

INZAKE WETSVOORSTEL vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst

De Commissie vraagt zich af voor welk probleem dit wetsvoorstel een oplossing beoogt te bieden. Naar de indruk van de Commissie werkt het Awb-systeem van bezwaar en beroep in combinatie met de geregelde mogelijkheid van ambtshalve vermindering goed. Het is volgens de Commissie dan ook niet nodig, zelfs onwenselijk, om de ingewikkelde voorgestelde regeling in te voeren die bovendien per saldo niet tot een verbetering van de rechtsbescherming voor de belastingplichtige leidt. Daarentegen voorziet het wetsvoorstel in een niet onderbouwde, zeer aanzienlijke verlenging van de navorderingstermijn in kwadetroutingsituaties.

1. Volgens het wetsvoorstel staat bij het voorgestelde regime de belastingschuld eerder vast (§ 1.1) en heeft de belastingplichtige veel eerder zekerheid (§ 1.5, p. 4), namelijk binnen 18 maanden na indiening van de aangifte in plaats van drie jaar na het ontstaan van de materiële belastingschuld. Daarmee geeft de toelichting een vertekende voorstelling van zaken. Volgens de toelichting (§ 1.5, p. 4) is voor het afdoen van de aangiften inkomstenbelasting gemiddeld één jaar nodig. Als de aanslag dan wordt vastgesteld heeft de belastingplichtige meteen zekerheid (behoudens navordering). De voorgestelde regeling voorziet erin dat de inspecteur de aanslag vaststelt binnen 15 maanden na indiening van de aangifte. Vervolgens kan de inspecteur de aangifte nog herzien tot 18 maanden na de indiening van de aangifte (zonder dat aan eisen voor navordering hoeft te zijn voldaan). Het duurt dus gemiddeld genomen juist langer voordat de belastingplichtige zekerheid heeft.

2. De voorgestelde regeling biedt de belastingplichtige na het opleggen van de aanslag een wat langere termijn om aanpassing van de aanslag zo nodig af te dwingen: in plaats van de gebruikelijke bezwaartermijn van zes weken heeft hij daarvoor immers de tijd tot het einde van de herzieningstermijn. Uitgaande van de aanslagtermijn van 15 maanden is de 'bezwaartermijn' dus drie maanden en uitgaande van de gemiddelde tijd van een jaar die nodig is om een aangifte af te handelen is de 'bezwaartermijn' circa een half jaar. Na afloop van de herzieningstermijn is het nog maar beperkt mogelijk te verzoeken om ambtshalve

vermindering: vereist is namelijk dat de belastingplichtige de aanvullende informatie op basis waarvan de ambtshalve vermindering wordt gevraagd redelijkerwijs niet eerder dan na afloop van de herzieningstermijn kan verstrekken (§ 1.8, p. 6, Artikel I, p. 7 en Artikel II onderdeel N). Het systeem kent daarmee de perverse prikkel dat de 'bezwaartermijn' korter is naarmate de inspecteur trager is met de afhandeling van de aangifte.

3. Het is de Commissie onduidelijk wat de reikwijdte van de bezwaar- en beroepsprocedure is indien de inspecteur een verzoek om herziening afwijst (bij voor bezwaar vatbare beschikking) (art. 22a lid 2; vgl. § 1.7, p. 5). Is in die procedure alleen het herzieningsverzoek in geschil of kan de belastingplichtige in die procedure ook andere elementen van de aanslag ter discussie stellen? De keerzijde zou zijn dat de inspecteur zich zo nodig op interne compensatie kan beroepen. Of kan hij dat niