatting van deze adviezen, waarbij tevens wordt aangegeven op welke wijze het wetsvoorstel is aangepast naar aanleiding van deze adviezen.

##### *Advies Adviescollege toetsing administratieve lasten*

Het wetsvoorstel is ter advisering met betrekking tot de consequenties van dit wetsvoorstel voor administratieve lasten voor het bedrijfsleven voorgelegd aan Actal. Dit college heeft evenwel geen aanleiding gezien tot het maken van op- of aanmerkingen.

##### *Advies Raad voor de rechtspraak*

Het voorstel de fiscale beslistermijnen van een jaar bij beschikkingen op aanvraag en bij beslissingen op bezwaar terug te brengen naar dertien weken is voor advies voorgelegd aan de Raad voor de Rechtspraak. De Raad heeft geen aanleiding gezien tot het maken van op- of aanmerkingen.

##### *College bescherming persoonsgegevens*

Het voorstel voor wijziging van de geheimhoudingsbepalingen van artikel 67 AWR, artikel 10 van de Registratiewet 1970 en artikel 67 IW 1990 is voor advies voorgelegd aan het CBP. Het CBP heeft geconstateerd dat met dit wetsvoorstel de mogelijkheden tot het doorbreken van de geheimhoudingsverplichting zoveel mogelijk zijn vastgelegd en dat het ontheffingenstelsel aan betekenis heeft ingeboet. Hiermee is volgens het CBP in overwegende mate tegemoet gekomen aan de uitgangspunten van het rapport

«Informatieverstrekking door de fiscus». Het CBP kan daarom instemmen met de voorgestelde wijzigingen van voornoemde artikelen.

## **5. Gevolgen voor de administratieve lasten**

Op grond van de van toepassing zijnde Standaard Kosten Modellen zijn de van dit wetsvoorstel te verwachten effecten voor de administratieve lasten van burgers en bedrijven als volgt.

### *Maatregelen rond bankvordering en beslagvrije voet*

De voorgestelde maatregelen rond bankvorderingen en de beslagvrije voet hebben een aantal effecten voor de administratieve lasten. Allereerst kan worden verwacht dat de mogelijkheid voortaan beslag te leggen op een deel van de beslagvrije voet tot hogere administratieve lasten voor bedrijven leidt. Ook zal het aantal bankvorderingen als gevolg van de voorgestelde maatregelen naar verwachting toenemen. Daar staat tegenover dat de verruiming van de mogelijkheid gebruik te maken van de bankvordering het aantal loonbeslagen naar verwachting zal doen afnemen. Tegelijkertijd wordt de procedure voor het instellen van een bankvordering vereenvoudigd. Ook bij de bank waar de bankvordering wordt ingesteld heeft dit naar verwachting een positief effect op de administratieve lasten. Al deze effecten in aanmerking nemend is de verwachting dat deze elkaar ongeveer zullen opheffen. Het totale effect voor de administratieve lasten van bedrijven wordt dan ook op nihil geraamd.

### *Zesmaandenfictie*

De invoering van de zesmaandenfictie vergroot de mogelijkheden van de Belastingdienst om tot naheffing over te gaan in gevallen waarin medewerkers in een onderneming worden aangetroffen die geheel niet, of onjuist in de administratie van die onderneming zijn verwerkt. Dit zal in de praktijk leiden tot meer en hogere naheffingsaanslagen indien bij controles onregelmatigheden worden aangetroffen. Gevolg hiervan is naar verwachting een beperkte toename van de administratieve lasten voor ondernemingen. Tegelijkertijd wordt met de invoering van de zesmaandenfictie onzekerheid weggenomen over de vraag in welke gevallen naheffing tot welk bedrag is geoorloofd. Gevolg hiervan is dat er minder aanleiding zal zijn voor het voeren van procedures in bezwaar en beroep. Ook hier zullen de genoemde effecten per saldo naar verwachting uiteindelijk niet tot een toename of afname van de administratieve lasten voor bedrijven leiden.

### *Wijziging bestuurdersaansprakelijkheid*

In de praktijk zal de uitbreiding van de mogelijkheden tot het invoeren van bestuurdersaansprakelijkheid in een beperkt aantal gevallen tot nieuwe aansprakelijkstellingen leiden. Op grond van het toepasselijke Standaard Kosten Model bedraagt de administratieve last van een aansprakelijkstelling per geval ruim een uur. Gegeven het beperkte aantal verwachte nieuwe aansprakelijkstellingen is de toename van de administratieve lasten als gevolg van deze maatregel zodanig gering, dat deze verwaarloosbaar mag worden geacht.

### *Overige maatregelen*

Van de overige in dit wetsvoorstel voorgestelde maatregelen worden geen effecten verwacht voor de administratieve lasten voor burgers en/of bedrijven.

### *Samenvatting*

Dit wetsvoorstel leidt naar verwachting niet tot een toename of afname van de administratieve lasten voor burgers en bedrijven.

## **6. Overige gevolgen**

### *6.1 Budgettaire gevolgen*

De maatregelen die doelmatiger werkwijzen formaliseren zullen budgettair geen effect hebben. Immers, dit betreft het formaliseren van bestaand beleid in wetgeving. Ook het verkorten van beslistermijnen heeft geen budgettaire gevolgen. Het versterken van de rechtshandhaving door de Belastingdienst heeft voor sommige maatregelen wel een positief budgettair effect. Door het aantasten van de beslagvrije voet zal een belasting-schuld eerder geïnd kunnen worden. De opbrengst wordt indicatief geraamd op circa € 35 mln. Ook zal verruiming van de toepassing van het anoniementarief bij niet-verrekening leiden tot een extra opbrengst. Het is evenwel niet bekend in welke mate er geen verrekening zal plaatsvinden. Verwacht wordt dat verscherpte rechtshandhaving in het algemeen zal leiden tot verbeterde naleving van de fiscale verplichtingen door belastingplichtigen en belastingschuldigen, hetgeen direct en indirect een positief effect heeft op de te realiseren belastingopbrengst.

### *6.2 Gevolgen voor de uitvoeringslasten voor lagere overheden*

Een deel van de in dit wetsvoorstel opgenomen bepalingen is van overeenkomstige toepassing op de lagere overheden (provincies, gemeenten, waterschappen, enz.).

Uit ambtelijk overleg met het Interprovinciaal overleg, de VNG en de Unie van Waterschappen is gebleken dat zij zich kunnen vinden in de wijzigingen in de AWR-beslistermijnen. Het voorstel heeft verwaarloosbare effecten op de uitvoeringslasten van de gemeenten, provincies en waterschappen en eventuele kosten kunnen binnen de bestaande vergoedingen worden opgevangen.

### *6.3 Personele aspecten verkorten beslistermijnen AWR*

Volgens het Beheersverslag Belastingdienst 2004 zijn nagenoeg alle bezwaarschriften binnen de Awb-termijn afgedaan. Er worden met de verkorting van de beslistermijnen in de AWR derhalve geen gevolgen voorzien voor de Belastingdienst of de rechterlijke macht.

## **ARTIKELSGEWIJS**

### **Artikel I**

*Artikel I, onderdelen A en B (artikel 5a en artikel 25 Algemene wet inzake rijksbelastingen)*

In onderdeel A en onderdeel B, eerste lid, is de nieuwe wettelijke beslistermijn van dertien weken voor beschikkingen op aanvraag en voor beslissingen op bezwaar neergelegd.

In onderdeel B, tweede lid, is bepaald dat in bij ministeriële regeling aangewezen gevallen de uitspraak op een bezwaarschrift voor ten hoogste een jaar kan worden verdaagd.

Naast de in artikel 25, tweede lid, AWR vermelde mogelijkheid om de beslistermijn met een jaar te verlengen, heeft de inspecteur op grond van artikel 7:10, derde lid, Awb reeds de bevoegdheid de beslistermijn met ten hoogste vier weken te verlengen. Hij doet hiervan schriftelijk mededeling aan belanghebbende.

In de meergenoemde brief van 3 juni 2004 heb ik meegedeeld dat ik overwoog een aantal werkwijzen van de Belastingdienst te codificeren. Het gaat hier om werkwijzen die naar de letter van de wet contra legem zijn, maar waaraan in de uitvoeringspraktijk behoefte bestaat in het kader van een praktische en vooral doelmatige vaststelling van een materiële (belasting)schuld of oplegging van een bestuurlijke boete. Onder de in het voorgestelde artikel gebruikte term formalisering is zowel de vaststelling van de materiële (belasting)schuld als de oplegging van de bestuurlijke boete begrepen. Bij de hiervoor genoemde werkwijzen valt te denken aan de heffing over in het buitenland gehouden vermogensbestanddelen. Voor deze situatie geldt een navorderingstermijn van twaalf jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan. In plaats van het per kalenderjaar vaststellen van afzonderlijke navorderingsaanslagen is het doelmatiger te volstaan met het voor het totaalbedrag vaststellen van één navorderingsaanslag met heffingsrente en eventueel een boete. Ook kan worden gedacht aan de volgende situatie. Een directeur is in (fictieve) dienstbetrekking bij meerdere vennootschappen van een concern waarin hij een aanmerkelijk belang heeft. Op grond van artikel 12a van de Wet op de loonbelasting 1964 wordt zijn loon bij die vennootschappen op een hoger bedrag gesteld dan hij feitelijk ontvangt (gebruikelijk loon). Het gebruikelijk loon bij de afzonderlijke inhoudingsplichtige vennootschappen wordt opgenomen in het loon dat slechts één van die vennootschappen in aanmerking neemt. Verder kan aan de orde zijn de situatie dat bij een algemeen crediteurenakkoord – waarbij ook de ontvanger betrokken is – verrekenbare verliezen uit het verleden op nihil worden gesteld.

De voorgestelde wetswijziging geeft de inspecteur de mogelijkheid in dergelijke gevallen af te wijken van de normaliter van toepassing zijnde wettelijke bepalingen. De afwijking van de normale regels is alleen toegestaan indien aan bepaalde voorwaarden is voldaan. De bedragen van de belastingschuld, de heffingsrente, de eventueel op te leggen boete en al hetgeen de inspecteur kan vaststellen of opleggen, mogen niet lager worden dan de bedragen die voortvloeien uit de belastingwet. Verder moet in ieder geval degene aan wie de belastingaanslag wordt opgelegd, instemmen met de doelmatige werkwijze van de inspecteur. Voorzover degene aan wie de belastingaanslag wordt opgelegd niet dezelfde is als de belastingplichtige of de inhoudingsplichtige, kan de inspecteur bepalen dat de belastingplichtige of de inhoudingsplichtige ook moet instemmen. De instemming zal schriftelijk worden overeengekomen. Gelet op het karakter van de bepaling, die gericht is op een definitieve vastlegging van de uit een belastingwet voortvloeiende schuld of van de op grond van een belastingwet op te leggen bestuurlijke boete, ligt het in de rede om overeen te komen dat geen rechtsmiddelen meer zullen worden aangewend.

In het voorgestelde derde lid is een delegatiebevoegdheid opgenomen om bij ministeriële regeling nadere regels te kunnen stellen. Deze bevoegdheid geeft bijvoorbeeld de mogelijkheid om te bepalen dat de inspecteur van artikel 64 geen gebruik mag maken, als dat er toe zou leiden dat zulks de belastingplichtige niet-beoogde voordelen zou opleveren vanwege doorwerking naar niet-fiscale regelingen die aansluiten bij een fiscale grondslag.

*Artikel I, onderdeel D (artikel 67 Algemene wet inzake rijksbelastingen)*

Het eerste lid van artikel 67 AWR geeft de reikwijdte van de geheimhoudingsplicht aan. In het wetsvoorstel is het eerste lid gemoderniseerd. Het woord «nodig» is vervangen door «noodzakelijk». Hiermee is aansluiting gezocht bij de terminologie van artikel 2:5 Awb en artikel 8 van

de Wet bescherming persoonsgegevens; een inhoudelijke wijziging wordt echter niet beoogd. De zinsnede «voor de uitvoering van de belastingwet of voor de heffing of de invordering van enige rijksbelasting» is gewijzigd in «voor de uitvoering van de belastingwet of voor de invordering van rijksbelastingen als bedoeld in de Invorderingswet 1990». Het begrip «de uitvoering van de belastingwet» omvat het begrip «de heffing van enige rijksbelasting», zodat laatstgenoemd begrip niet apart genoemd hoeft te worden. Het begrip «de uitvoering van de belastingwet» omvat echter niet het begrip «de invordering van enige rijksbelasting»; artikel 2, eerste lid, onderdeel a, AWR bepaalt immers dat onder belastingwet enkel wordt verstaan wettelijke bepalingen betreffende de heffing en niet betreffende de invordering. Daarom wordt de invordering van enige rijksbelasting expliciet genoemd. De zinsnede «de invordering van enige rijksbelasting als bedoeld in de Invorderingswet 1990» brengt mee dat voor de invordering de definitie van rijksbelastingen van artikel 2, eerste lid, onderdeel a, én artikel 2, tweede lid, onderdeel a, IW 1990 van toepassing is. Tevens geldt dat verstrekking van fiscale gegevens aan de ontvanger mogelijk is, ongeacht of de ontvanger voor de invordering gebruik maakt van zijn fiscale bevoegdheden of van zijn overige bevoegdheden (artikel 3, tweede lid, IW 1990).

In het tweede lid van artikel 67 AWR wordt aangegeven in welke gevallen de geheimhoudingsplicht niet geldt.

In de eerste plaats is dat het geval als een wettelijk voorschrift tot bekendmaking verplicht. Het kunnen zowel nationale voorschriften betreffen als voorschriften van internationaal of interregionaal recht<sup>1</sup>. Voorbeelden van wettelijke voorschriften die de Belastingdienst verplichten fiscale gegevens bekend te maken zijn:

- artikel 87 van de Comptabiliteitswet 2001 voor gegevensverstrekking aan de Algemene Rekenkamer;
- artikel 64, eerste lid, van de Wet werk en bijstand voor gegevensverstrekking aan colleges van burgemeester en wethouders;
- artikel 39, eerste lid, van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen voor gegevensverstrekking aan de Belastingdienst/Toeslagen;
- artikel 54, derde lid, van de Wet structuur uitvoeringsorganisatie werk en inkomen voor gegevensverstrekking aan onder meer het Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen en de Sociale verzekeringsbank.

Bestuursorganen kunnen de van de Belastingdienst ontvangen informatie gebruiken ter verificatie van de door hen zelf verkregen gegevens maar ook voor direct gebruik. De heersende gedachte wordt steeds sterker dat burgers dezelfde gegevens niet vaker dan eenmaal aan de overheid hoeven te verstrekken<sup>2</sup>. Die gedachte is ook een belangrijk uitgangspunt bij de invoering van basisregistraties. De bestuursorganen mogen de van de Belastingdienst afkomstige gegevens doorleveren aan andere bestuursorganen indien een wettelijk voorschrift daartoe verplicht. Voor doorlevering aan derden, niet-bestuursorganen, is tevens vereist dat een wettelijke bepaling de mogelijkheid van doorlevering aan de desbetreffende derden biedt<sup>3</sup>. Overigens is het de Belastingdienst in het algemeen niet toegestaan gegevens die van andere staten zijn verkregen ten behoeve van de Nederlandse belastingheffing, voor andere doeleinden te gebruiken. Dit betekent dat deze gegevens ook niet aan andere bestuursorganen mogen worden verstrekt. Deze beperking geldt echter niet als de Belastingdienst op basis van de van andere staten ontvangen gegevens een nieuw gegeven heeft gegenereerd, bijvoorbeeld het gegeven over het verzamelinkomen voor de Wet IB 2001.

De geheimhoudingsplicht geldt in de tweede plaats niet als bekendmaking van gegevens plaatsvindt aan bestuursorganen voor de goede vervulling van hun publiekrechtelijke taak<sup>4</sup> en dit vermeld is in een regeling van de

<sup>1</sup> Bijvoorbeeld de Richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 19 december 1977, nr. 77/799/EEG, PbEG 1977, L336.

<sup>2</sup> Vergelijk de motie van het lid Verburg c.s. bij de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen en de Aanpassingswet Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen, Tweede Kamer, 2004–2005, 29 764 en 29 765, nr. 25.

<sup>3</sup> Zie bijvoorbeeld het voorgestelde artikel 124a Wfsv.

<sup>4</sup> Vergelijk artikel 8, onderdeel e, van de Wet bescherming persoonsgegevens.

Minister van Financiën. In de regeling van de Minister van Financiën zal vermeld worden aan welke bestuursorganen welke informatie voor welk doel verstrekt kan worden. De gegevensverstrekking moet in overeenstemming zijn met de beginselen van proportionaliteit en subsidiariteit. Medewerkers van de Belastingdienst mogen alleen gegevens aan een bestuursorgaan verstrekken, voorzover het bestuursorgaan én de desbetreffende gegevens in de ministeriële regeling vermeld staan. Voorbeelden hiervan zijn:

- gegevensverstrekking aan de FIOD-ECD ten behoeve van de signalering van de invoer van namaakartikelen in de EG;
- gegevensverstrekking aan de Nederlandse mededingingsautoriteit ten behoeve van het vaststellen van concurrentiebeperkende afspraken tussen ondernemingen;
- gegevensverstrekking aan de Stichting Administratie Indonesische Pensioenen ten behoeve van het vaststellen van het bedrag dat in mindering wordt gebracht op het buitengewoon pensioen.

De ministeriële regeling zal periodiek aangepast worden.

De geheimhoudingsplicht geldt in de derde plaats niet als bekendmaking plaatsvindt van gegevens aan degene op wie die gegevens betrekking hebben, voorzover deze gegevens door of namens hem zijn verstrekt. Hiermee wijkt het voorgestelde wetsartikel af van het, ook door de Hoge Raad<sup>1</sup> gehanteerde, uitgangspunt dat de geheimhoudingsplicht zonder uitzondering geldt voor gegevens die de belastingplichtigen zelf betreffen. Deze afwijking is gerechtvaardigd, omdat het juridische standpunt dat de Belastingdienst geen kopie zou mogen verstrekken van een stuk dat de belastingplichtige op een eerder moment aan de Belastingdienst heeft verstrekt, niet aansluit bij het algemene rechtsgevoel. Het feit dat de geheimhoudingsplicht niet geldt voor gegevens die de belastingplichtige zelf betreffen en die de belastingplichtige al eerder aan de Belastingdienst heeft verstrekt, houdt overigens niet per definitie in dat de Belastingdienst verplicht is om deze gegevens op verzoek te verstrekken. Een reden om niet aan een verzoek om gegevensverstrekking te voldoen kan zijn gelegen in het feit dat gegevensverstrekking voor de Belastingdienst een onevenredige inspanning<sup>2</sup> kost. Hiervan is bijvoorbeeld sprake als de belastingplichtige vaker dan met redelijke tussenpozen (dezelfde) informatie vraagt<sup>3</sup>. Overigens geldt de geheimhoudingsplicht niet ten aanzien van gegevens die de belastingplichtige zelf betreffen, indien gegevensverstrekking noodzakelijk is voor de uitvoering van de belastingwet of voor de invordering van enige rijksbelasting of in geval van een wettelijke plicht tot informatieverstrekking aan de belastingplichtige.

Het derde lid van artikel 67 AWR geeft de Minister van Financiën de mogelijkheid om ontheffing te verlenen van de geheimhoudingsplicht. Er is sprake van een veel beperkter ontheffingenstelsel dan onder de huidige regeling geldt. In tegenstelling tot de werkwijze in het Voorschrift informatieverstrekking 1993 zal de Belastingdienst geen beslissingsbevoegdheid krijgen ten aanzien van de in het derde lid genoemde mogelijkheid om ontheffing te verlenen. Evenals bij de vermelding van gegevensverstrekkingen aan bestuursorganen in de hiervoor genoemde ministeriële regeling geldt ook bij het verlenen van ontheffing van de geheimhoudingsplicht dat de gegevensverstrekking in overeenstemming moet zijn met de beginselen van proportionaliteit en subsidiariteit. Het ontheffingenstelsel in het derde lid van artikel 67 blijft nog voor drie situaties gehandhaafd. Ten eerste voor gegevensverstrekkingen aan belastingplichtigen zelf voorzover de verstrekking niet noodzakelijk is voor de heffing of invordering (op grond van het eerste lid bestaat in die situatie geen geheimhoudingsplicht) en voorzover de verstrekking in het voorgestelde artikel 67, tweede lid, onderdeel c, niet is uitgezonderd van de geheimhoudingsplicht. Onder de huidige regeling is in het Voorschrift informatie-

<sup>1</sup> HR 8 november 1991, nr. NJ 1992, 277.

<sup>2</sup> Dezelfde term is gebruikt in artikel 35, derde lid, van de Wet bescherming persoonsgegevens.

<sup>3</sup> Vergelijk de betrokkene die op grond van artikel 35, eerste lid, van de Wet bescherming persoonsgegevens het recht heeft om zich met redelijke tussenpozen te wenden tot de verantwoordelijke voor de gegevensverwerking.

verstrekking 1993 ontheffing verleend voor bijvoorbeeld verklaringen over inkomen, vermogen en de eventuele afwezigheid van belastingschulden van de belastingplichtige. Ten tweede voor gegevensverstrekkingen die noodzakelijk zijn voor de goede vervulling van een publiekrechtelijke taak, maar waarbij het bestuursorgaan (nog) niet is opgenomen in de ministeriële regeling als bedoeld in artikel 67, tweede lid, onderdeel b. Voorzover de gegevensverstrekking een structureel karakter krijgt, zal het bestuursorgaan bij de eerstvolgende periodieke aanpassing opgenomen worden in de ministeriële regeling. Ten derde voor incidentele of onvoorziene gevallen waarin gegevensverstrekking gewenst is, bijvoorbeeld vanwege een groot maatschappelijk belang. Verzoeken om informatieverstrekking voor incidentele of onvoorziene gevallen worden eerder aan de Belastingdienst dan aan andere bestuursorganen gedaan, omdat de Belastingdienst de overheidsinstantie is die over de meeste informatie beschikt. Op dit moment vinden deze gegevensverstrekkingen een aantal malen per jaar plaats op basis van hoofdstuk 2.2, onderdeel c, van het Voorschrift informatieverstrekking 1993. Voorbeelden van gegevensverstrekkingen in incidentele of onvoorziene gevallen zijn:

- verstrekking van adresgegevens aan De Nederlandse Bank ten behoeve van het versturen van de Eurokit;
- gegevensverstrekking aan een niet-bestuursorgaan dat een financiële bijdrage wilde betalen aan ondernemers die getroffen waren door de vuurwerkcramp in Enschedé;
- gegevensverstrekking ten behoeve van wetenschappelijk onderzoek;
- gegevensverstrekking ten behoeve van de voorbereiding van of onderzoek naar toekomstige wetgeving.

Het gaat bij verstrekkingen op grond van het ontheffingenstelsel niet om verzoeken van individuele belastingplichtigen om openbaarmaking van beleid. Zulke verzoeken worden getoetst aan de Wob. Een effect van het feit dat de reikwijdte van het ontheffingenstelsel sterk beperkt wordt, is dat de spanning tussen de Wob en de fiscale geheimhoudingsplicht ten aanzien van gegevens van individuele belastingplichtigen naar verwachting zal verminderen. Uit de jurisprudentie van de Afdeling (bestuurs)rechtspraak van de Raad van State<sup>1</sup> kwam naar voren dat bij verzoeken van derden om informatie over individuele belastingplichtigen weliswaar primair de geheimhoudingsplicht van artikel 67, eerste lid, AWR geldt maar via de ontheffingsbepaling van het huidige artikel 67, tweede lid, AWR uiteindelijk toch mede de Wob van toepassing is. Volgens de Raad van State moeten bij de toepassing van de bevoegdheid om ontheffing te verlenen de maatstaven van de Wob zoveel mogelijk worden toegepast. Een reden hiervoor is een passage uit de parlementaire geschiedenis van de Wob: «De bestaande bepalingen over openbaarheid en geheimhouding bij of krachtens andere wetten gesteld, verhouden zich tot die van de Wet openbaarheid van bestuur als bijzondere tot algemene. Als zodanig hebben zij voorrang boven laatstgenoemde. Als zij ruimte laten voor verschillende uitleg dienen zij zo te worden uitgelegd dat zij zoveel mogelijk overeenstemmen met de maatstaven van de Wet openbaarheid van bestuur.»<sup>2</sup> Gezien de ruime, onbeperkte ontheffingsbepaling van het huidige artikel 67, tweede lid, AWR brengt dit mee dat een afwijzing van een verzoek om ontheffing van de geheimhoudingsplicht gemotiveerd moet worden met onder meer een of meerdere uitzonderingsgronden van de Wob. Deze ontwikkeling draagt in zich dat, naarmate in de rechtspraak Wob-verzoeken geheel of gedeeltelijk worden gehonoreerd, de fiscale geheimhoudingsplicht wordt uitgehold. Afdoende anonimisering is namelijk lang niet altijd mogelijk doordat insiders regelmatig uit de omstandigheden van het geval kunnen afleiden om welke belastingplichtige het gaat. Bovendien geldt de geheimhoudingsplicht in principe ook voor geanonimiseerde gegevens. Doordat de voorgestelde ontheffingsbepaling van het derde lid van artikel 67 nog slechts een beperkt aantal verstrekkingen betreft, te weten bepaalde verstrekkingen aan belastingplichtigen

<sup>1</sup> Onder meer in ARRvS 1 april 1986, AB 1987, 534.

<sup>2</sup> Motie Van der Sanden, Handelingen II, 17 februari 1977, blz. 3276.

zelf, verstrekkingen aan bestuursorganen die (nog) niet zijn opgenomen in de ministeriële regeling en verstrekkingen in incidentele of onvoorziene gevallen, is geen sprake meer van een ruime, onbeperkte ontheffingsbepaling die ruimte laat voor verschillende uitleg. De voorgestelde ontheffingsbepaling ziet enkel op de hiervoor genoemde situaties. De verwachting is daarom dat de toepassing van de Wob op informatie over individuele belastingplichtigen wordt uitgesloten.

#### *Artikel I, onderdeel E (artikel 67c Algemene wet inzake rijksbelastingen)*

Artikel 20, eerste lid, tweede volzin, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) bepaalt dat met geheel of gedeeltelijk niet betaald zijn wordt gelijkgesteld het geval waarin, naar aanleiding van een ingevolge de belastingwet gedaan verzoek, ten onrechte of tot een te hoog bedrag, vrijstelling of vermindering van inhouding van belasting dan wel teruggaaf van belasting is verleend. Daardoor kan in dergelijke gevallen naheffing van belasting plaatsvinden. Indien sprake is van grove schuld of opzet kan, op grond van een verwijzing naar deze bepaling in artikel 67f, zesde lid, van de AWR, een zogenoemde vergrijpboete worden opgelegd. Hoewel de artikelen 67c en 67f AWR, die de mogelijkheid van het opleggen van een verzuimboete respectievelijk een vergrijpboete regelen, naar hun strekking gelijk zijn, te weten het aanmoedigen van een tijdige en juiste betaling, ontbreekt in artikel 67c AWR de mogelijkheid om een zogenoemde verzuimboete op te leggen voor een dergelijk geval (waarbij geen sprake is van grove schuld of opzet). Het gevolg hiervan is dat dit leidt tot een ongelijke behandeling van formeel ongelijke doch materieel gelijke situaties. Het navolgende voorbeeld kan dit verduidelijken. Handelsonderneming A heeft over het jaar 2004 op haar maandelijks aangiften omzetbelasting in totaal € 100 000 voldaan. Bij het opmaken van de jaarstukken ontdekt de accountant dat er € 25 000 te weinig is voldaan. De handelsonderneming dient in 2005 een zogenoemde suppletie-aangifte in (dit is een verbetering van aangiften over 2004). De inspecteur legt een naheffingsaanslag op van € 25 000 en een verzuimboete van € 1 250 (5% van € 25 000, want er is sprake van een vrijwillige verbetering). Handelsonderneming B heeft over het jaar 2004 via haar maandelijks aangiften omzetbelasting (verzoeken om teruggaaf) in totaal € 100 000 terugontvangen. Bij het opmaken van de jaarstukken ontdekt de accountant dat er € 25 000 te veel is terugontvangen. Handelsonderneming B dient in 2005 een zogenoemde suppletie-aangifte in (dit is een verbetering van de aangiften over 2004). De inspecteur legt een naheffingsaanslag op van € 25 000. Een verzuimboete kan niet worden opgelegd, omdat artikel 67c AWR hiertoe niet de mogelijkheid geeft. Door ook in artikel 67c AWR een verwijzing op te nemen naar artikel 20, eerste lid, tweede volzin, wordt dit mogelijk gemaakt.

#### **Artikel II**

##### *Artikel II, onderdelen A, B en C (artikel 26b, 28 en 29 Wet op de loonbelasting 1964)*

Voorgesteld wordt, in het kader van de bestrijding van illegale arbeid, artikel 26b van de Wet op de loonbelasting 1964 aan te vullen voor gevallen waarin de werknemer geen of een onjuist sociaal-fiscaalnummer heeft doorgegeven aan de inhoudingsplichtige en voor gevallen waarin het de werknemer niet is toegestaan in Nederland arbeid te verrichten. Artikel 26b regelt dat de belasting 52% van het loon bedraagt ingeval de werknemer zijn naam, adres of woonplaats niet aan de inhoudingsplichtige heeft verstrekt. Dit anoniementarief is bij een werknemer die loon uit tegenwoordige dienstbetrekking geniet, eveneens van toepassing indien zijn identiteit niet is vastgesteld aan de hand van een paspoort of een

ander toegelaten identificatiebewijs en een afschrift van dat paspoort of identificatiebewijs niet is opgenomen in de loonadministratie. Het anoniementarief is tenslotte van toepassing ingeval de werknemer onjuiste gegevens heeft verstrekt en de inhoudingsplichtige dit weet of redelijkerwijs moet weten. Doel van het anoniementarief is het verminderen van de animo voor werken in anonimiteit, doordat het nettoloon door de hoogte van het tarief sterk daalt.

De Belastingdienst of het UWV kan in de huidige situatie bij het ontbreken van het (juiste) sofi-nummer de identiteit van de werknemer veelal niet of slechts met grote moeite vaststellen, met gevolg dat een juiste controle van aangiften problematisch wordt. Om die reden wordt voorgesteld artikel 26b van de Wet op de loonbelasting 1964 aan te vullen in die zin dat het anoniementarief ook kan worden toegepast wanneer van een werknemer geen of een onjuist sofi-nummer in de (loon)administratie van de werkgever wordt aangetroffen.

Tevens wordt, in het kader van de bestrijding van het illegaal in dienst nemen van met name buitenlandse werknemers, voorgesteld het anoniementarief ook toe te passen indien het de betreffende werknemer niet is toegestaan in Nederland arbeid te verrichten. Om in Nederland arbeid te mogen verrichten dient een vreemdeling in de zin van de Vreemdelingenwet 2000 te beschikken over een voor het verrichten van arbeid geldige vergunning tot verblijf. Op de verblijfsvergunning is dan opgenomen dat het verrichten van arbeid is toegestaan. In aanvulling daarop dient de werkgever in een aantal in de Wet arbeid vreemdelingen omschreven gevallen te beschikken over een, door die werkgever ten aanzien van de betrokken werknemer aangevraagde en verkregen tewerkstellingsvergunning. Om controle mogelijk te maken dient de werkgever een kopie van de verblijfsvergunning en tewerkstellingsvergunning bij de loonadministratie te bewaren. Hierbij is een uitzondering opgenomen voor de buitenlandse werknemer die op grond van een overeenkomst van internationaal recht uitgezonderd is van de verplichting tot het hebben van een geldige verblijfsvergunning en een geldige tewerkstellingsvergunning.

De tweede volzin van artikel 26b ziet op de zogenaamde lokale krachten van onze ambassades in het buitenland. De Vreemdelingenwet 2000 heeft uiteraard geen betrekking op deze lokale krachten. Bij deze lokale krachten zou het eerste lid, onderdeel c, een zinloze bepaling zijn. Om die reden is opgenomen dat die bepaling niet van toepassing is bij zogenaamde lokale krachten.

Vorenstaande voorstellen zijn reeds aangekondigd in de brief van de Staatssecretaris van sociale zaken en werkgelegenheid en ondergetekende van 23 april 2004 aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal (Kamerstukken II, 2004/2005, 17 050, nr. 261).

#### *Artikel II, onderdeel D (artikel 30a Wet op de loonbelasting 1964)*

Ingeval bij een belastingcontrole ter plaatse een werknemer wordt aangetroffen die (nog) niet in de loonadministratie is opgenomen, moet onder de huidige wetgeving de Belastingdienst (en het UWV) in het kader van naheffingsaanslagen aannemelijk maken dat de desbetreffende werknemer al langer bij de werkgever werkzaam is en niet vanaf de dag van de belastingcontrole pas werkzaam is bij die werkgever. Deze bewijslast levert in de uitvoering veel problemen op met gevolg dat naheffing van loonbelasting (en premies werknemersverzekeringen) vaak niet mogelijk is. Dit leidt er toe dat het inhuren van illegale arbeid in de praktijk voor werkgevers lonend is.

Om die reden wordt voorgesteld de bewijslast voor de Belastingdienst te verlichten door de invoering van een fictie. De fictie houdt in dat aangenomen wordt dat een werknemer die ten onrechte niet is opgenomen in de loonadministratie geacht wordt reeds ten minste zes maanden in

dienstbetrekking te zijn bij de werkgever, met gevolg dat zonder nader bewijs over die zes maanden naheffingsaanslagen kunnen worden opgelegd. Mocht de fictie niet juist zijn, dan kan de werkgever tegenbewijs leveren door aan te tonen dat de dienstbetrekking van jongere datum is. Mocht de dienstbetrekking reeds van oudere datum zijn, dan behoeft de Belastingdienst – door de formulering «tenminste» in de wettekst – zich niet neer te leggen bij de fictie van zes maanden; voor de periode welke de zes maanden te boven gaat, rust weer de normale bewijslast op de Belastingdienst.

Omdat het hier een werknemer betreft die nog niet in de loonadministratie is opgenomen, en dus «anoniem» is, wordt de naheffingsaanslag naar het anoniementarief opgelegd. Wat betreft de bestuurlijke boete is het «normale» regime van toepassing. Dit laatste houdt in dat indien sprake is van grove schuld van de zijde van de inhoudingsplichtige een boete van 25% van het na te heffen bedrag wordt opgelegd. Is er sprake van (voorwaardelijke) opzet dan wordt een boete van 50% opgelegd. Bij recidive kan de boete oplopen tot 100%.

Dit voorstel treedt inwerking met ingang van 1 januari 2006. Dit betekent dat indien na die datum bij controle geconstateerd wordt dat een werknemer niet is opgenomen in de loonadministratie, de fictie van artikel 30a van toepassing is en derhalve ook betrekking kan hebben op een periode van zes maanden die reeds is aangevangen vóór 1 januari 2006.

Ook dit voorstel is reeds aangekondigd in de brief van de Staatssecretaris van sociale zaken en werkgelegenheid en ondergetekende van 23 april 2004 aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal (Kamerstukken II, 2004/2005, 17 050, nr. 261).

### **Artikel III**

#### *Artikel III (artikel 3a Wet op de dividendbelasting 1965)*

De voorgestelde wijziging van artikel 3a, eerste lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 hangt samen met de rapportage «Resultaten onderzoek naar contra legem in het beleid» en de daarin genoemde opstapresolutie. In het algemene gedeelte van deze memorie is reeds ingegaan op de achtergrond en de hoofdlijnen van de opstapresolutie (besluit van 29 november 2000, nr. CPP2000/2149M).

Op grond van de aanvulling van het eerste lid van artikel 3a wordt, ingeval aandelen van een in het buitenland gevestigde vennootschap worden gestort op aandelen in een Nederland gevestigde vennootschap, als gestort kapitaal aangemerkt de waarde in het economische verkeer van de eerstgenoemde aandelen ten tijde van de storting. Met andere woorden, de beperking die in de eerste volzin van artikel 3a, eerste lid, is verwoord, is dan niet van toepassing. In deze situatie geldt als gestort kapitaal de waarde in het economische verkeer van hetgeen als storting is ingebracht. Echter ingeval de aandelenruil met de in het buitenland gevestigde vennootschap, is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing is de eerste volzin van artikel 3a weer van toepassing. Wat betreft de voorgestelde antimisbruik-bepaling wordt opgemerkt, dat een dergelijke bepaling reeds voorkomt in artikel 3a, vierde lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 en is gebaseerd op de zogenoemde fusierichtlijn<sup>1</sup>. Een aandelenruil wordt geacht in overwegende mate te zijn gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing indien de aandelenruil niet plaatsvindt op grond van zakelijke overwegingen. De woorden «het ontgaan of uitstellen van belastingheffing» houden in dat naast gevallen waarin de aandelenruil ertoe leidt dat (een deel van) van de fiscale claim verloren gaat (ontgaan), ook sprake kan zijn van belastingontwijking indien een handelen of een samenstel van rechtshandelingen erop is gericht een min of meer acute fiscale verplichting uit te stellen. Dit is het geval wanneer de aandelenruil niet is ingegeven door zakelijke overwe-

<sup>1</sup> Richtlijn 90/434/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regelingen voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende Lidstaten (PbEG L 225).

gingen zoals herstructurering of rationalisering van actieve werkzaamheden. Bij de beoordeling of er in voldoende mate sprake is van zakelijke overwegingen, zullen fiscale overwegingen als niet-zakelijke overwegingen worden beschouwd. Voor de toepassing van artikel 3a, eerste lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 is sprake van het uitstellen van belastingheffing voorzover de aandelenruil is gericht op het verhogen van het gestorte kapitaal van een Nederlandse vennootschap, om vervolgens belaste winstuitkeringen van de Nederlandse vennootschap te vervangen door onbelaste terugbetalingen van kapitaal. Het tijdsverloop tussen de aandelenruil en het terugbetalen van kapitaal kan een aanwijzing hiertoe zijn. Daarnaast kan ook ingeval van vervreemding (binnen of buiten het concern) van de ingebrachte buitenlandse vennootschap, het tijdsverloop tussen de aandelenruil en deze vervreemding een aanwijzing zijn dat de aandelenruil is ingegeven door fiscale overwegingen, welke als niet-zakelijk worden beschouwd.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat indien een Nederlandse vennootschap wordt verplaatst naar het buitenland en vervolgens de aandelen van deze vennootschap als storting op aandelen worden ingebracht in een in Nederland gevestigde vennootschap als gevolg van de vestigingsplaatsfictie (artikel 1, derde lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965) sprake is van een binnenlandse aandelenfusie, waardoor de eerste volzin van artikel 3a, eerste lid, van toepassing is.

De vennootschap die zekerheid wenst omtrent de vraag of de aandelenruil niet wordt geacht in overwegende mate te zijn gericht op het ontgaan of het uitstellen van belastingheffing, kan vóór de aandelenruil een verzoek indienen bij de inspecteur die vervolgens daarop bij voor bezwaar vatbare beschikking beslist. Tegen de beslissing van de inspecteur is derhalve bezwaar en beroep mogelijk.

#### **Artikel IV**

##### *Artikel IV (artikel 23b Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Zoals uiteen wordt gezet in de toelichting op artikel X, onderdeel B, C, D en E, kunnen groen-, sociaal-ethische, durfkapitaal- en cultuurfondsen op verzoek gebruik maken van een ingroeiperiode van maximaal 2 jaar. Gedurende die twee jaar is door de desbetreffende fondsen een lumpsumheffing verschuldigd voorzover zij niet voldoen aan de voor aanwijzing gestelde «hoofdzakelijkheidseis». Met de invoeging van het eerste lid wordt bepaald dat de lumpsumheffing wordt berekend over het verschil tussen de aangetrokken middelen van particuliere beleggers en de groene investeringen (onderscheidenlijk de sociaal-ethische investeringen, enz.) inclusief de 30% marge. De heffing bedraagt 0,2% per maand en is afgestemd op de vrijstelling in box 3 (1,2%) en de heffingskorting (1,3%) voor de inkomstenbelasting. Eigenlijk zouden immers de gedurende die twee jaar ten onrechte verleende IB-faciliteiten bij de particuliere belegger moeten worden teruggehaald. Om doelmatigheidsredenen is destijds voor een heffing bij de fondsen gekozen.

De lumpsumheffing wordt jaarlijks opgeteld bij de verschuldigde vennootschapsbelasting. Tegen de aanslag vennootschapsbelasting staan vervolgens de reguliere bezwaar en beroepsmogelijkheden open. Indien na ommekomst van 2 jaren blijkt dat niet voldaan wordt aan de 70%-grens is vanaf het einde van de ingroeiperiode tot de intrekking van de aanwijzing het fonds de lumpsumheffing verschuldigd die reeds geregeld is in artikel 23b van de Wet op de vennootschapsbelasting en die nu wordt ondergebracht in het tweede lid van dat artikel. De grondslag van die lumpsumheffing is uiteraard breder dan die van het eerste lid; deze grondslag betreft namelijk al het vermogen dat van beleggers is aange trokken ook voorzover dit wel is aangewend voor groene investeringen (sociaal-ethische investeringen, enz.).

Met de voorgestelde wijziging in artikel IV, tweede lid, worden in de bestaande tekst van artikel 23b enige woorden geschrapt. De toevoeging «bij ministeriële regeling» is hier overbodig. Daarnaast is de verwijzing naar artikel 23a overbodig daar de belasting volgens artikel 22 is verschuldigd.

Met de in artikel IV, derde lid, voorgestelde wijziging wordt een omissie hersteld. Abusievelijk waren de fondsen als bedoeld in artikel 5.18a van de Wet inkomstenbelasting 2001 niet in artikel 23b opgenomen.

## **Artikel V**

*Artikel V (artikel 10 Registratiewet 1970)*

De zinsnede «voor de uitvoering van enige wet of voor de heffing of de invordering van enige rijksbelasting» is gewijzigd in «voor de uitvoering van enige wet». Het begrip «de uitvoering van enige wet» omvat het begrip «de heffing of de invordering van enige rijksbelasting», zodat laatstgenoemd begrip niet apart genoemd hoeft te worden. Het huidige artikel 10, tweede lid, geeft aan de daar genoemde personen een recht op inzage in de registers van registratie en een recht op een uittreksel uit die registers. De hiervoor genoemde rechten zijn in de voorgestelde wijziging van artikel 10 expliciet opgenomen in het vierde lid. De rechten voor de daar genoemde personen betekenen een verplichting voor de Belastingdienst om desgevraagd inzage te verlenen of een uittreksel af te geven. Daarmee is tevens sprake van een wettelijk voorschrift in de zin van het voorgestelde artikel 10, tweede lid, onderdeel a, van de Registratiewet 1970. Voor het overige kan verwezen worden naar de toelichting op artikel I, onderdeel D.

## **Artikel VI**

*Artikel VI, onderdeel A (artikel 19 Invorderingswet 1990)*

Zoals in het algemeen deel van deze toelichting reeds is aangegeven, wordt voorgesteld aan artikel 19, eerste lid, IW 1990 een (tweede) volzin toe te voegen die ertoe strekt dat ondanks een beslagverbod of beslagbeperking, na een daartoe strekkende vordering van de ontvanger, ten hoogste een tiende gedeelte van het bedrag waarvoor een dergelijk verbod of een dergelijke beperking geldt, wordt aangewend voor de voldoening van de belastingschuld. Hierdoor kan de ontvanger, naast de bestaande verhaalsmogelijkheid op periodieke vorderingen tot betaling als bedoeld in de eerste volzin van artikel 19, eerste lid, IW 1990 ook verhaal nemen op tien procent van het deel van bedoelde periodieke vorderingen dat onder een beslagverbod of een beslagbeperking valt. De hier voorgestelde maatregel is gericht op de notoire wanbetaler: degene die zijn (fiscale) betalingsverplichtingen tracht te ontlopen, die niet in aanmerking komt voor kwijtschelding en op wiens inkomen en vermogensbestanddelen geen of slechts in ontoereikende mate verhaal mogelijk is.

Met het nieuwe derde lid wordt geregeld dat de ontvanger de mogelijkheid krijgt vereenvoudigd derdenbeslag onder de bank te leggen. De laatste volzin van het voorgestelde derde lid van artikel 19 IW 1990 is ontleend aan artikel 27, derde lid, van de Wet administratiefrechtelijke handhaving verkeersvoorschriften en artikel 576, derde lid, van het Wetboek van Strafvordering en geeft aan dat de verplichting van de bank om aan de ontvanger te betalen niet is beperkt tot een peildatum, maar zich uitstrekt tot een periode van een week na de dag van bekendmaking van de vordering. De achtergrond van deze bepaling is dat de bank, in de situatie dat het saldo op de rekening onvoldoende is om de openstaande

schuld te voldoen (bijvoorbeeld in de situatie van een negatief saldo), gedurende de genoemde periode van een week beoordeelt of en in hoeverre bijboekingen hebben plaatsgevonden die het mogelijk maken wèl aan de ontvanger te betalen. Bedoelde werking wordt toegelicht aan de hand van het volgende voorbeeld:

De vordering wordt gedaan en verzonden op woensdag 15 maart 2006 en wordt door de bank ontvangen op donderdag 16 maart 2006. De vordering heeft een geldigheid van één week na de datum van verzending, derhalve tot en met woensdag 22 maart 2006. Als het saldo op de dag van ontvangst van de vordering niet toereikend is, vindt er een blokkade plaats tot en met 22 maart 2006. Alle binnenkomende bedragen worden bijgeschreven, alle uitgaande opdrachten worden in zoverre geblokkeerd. Na deze periode vindt afdracht plaats van het door de vordering getroffen saldo, wordt de blokkade op de uitgaande opdrachten opgeheven en staat het rekeningsaldo weer ter beschikking van de rekeninghouder. De voorgestelde bankvordering strekt zich uit tot alle belastingmiddelen en is niet beperkt tot natuurlijke personen.

Wat betreft de rechtsbescherming tegen de hiervoor omschreven bankvordering, wordt opgemerkt dat de vordering niet eerder kan worden gedaan dan nadat een aanmaning is verstuurd en een dwangbevel is betekend en dat de belastingschuldige op grond van artikel 19, vierde lid, IW 1990 in verzet kan komen tegen de vordering. Dit verzet heeft schorsende werking, zodat de bank pas aan de ontvanger behoeft te betalen als de rechter heeft beslist dat de ontvanger terecht een vordering onder de bank heeft gedaan. Tijdens de verzetsprocedure is de bank niet bevoegd de belastingschuldige over zijn saldo te laten beschikken (tot het bedrag van de bankvordering).

Op basis van de jurisprudentie<sup>1</sup> hoeft in geval van een beslag op een bankrekening geen rekening te worden gehouden met achterliggende beslagverboden en beslagbeperkingen. Alhoewel er dus rechtens geen aanspraak bestaat op een beslagvrije voet bij een bankvordering betekent dit niet dat er geen vangnet is. De kwijtscheldingsregeling uit de Invorderingswet 1990 doet hier dienst als generiek sociaal vangnet. Op grond van deze regeling bestaat voor belastingschuldigen een recht op kwijtschelding ingeval hij niet in staat is anders dan met buitengewoon bezwaar een belastingschuld te voldoen. Het recht op kwijtschelding is niet beperkt tot belastingaanslagen die nog geheel of gedeeltelijk openstaan, maar heeft ook betrekking op belastingaanslagen die inmiddels zijn voldaan. Dat laatste houdt in dat ook ingeval een bank een belastingaanslag op grond van een bankvordering betaalt, de belastingschuldige in beginsel nog steeds voor kwijtschelding van die schuld in aanmerking kan komen. Voldoet hij aan de voorwaarden voor kwijtschelding, zal het door de bank betaalde bedrag tot de omvang van de kwijtschelding aan de belastingschuldige worden teruggegeven (artikel 26, paragraaf 1, vijfde lid, Leidraad Invordering 1990).

Het recht op kwijtschelding is in belangrijke mate geënt op de regeling van de beslagvrije voet en doet tegelijkertijd recht aan de specifieke kenmerken van belastingheffing en -inning. Zo is de kwijtscheldingsregeling enerzijds ruimhartiger omdat de inkomensbescherming de facto hoger uitkomt dan de in de beslagwetgeving genoemde 90% van de toepasselijke bijstandsnorm en omdat ook bepaalde vermogensbestanddelen van de schuldenaar worden beschermd. De kwijtscheldingsregeling is anderzijds strenger omdat bepaalde belastingaanslagen zoals de motorrijtuigenbelasting van het kwijtscheldingsrecht zijn uitgesloten en voorts omdat in situaties waarin de belastingschuldige het feit dat een aanslag onbetaald is gebleven geheel aan zichzelf te wijten heeft, geen kwijtschelding wordt verleend. Dit laatste maakt het mogelijk maatwerk te leveren en belastingschuldigen die willens en wetens hun fiscale betalingsverplichtingen trachten te ontlopen te corrigeren.

---

<sup>1</sup> Zie HR 21 mei 1999, NJ 2001, 630 en JOR 1999/157.

In het algemene gedeelte van deze memorie is ingegaan op de achtergrond en hoofdlijnen van het voorgestelde nieuwe artikel 36b IW 1990. Dit artikel voorziet in een aansprakelijkheidsbepaling voor de bestuurder van een rechtspersoonlijkheid bezittend lichaam dat aan de heffing van vennootschapsbelasting is onderworpen (lichaam), voor de voldoening van de door het lichaam niet betaalde aansprakelijkheidsschuld. Voor de toepassing van dit artikel wordt onder aansprakelijkheidsschuld verstaan: de loonbelasting of de omzetbelasting waarvoor een lichaam bij beschikking als bedoeld in artikel 49, eerste lid, IW 1990 aansprakelijk is gesteld. In deze beschikking, die een aansprakelijkgestelde als een aangetekend stuk wordt toegezonden (artikel 49, tweede lid, IW 1990), is vermeld voor welk bedrag de betrokkene aansprakelijk is gesteld en binnen welke termijn hij zijn betalingsverplichting dient na te komen. Indien het (in eerste instantie) aansprakelijk gestelde lichaam ter zake van die verplichting in gebreke is (artikel 52, eerste lid, IW 1990), kan de ontvanger vervolgens op de voet van het nieuwe artikel 36b IW 1990 ieder van de bestuurders van dit lichaam aansprakelijk stellen voor de voldoening van de aansprakelijkheidsschuld.

Voor het nieuwe artikel 36b IW 1990 is aansluiting gezocht bij de in artikel 36 opgenomen «gewone» bestuurdersaansprakelijkheid. Deze aansluiting wordt bewerkstelligd door in het tweede lid van artikel 36b IW 1990 artikel 36 – met uitzondering van het eerste en zevende lid – van overeenkomstige toepassing te verklaren. Er zijn tussen deze beide regelingen echter enkele materiële verschillen.

Het eerste verschil tussen het nieuwe artikel 36b IW 1990 en het reeds bestaande artikel 36 ziet op de periode die relevant is voor het kennelijk onbehoorlijk bestuur van de (aansprakelijk gestelde) bestuurder. Op grond van het derde lid van artikel 36 IW 1990 betreft het bij een rechtsgeldige melding de periode van drie jaren voorafgaande aan de melding van de betalingsonmacht. Indien sprake is van het achterwege blijven van een melding of van een ongeldige melding vangt de periode van drie jaren aan op het tijdstip waarop de bestuurder in gebreke is met betrekking tot de melding van de betalingsonmacht (artikel 36, vierde lid, IW 1990).

Voorgesteld wordt deze driejaarsperiode te verruimen tot een periode van zeven jaren in het nieuwe artikel 36b. Omdat de ontvanger pas tot aansprakelijkstelling op de voet van artikel 36b IW 1990 kan overgaan nadat in de eerste plaats de belastingschuldige zelf in gebreke is met de voldoening van zijn belastingschuld en vervolgens het – bijvoorbeeld krachtens artikel 34 IW 1990 – aansprakelijk gestelde lichaam in gebreke moet zijn met de voldoening van het in de aansprakelijkheidsbeschikking vermelde bedrag, zou een driejaarsperiode van de effectiviteit van de hier voorgestelde aansprakelijkheidsbepaling verminderen. Door deze «getrapte» aansprakelijkheid is het namelijk mogelijk dat het kennelijk onbehoorlijk bestuur, dat tot de aansprakelijkstelling van de bestuurder op de voet van artikel 36b IW 1990 heeft geleid, heeft plaatsgevonden vóór aanvang van genoemde driejaarsperiode. De nu voorgestelde periode van zeven jaren is ontleend aan artikel 2:10 BW: de periode gedurende welke het bestuur (van een rechtspersoon) is verplicht boeken, bescheiden en andere gegevensdragers te bewaren waaruit onder meer de vermogens-toestand van het lichaam en alles betreffende de werkzaamheden van het lichaam kan worden gekend.

Met betrekking tot de verplichting van het lichaam tot het melden van betalingsonmacht met betrekking tot de aansprakelijkheidsschuld wordt het volgende opgemerkt. Indien op de voet van artikel 36b IW 1990 aansprakelijk is gesteld, dient de mededeling van betalingsonmacht, overeenkomstig artikel 36, tweede lid, IW 1990 te worden gedaan uiterlijk twee weken na de dag waarop ingevolge het eerste lid van artikel 52 IW 1990 de verschuldigde aansprakelijkheidsschuld behoorde te zijn voldaan.

Hoofdstuk III van het Uitvoeringsbesluit Invorderingswet 1990 zal in die zin worden aangevuld.

Het tweede materiële verschil tussen het nieuwe artikel 36b IW 1990 en het reeds bestaande artikel 36 is dat het zevende lid van artikel 36 IW 1990 in het nieuwe artikel 36b is uitgezonderd, omdat dit artikellid alleen ziet op aansprakelijkheid voor belastingen die het lichaam als inhoudingsplichtige of als ondernemer – maar niet als aansprakelijkgestelde – is verschuldigd. Hiermee staat dit artikellid aan de aansprakelijkheid van een bestuurder voor een aansprakelijkheidsschuld in de weg.

Het van overeenkomstige toepassing verklaren van het vijfde lid van artikel 36 IW 1990 heeft ook gevolgen voor de positie van een gewezen bestuurder van een aansprakelijk gesteld lichaam. Indien de aansprakelijkheidsschuld tijdens het bestuur van de gewezen bestuurder is ontstaan, kan hij op de voet van artikel 36b IW 1990 aansprakelijk worden gesteld voor de voldoening daarvan. Deze aansprakelijkheidsschuld ontstaat materieel namelijk op hetzelfde moment als waarop de daaraan ten grondslag liggende belastingschuld is ontstaan (HR 18 december 1992, nr. 14 848, NJ 1993, Nr. 734, rov. 3.3).

In verband met het in artikel 36b, eerste lid, IW 1990 geïntroduceerde begrip «aansprakelijkheidsschuld» vereisen het tweede, derde en vijfde lid van artikel 36 IW 1990 een vertaling naar het door artikel 36b IW 1990 bestreken terrein.

*Artikel VI, onderdelen C, E en F (Artikelen 48, 55 en 56 Invorderingswet 1990)*

De in artikel VI, onderdeel B, voorgestelde aanvulling van de in de Invorderingswet 1990 opgenomen bestuurdersaansprakelijkheid (het nieuwe artikel 36b IW 1990) heeft gevolgen voor de artikelen 48 (beperking van de aansprakelijkheid van erfgenamen), 55 en 56 (bijzondere verhaalsregelingen voor aansprakelijken) van die wet. In deze artikelen wordt thans de bestuurder van een lichaam die hoofdelijk aansprakelijk is voor een aansprakelijkheidsschuld van dat lichaam, ingepast. Dit geschiedt door in deze artikelen een verwijzing op te nemen naar het nieuwe artikel 36b IW 1990.

*Artikel VI, onderdeel D (Artikel 49 Invorderingswet 1990)*

De wijziging van artikel 49, eerste lid, IW 1990 houdt verband met het in artikel VI, onderdeel B, opgenomen nieuwe artikel 36b IW 1990 dat voorziet in een uitbreiding van de reikwijdte van de bestuurdersaansprakelijkheid. Om te voorkomen dat een aansprakelijkstelling krachtens artikel 36b IW 1990 plaatsvindt voordat vaststaat of het lichaam, dat in eerste instantie aansprakelijk is gesteld, binnen de daartoe gestelde termijn aan zijn betalingsverplichting zal voldoen, bepaalt de nieuwe tweede volzin van artikel 49, eerste lid, IW 1990 dat geen aansprakelijkstelling plaatsvindt vóór het tijdstip waarop het lichaam in gebreke is. Zolang het in eerste instantie aansprakelijk gestelde lichaam niet in gebreke is, kan de ontvanger artikel 36b IW 1990 niet in stelling brengen.

In de beschikking, bedoeld in artikel 49, eerste lid, eerste volzin, IW 1990 vermeldt de ontvanger het bedrag waarvoor aansprakelijkstelling plaatsvindt en de termijn waarbinnen dit bedrag moet worden voldaan. Het in een zodanige beschikking vermelde bedrag moet in de regel binnen twee maanden na de dagtekening van die beschikking worden voldaan (artikel 52, eerste lid, IW 1990). Eerst na ommekomst van deze termijn is de (in eerste instantie) aansprakelijkgestelde in gebreke.

Als aan het in eerste instantie aansprakelijk gestelde lichaam uitstel van betaling is verleend, is dit lichaam, met betrekking tot het bedrag vermeld in de beschikking waarbij de aansprakelijkstelling is geschied, in beginsel niet in gebreke. Het tweede lid van artikel 53 IW 1990 verklaart artikel 25

van die wet van overeenkomstige toepassing ten aanzien van de aansprakelijkgestelde. Wanneer nu het aansprakelijk gestelde lichaam bezwaar maakt tegen de aansprakelijkheidsbeschikking zal de ontvanger het bezwaarschrift tevens aanmerken als een verzoek om uitstel van betaling. Gedurende de periode dat het aansprakelijk gestelde lichaam uitstel van betaling is verleend, kan de bestuurder van dit lichaam niet aansprakelijk worden gesteld voor de voldoening van de aansprakelijkheidsschuld waarvoor uitstel is verleend. Het lichaam is evenmin in gebreke zolang de ontvanger op een (impliciet) verzoek om uitstel niet negatief heeft beslist. Van het moment waarop de bestuurder op de voet van het nieuwe artikel 36b IW 1990 aansprakelijk kan worden gesteld (namelijk wanneer het in eerste instantie aansprakelijk gestelde lichaam in gebreke is), moet worden onderscheiden het moment waarop de ontvanger tot uitwinning ten laste van die bestuurder kan overgaan. In overeenstemming met hetgeen in de Leidraad Invordering 1990 (artikel 49, paragraaf 5, eerste lid) wordt opgemerkt over het (eerst) uitwinnen van de vermogensbestanddelen van de belastingschuldige heeft de ontvanger onder het bereik van artikel 36b IW 1990 de mogelijkheid om tot uitwinning van de vermogensbestanddelen van de bestuurder over te gaan als de uitwinning ten laste van het – in eerste instantie aansprakelijk gestelde – lichaam nog niet is afgewikkeld. De ontvanger zal van deze bevoegdheid gebruik maken indien op voorhand al duidelijk is dat met de opbrengst van de vermogensbestanddelen van het lichaam in kwestie de aansprakelijkheidsschuld niet zal kunnen worden voldaan.

*Artikel VI, onderdeel G (artikel 67 Invorderingswet 1990)*

Zie de toelichting bij artikel I, onderdeel D.

#### **Artikel VII**

*Artikel VII (artikel 236 Gemeentewet)*

Zie de toelichting bij artikel IX.

#### **Artikel VIII**

*Artikel VIII (artikel 72 Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)*

Op grond van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 zijn voertuigen die uitsluitend worden gebruikt door de politie en als zodanig uiterlijk herkenbaar zijn door middel van bijvoorbeeld zwaailichten, politielogo en striping vrijgesteld van motorrijtuigenbelasting. Niet-herkenbare politievoertuigen, bijvoorbeeld rechercheauto's of stafvoertuigen, zijn op grond van de wet niet vrijgesteld van motorrijtuigenbelasting. In de praktijk wordt aan alle voertuigen die op naam van de politie staan een vrijstelling verleend, dus ook aan de niet-herkenbare politievoertuigen. Met dit wetsvoorstel vervalt de wettelijke eis van uiterlijke herkenbaarheid voor politievoertuigen zodat ook voor de niet-herkenbare voertuigen de wettelijke vrijstelling geldt. De niet-herkenbare politievoertuigen dienen wel aan de overige bij algemene maatregel van bestuur gestelde voorwaarden te voldoen.

#### **Artikel IX**

*Artikel IX (artikel 30 Wet waardering onroerende zaken)*

Bij beschikkingen die worden afgegeven ingevolge hoofdstuk IV van de Wet waardering onroerende zaken (verder: Wet WOZ) doet zich een bijzonder situatie voor. Deze beschikkingen (met daaraan gekoppeld het

aanslagbiljet onroerende-zaakbelastingen en vaak ook andere gemeentelijke belastingen) worden sterk geconcentreerd verzonden in de eerste acht weken van het belastingjaar. Deze geconcentreerde verzending leidt tot een concentratie van bezwaarschriften.

Aan het verzenden van gemeentelijke belastingaanslagen en waardebeschikkingen gaat in verreweg de meeste gevallen geen aangifte vooraf. Als gevolg hiervan gaan veel bezwaarschriften over vermeende fouten in de basisgegevens van de gemeente. Dit vraagt, meer dan bij rijksbelastingen, om een nader onderzoek om tot een goede heroverweging te komen.

Onderzoek van de nadere gegevens vraagt geregeld om een controle ter plaatse en kan niet altijd achter het bureau geschieden. Daarnaast geldt met name voor de Wet WOZ dat het individuele geval niet op zichzelf staat maar bij waarderingsen ook de onderlinge samenhang met vergelijkbare objecten aan de orde moet komen. Zeker bij meerdere bezwaarschriften in een groep vergelijkbare objecten vraagt dit om een zorgvuldige afstemming. Deze onderlinge samenhang brengt ook met zich dat veelal pas na het einde van de bezwaartermijn kan worden begonnen met de inhoudelijke beoordeling van bezwaarschriften omdat dan pas zicht is op alle bezwaarschriften in het cluster met vergelijkbare objecten.

Gelet op het karakter van de bezwaarprocedures, de piekbelasting in de verzending van beschikkingen en de huidige inrichting van het gemeentelijk belastingapparaat, is een algemene afdoening binnen 13 weken voor gemeenten een niet te realiseren taakstelling. Onverkorte toepassing verklaring van de regeling op gemeenten zal derhalve in de meeste gevallen leiden tot een noodzakelijk beroep op de verlengingsregeling van een jaar. Hiermee is het belang van de burger niet gediend en wordt het ambtelijk apparaat onnodig belast met extra administratieve handelingen die de termijnverlenging met zich brengt. Ten slotte bestaat het risico van onnodige belasting van de rechterlijke macht.

Alles overwegende wordt voorgesteld in de Wet WOZ en de Gemeentewet de bepaling op te nemen dat op een bezwaarschrift dat niet is ingediend in de laatste dertien weken van een kalenderjaar uitspraak wordt gedaan in het kalenderjaar waarin het bezwaarschrift is ontvangen. Dit impliceert dat voor bezwaarschriften die zijn ingediend in de laatste dertien weken van een kalenderjaar de hoofdregel van afdoening binnen dertien weken geldt. Door deze systematiek wordt bereikt dat de bezwaarschriften tegen de gemeentelijke belastingen in beginsel zijn afgehandeld alvorens de beschikkingen inzake gemeentelijke belastingen van het volgende jaar worden verstuurd. Hiermee wordt aangesloten bij het voornemen tot het jaarlijks waarden in het kader van de Wet WOZ.

Ingevolge artikel 120, tweede lid, van de Waterschapswet geldt als maatstaf voor de omslagen die worden geheven ter zake van gebouwde onroerende zaken, de waarde in het economische verkeer zoals deze voor de heffing van onroerende-zaakbelastingen als bedoeld in artikel 220 Gemeentewet is vastgesteld. Het waterschap volgt derhalve de gemeente. Op grond hiervan is in artikel 131, eerste lid, van de Waterschapswet bepaald dat de daartoe aangewezen ambtenaar van het waterschap op een bezwaarschrift eerst uitspraak doet nadat is komen vast te staan dat geen feiten en omstandigheden in het geding zijn welke tevens van belang zijn voor de heffing van OZB dan wel nadat vaststaat dat de maatstaf voor de OZB onherroepelijk is geworden.

Artikel 25, tweede lid, AWR bevat de bepaling dat de termijn van beslissen op bezwaar met toestemming van de Minister van Financiën met een jaar

kan worden verlengd. Deze verlengingsmogelijkheid bestaat ook bij gemeentelijke belastingen, zij het dat – gezien de zogenaamde vertaalbepaling van artikel 231 van de Gemeentewet – voor «Minister» moet worden gelezen het college van burgemeester en wethouders.

In artikel 30 Wet WOZ is een aantal bepalingen van de AWR van overeenkomstige toepassing verklaard, waaronder artikel 25 AWR. Een vertaalbepaling zoals hiervoor omschreven ontbreekt echter. Voor termijnverlenging in het kader van de Wet WOZ dient formeel gezien toestemming te worden verleend door de Minister van Financiën. Bij Besluit van 9 juni 1998<sup>1</sup> is deze bevoegdheid gemandateerd aan het college van burgemeester en wethouders van de gemeente waarin de onroerende zaak is gelegen.

In het voorliggend wetsvoorstel wordt ook in de Wet WOZ een vertaalbepaling opgenomen. Hierdoor krijgen de colleges van burgemeester en wethouders de bevoegdheid toestemming te geven voor verlenging van de termijn van beslissen op bezwaar.

## **Artikel X**

### *Artikel X, onderdeel A, (artikel 3.13 Wet inkomstenbelasting 2001)*

Met de wijziging van artikel 3.13, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001 vindt codificering plaats van het besluit van 4 december 2000, nr. CPP2000/2441M. Dit besluit houdt de goedkeuring in dat – hoewel er in zoverre geen sprake is van een daadwerkelijke kwijtschelding – ondernemers die meelopen in een schuldsaneringsregeling natuurlijke personen, de kwijtscheldingswinstbepaling kunnen toepassen indien op grond van artikel 358 van de Faillissementswet vorderingen voor de schuldeisers niet langer afdwingbaar zijn. Het is voor natuurlijke personen onder voorwaarden mogelijk gebruik te maken van een schuldsaneringsregeling. Dit is geregeld in artikel 284 e.v. van de Faillissementswet. Op grond van deze wetgeving kunnen schuldeisers een natuurlijk persoon die in een problematische financiële positie is terechtgekomen, niet tot in lengte van jaren achtervolgen (de zogenoemde «schone-leigedachte»). Indien de schuldsaneringsregeling naar behoren beëindigd is, ontstaat voor het onvoldaan gedeelte van de schuld op grond van artikel 358 van de Faillissementswet van rechtswege een natuurlijke verbintenis waardoor in zoverre geen sprake is van het prijsgeven van niet voor verwezenlijking vatbare rechten door schuldeisers, zoals genoemd in artikel 3.13, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001. In de aanvulling van dat onderdeel wordt nu bepaald dat de kwijtscheldingswinstregeling van toepassing is voor zover meer gevolge artikel 358 van de Faillissementswet vorderingen niet langer meer afdwingbaar zijn. Hiermee wordt het bestaande beleid ongewijzigd voortgezet.

### *Artikel X, onderdeel B, C, D en E (artikel 5.14, 5.15, 5.18 en 5.18a Wet inkomstenbelasting 2001)*

Met de wijzigingen in de artikelen 5.14, 5.15, 5.18 en 5.18a Wet IB 2001 wordt een wettelijke basis gegeven aan een thans in beleidsbesluiten<sup>2</sup> opgenomen regeling. Deze regeling behelst het volgende. Om voor de vrijstelling voor maatschappelijke beleggingen (groen en sociaal-ethisch beleggen) en beleggingen in durfkapitaal (cultureel beleggen en leningen aan startende ondernemers) in box III en de bijbehorende heffingskorting (behoudens de indirecte beleggingen in durfkapitaal) in de inkomstenbelasting in aanmerking te komen, is het noodzakelijk dat aangewezen instellingen hun vermogen hoofdzakelijk aan bepaalde projecten of startende ondernemers verstrekken (hoofd-

<sup>1</sup> Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 9 juni 1998, nr. AFZ98/2006M, Stcrt. 1998/107.

<sup>2</sup> Besluit van 2 juli 2002, nr. CPP 2002/1856M, BNB 2002/269, besluit van 11 november 2002, nr. BPP 2002, 2865M, BNB 2003/68, besluit van 16 november 2004, nr. CPP 2004, 2534M, BNB 2005/49.

zakelijkheidseis). Omdat de instellingen in de aanvangsfase problemen kunnen ondervinden met het voldoen aan de in de besluiten opgenomen vereisten, terwijl zekerheid over de status van de instelling in die fase al wel gewenst is, hebben de instellingen na aanwijzing door de inspecteur als instelling voor maatschappelijke beleggingen of beleggingen in durfkapitaal in beginsel drie maanden de tijd om aan de voorwaarden te voldoen. Dit wordt met dit wetsvoorstel opgenomen in de artikelen 5.14, vierde lid, 5.15, vierde lid, 5.18, vierde lid, en 5.18a, vierde lid Wet IB 2001.

Instellingen die behoefte hebben aan een langere aanlooperperiode dan drie maanden kunnen kiezen voor een ingroeieregeling. Hiertoe moet de instelling een «ingroeiplan» aan de inspecteur overleggen. Dit ingroeiplan – dat in ieder afzonderlijk geval vóór de oprichting van de instelling door de inspecteur moet zijn goedgekeurd – komt er ruwweg op neer dat een instelling als instelling voor maatschappelijke beleggingen of beleggingen in durfkapitaal kan worden aangemerkt onder de voorwaarde dat binnen drie maanden na oprichting van de instelling een substantieel deel van het vermogen reeds wordt belegd in kwalificerende projecten of startende ondernemers. Daarnaast dient binnen een tijdsbestek van 2 jaren vanaf het moment van oprichting vervolgens aan de hand van een ingroei-schema ten minste 70% van het vermogen te zijn aangewend ten behoeve van projecten of startende ondernemers. Gedurende de aanlooperperiode dient een lumpsumheffing te worden betaald, dit is geregeld in artikel 23b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Zie hiervoor de toelichting op artikel IV van dit wetsvoorstel.

Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat er voor een voor de inkomstenbelasting transparant fonds geen mogelijkheid bestaat een beroep op de ingroeieregeling te doen. De lumpsumheffing die tijdens die periode van toepassing is, dient immers ter compensatie van de vrijstelling in box III en de heffingskorting die particuliere belastingplichtigen genieten. Uit praktische overwegingen wordt niet bij de particulieren gecorrigeerd maar bij het fonds. Nu bij een fiscaal transparant fonds de deelnemers zelf belastingplichtig zijn voor de resultaten van het fonds, bestaat voor een compenserende heffing geen grond. Dezelfde belastingplichtige zou dan de vrijstelling en heffingskorting benutten en de lumpsumheffing dienen te voldoen. Van een verlegging van belastingplicht uit praktisch oogpunt is dan geen sprake.

Naast de codificatie van de genoemde besluiten wordt in het eerste lid van de artikelen 5.14, 5.15, 5.18 en 5.18a bepaald dat de inspecteur bij voor bezwaar vatbare beschikking beslist op het verzoek om aangewezen te worden als voor de regelingen kwalificerend fonds. Daarmee kan via bezwaar en beroep het oordeel van de belastingrechter worden ingeroepen. Dit was eerder geregeld in de artikelen 28, 29, 33 en 33a van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001. De delegatiebepaling voor de aanwijzing en de intrekking van de aanwijzing van de regeling in een ministeriële regeling is eveneens in eerste lid van de genoemde wettelijke bepalingen opgenomen.

## **Artikel XI**

*Artikel XI, onderdeel A (artikel 19 Wet financiering sociale verzekeringen)*

Zie de toelichting bij artikel II, onderdeel A.

*Artikel XI, onderdeel B (artikel 59 Wet financiering sociale verzekeringen)*

De Wet financiering sociale verzekeringen en de Invoeringswet Wet financiering sociale verzekeringen bevatten voor enkele situaties de bepaling dat in afwijking van de AWR een beslistermijn van dertien weken geldt.

Door het voorliggend wetsvoorstel waarbij de artikelen 5 en 25 AWR worden gewijzigd, kunnen deze bepalingen vervallen.

## **Artikel XII**

*Artikel XII (artikel 43 Zorgverzekeringswet)*

Zie de toelichting bij artikel II, onderdeel A.

## **Artikel XIII**

*Artikel XIII, onderdeel A (Overgangsrecht)*

Dit onderdeel voorziet in overgangsrecht met betrekking tot lopende aanvragen of bezwaarschriften. Hiervoor blijft het recht gelden zoals dat luidde onmiddellijk voorafgaande aan de inwerkingtreding van deze wet.

*Artikel XIII, onderdeel B (Overgangsrecht)*

Het nieuwe artikel 30a van de Wet op de loonbelasting 1964 zou zonder overgangsrecht, als gevolg van de in dat artikel opgenomen fictie van zes maanden, ertoe kunnen leiden dat vanaf een moment dat is gelegen vóór de inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel, belastingplicht ontstaat. Een dergelijke terugwerkende kracht is niet beoogd, en daarom is bepaald dat de fictie van zes maanden niet verder werkt dan de datum waarop het onderhavige wetsvoorstel inwerkingtreedt.

## **Artikel XIV**

*Artikel XIV (inwerkingtreding)*

Beoogd is dit wetsvoorstel in werking te laten treden per 1 januari 2006, met dien verstande dat de wijziging die is opgenomen in artikel IV, derde lid, terugwerkt tot en met 1 januari 2005. Ondanks het feit dat dit onderdeel een omissie herstelt, wordt hieraan geen verdere terugwerkende kracht verleend omdat er voorzover bekend in 2004 geen cultuurfondsen zijn aangewezen.

De Staatssecretaris van Financiën,  
J. G. Wijn

**1. Inleiding**

In deze bijlage komt aan de orde waarom een aantal zaken niet in wetgeving kan worden opgenomen, zoals reeds in het algemeen deel van de toelichting is aangekondigd. Dit betreft enerzijds de uitleg waarom doelmatige contralegemafspraken niet worden omgezet in wetgeving (paragraaf 2). Anderzijds wordt in deze bijlage aangegeven waarom eerder aangekondigde maatregelen geen doorgang zullen vinden (paragraaf 3).

**2. Motivering van het niet omzetten in wetgeving van doelmatige contralegemafspraken***2.1 Algemeen*

Bij het beoordelen van de contralegemafspraken is gebleken dat een deel van die afspraken niet in wetgeving omgezet kunnen worden. In deze paragraaf zal een kort overzicht worden gegeven van de redenen daarvoor. Verder wordt uitgebreid gemotiveerd waarom in een, overigens beperkt, aantal gevallen een afspraak niet in strijd met de wet bleek te zijn (paragraaf 2.3 en 2.4)

*2.2 Redenen voor het niet omzetten van afspraken in wetgeving*

Gebleken is dat in een aantal gevallen afspraken niet konden worden omgezet in wetgeving. De redenen hiervoor worden hieronder kort uiteengezet

**1. Feitelijk**

Gebleken is dat de meeste afspraken te feitelijk van aard zijn. Die afspraken zijn vaak gemaakt ter afronding van een controle waarbij een aantal correcties in onderlinge samenhang wordt gezien om vervolgens te komen tot een afspraak. Ook kan het zijn dat afspraken te zeer zijn toegesneden op de specifieke omstandigheden van dat geval. De afspraken zijn in die gevallen wel doelmatig maar kunnen niet leiden tot een specifieke, op die afspraak toegesneden aanpassing in de wetgeving.

**2. In strijd met Europese regelgeving**

In een aantal gevallen is gebleken dat afspraken niet alleen in strijd waren met het Nederlandse recht maar ook met het Europese recht. Met name betreft het hier gevallen van afspraken die in strijd zijn met de Zesde richtlijn<sup>1</sup>. Een en ander betekent dat omzetting in wetgeving (op korte termijn) niet mogelijk is.

**3. Juiste rechtstoepassing**

Ook komt het voor dat de afspraak bij nadere beschouwing toch niet contra legem is, maar er sprake was van juiste rechtstoepassing. Dit komt slechts in een beperkt aantal gevallen voor. In die gevallen wordt (in paragraaf 2.3 en 2.4) gemotiveerd waarom in die gevallen toch sprake is van juiste rechtstoepassing. In wordt een en ander nader gemotiveerd. Die afspraken behoeven niet in wetgeving omgezet te worden en kunnen blijven bestaan dan wel nog steeds gemaakt worden.

Ook komt het voor dat afspraken achterhaald zijn door aanpassingen in de wetgeving. Deze afspraken behoeven niet wetgeving omgezet te worden.

*2.3 Afspraken m.b.t. bunkering*

In subcategorie D.1 (administratieve lastenverlichting) is een aantal situa-

<sup>1</sup> Zesde Richtlijn van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (77/388/EEG), laatstelijk gewijzigd bij Pb EG 2004, L 27/44.

ties opgenomen die alle betrekking hebben op het bevoorraden van (voornamelijk) zeegaande schepen met minerale oliën. In het spraakgebruik wordt dit bevoorraden aangeduid als bunkering. Bunkering vindt plaats vanuit douaneopslag, veelal entrepot type E, en vanuit zogenoemde accijnsgoederenplaatsen (AGP). In het eerste geval betreft het in het algemeen minerale oliën binnengebracht vanuit derde landen, in een AGP liggen oliën die hetzij zijn ingevoerd en waarvoor dus de invoerrechten zijn betaald, dan wel in de Europese Unie zijn vervaardigd. Veelal zijn voornoemde instituten (AGP en entrepot type E) gecombineerd. In dergelijke gevallen zijn de goederenstromen administratief gescheiden. Bunkering vindt in alle gevallen plaats met volledige vrijstelling van belasting. Er is – ingeval van derde landen oliën – geen invoerrecht verschuldigd omdat deze oliën weder worden uitgevoerd. Ingeval van bunkering vanuit een AGP bestaat er vrijstelling van accijns omdat ingevolge de Wet op de accijns de bestemming «aandrijving van schepen, andere dan pleziervaart» is vrijgesteld van accijns. In dezen is van belang een goede controle op de bestemming van de oliën, te weten verbruik aan boord van schepen.

Bunkering kan in vele variaties plaatsvinden. Het kan voorkomen dat verschillende soorten minerale oliën worden gemengd om te voldoen aan de gevraagde specificaties, tegelijkertijd kan het voorkomen dat vanuit logistieke redenen vanuit verschillende instituten wordt bevoorraad. In dat kader worden soms oliën (administratief) overgebracht vanuit een AGP naar een entrepot type E waardoor de status van de olie uit het AGP wordt omgezet van «vrije EU-goederen» naar «derde landen goederen», oftewel T1-goederen. Met name dit laatste kan als gevolg hebben dat voor deze goederen – ingeval niet aan alle verplichtingen wordt voldaan – naast de alsdan toch al verschuldigde accijns alsnog invoerrechten verschuldigd worden.

Het vorenstaande wordt toegestaan om het logistieke proces daar waar mogelijk niet te bemoeilijken en de administratieve lastendruk tot een minimum te beperken. Hiertegen bestaan geen bezwaren omdat, zoals hiervoor reeds opgemerkt, het gaat om oliën waarvoor vanwege hun bestemming geen invoerrechten of accijns verschuldigd wordt. Van belang is uiteraard is wel een zo efficiënt mogelijke controle op die bestemming.

De Wet op de accijns maakt voor de controle op de bestemming «aandrijving schepen, andere dan pleziervaart» gebruik van de zogenoemde bunkerverklaring (artikel 19 van het Uitvoeringsbesluit accijns). In deze verklaring verklaart de kapitein van het schip, of diens gemachtigde of vertegenwoordiger, dat de door hem te ontvangen olie zal worden gebruikt voor de doeleinden waarvoor vrijstelling wordt verleend. Deze verklaring stelt de vergunninghouder van het AGP in staat de olie met vrijstelling van accijns uit zijn AGP uit te slaan. De controle op de bestemming van de olie vindt in die gevallen derhalve plaats op basis van de bunkerverklaring die zowel de vergunninghouder van het AGP als de kapitein in de administratie dient te bewaren. Het ontmoet geen bezwaar om deze systematiek eveneens te gebruiken ingeval de oliën niet vanuit een AGP worden uitgeslagen maar vanuit een entrepot type E. De in dit geval van belang zijnde douanewetgeving voorziet formeel niet in het gebruik van een bunkerverklaring, zij verzet zich daar echter ook niet tegen. De communautaire wetgeving<sup>1</sup> biedt namelijk de mogelijkheid om de zogenoemde aangifte ten (weder)uitvoer te vervangen door een administratief bescheid waaronder ook mag worden gerekend de bunkerverklaring. Vanuit een oogpunt van efficiency en overwegingen van doelmatigheid, alsmede het terugdringen van de administratieve lasten en gelet op het feit dat een juiste belastingheffing niet in het geding is, acht ik het wenselijk dat deze praktijk gehandhaafd blijft.

<sup>1</sup> Artikel 76, eerste lid, onderdeel b, van verordening (EG) nr. 2913/92 (Communautair douanewetboek).

## 2.4 Afspraak proefregeling zelfvervangende oorsprongscertificaat

In dit onderdeel van deze subcategorie is de proefregeling zelfvervangende van de certificaten van oorsprong Formulier A en EUR 1 (hierna: oorsprongscertificaat) in het kader van de vergunning particulier entrepot type E opgenomen. Deze proefregeling wordt sinds 1984 door de Douane/Belastingdienst op verzoek van de houder van een vergunning particulier entrepot type E afgegeven.

Als voorbeeld kan het volgende dienen: een opslagbedrijf wordt vanuit zee bevoorrad met 150 000 ton plantaardige olie voorzien van één enkel oorsprongscertificaat. Vanwege logistieke problemen (diepgang van de Rijnvaartwegen) en/of capaciteit van de afnemers worden dergelijke partijen opgesplitst.

Om de oorsprong «vast te houden» is in de communautaire regelgeving en in de onderscheidene oorsprongsprotocollen vastgelegd dat de «Douane» vervangingscertificaten kan afgeven.

In artikel 26 van het Douanebesluit (Besluit van 4 maart 1996 Stb. 166) staan de voorwaarden opgesomd waaraan iemand moet voldoen om in aanmerking te kunnen komen voor een vergunning voor een douane-entrepot van het type E. Voor het verkrijgen van genoemde vergunning dient de administratieve organisatie zodanig te zijn, dat zij voldoende waarborgen inhoudt voor een juiste vastlegging van de bedrijfshandelingen. Bovendien moet de administratie zodanig zijn ingericht, dat daarin op overzichtelijke wijze de door de inspecteur nodig geoordeelde gegevens betreffende de goederen die onder het stelsel van douane-entrepot zijn geplaatst, zijn opgenomen.

Vanuit een oogpunt van efficiency en overwegingen van doelmatigheid, evenals het terugdringen van de administratieve lasten en gelet op het feit dat genoemde regeling al enige tijd bestaat en van een onjuiste belastingheffing tot dusver niet is gebleken, acht ik het wenselijk dat deze praktijk gehandhaafd blijft.

### 3. Motivering van het niet uitvoeren van overige maatregelen

In deze paragraaf wordt nader gemotiveerd waarom een aantal reeds aangekondigde maatregelen toch niet in de wetgeving kunnen worden opgenomen.

#### 3.1 Doorberekening kosten ordehandhaving

Bij acties op zogenoemde fiscale vrijplaatsen is veelal omvangrijke inzet noodzakelijk om aldaar de openbare orde te handhaven. In verband hiermee is de vraag naar voren gekomen of de kosten die met die inzet verband houden (gedeeltelijk) in rekening kunnen worden gebracht bij belastingschuldigen of andere personen. Het is thans al mogelijk die meerkosten, indien bijvoorbeeld tegen een handhavingsactie in verzet wordt gekomen, met een actie uit onrechtmatige daad (artikel 6:162 BW) op betrokkenen te verhalen. Voorzover kosten worden gemaakt die verband houden met een preventieve inzet – bijvoorbeeld ter voorkoming van het verstoren van de openbare orde – kunnen deze echter niet worden verhaald.

Invoering van een nieuwe maatregel die ertoe strekt dat de kosten die verband houden met een preventieve inzet in het kader van de uitvoering van het belastingrecht in rekening kunnen worden gebracht bij belastingschuldigen of andere personen acht het kabinet niet wenselijk. De handhaving van de openbare orde is een exclusieve overheidstaak die geschiedt in het algemene belang. De met handhaving van de openbare orde verband houdende kosten dienen dan ook in beginsel uit de algemene middelen te worden betaald. Het doorberekenen van dergelijke kosten aan

derden kan slechts geschieden indien hiervoor een wettelijke basis bestaat. In dit kader is de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties voornemens binnenkort een wetsvoorstel Bijdrage politiekosten bij publieksevenementen in procedure te brengen.

### *3.2 Maatregel onder nr. 17, uitbreiding wettelijke bevoegdheden Belastingdienst*

In mijn brief van 3 juni 2004 heb ik aangekondigd om ten behoeve van een meer adequate fraudebestrijding te bezien of het wenselijk is om de wettelijke bevoegdheden uit te breiden, daar waar concreet blijkt dat de bestaande bevoegdheden tekort schieten. Een gevoeld knelpunt ligt hierbij op het gebied van het betreden van woningen. Ten aanzien van het binnentreden van een woning is bezien of de in artikel 50 AWR neergelegde bepaling omtrent het binnentreden van gebouwen, aangepast kan worden.

Binnen het fiscale recht regelt artikel 50 AWR de betredingsbevoegdheid voor gebouwen in de administratieve sfeer. Toegang dient te worden verleend voorzover dat voor een ingevolge de belastingwet te verrichten onderzoek nodig is. Voor de belastingheffing is degene die een gebouw in gebruik heeft dus gehouden de inspecteur desgevraagd toegang te verlenen. Voorzover een woning zonder toestemming van de bewoner wordt binnen getreden, is de Algemene wet op het binnentreden (Awbi) met de daarin opgenomen voorwaarden en beperkingen van toepassing. Indien de omstandigheden dit rechtvaardigen, bijvoorbeeld bij een vermoeden van een beboetbaar feit, kan de inspecteur op grond van artikel 50 AWR en de Awbi een verzoek doen voor een machtiging tot binnentreden. Hiervoor is geen wijziging van de wet nodig. Daarnaast geldt dat voor de opsporing van bij de belastingwet strafbaar gestelde feiten, de fiscale opsporingsambtenaar de bevoegdheid heeft tegen de wil van de gebruiker elke plaats te betreden; waarbij voor de toegang tot huiselijke ruimte de Awbi geldt. Een verruiming van de betredingsbevoegdheid voor woningen voor controlerende ambtenaren waarbij zou worden afgeweken van de Awbi acht ik niet opportuun.

### *3.3 Maatregel onder nr. 20, automatiseringsoplossing conserverende aanslag*

Ter zake van de problemen bij de geautomatiseerde verwerking van conserverende aanslagen kan worden opgemerkt dat dergelijke belastingaanslagen vanaf 1 januari 2005 in beginsel via de geautomatiseerde weg kunnen worden afgehandeld.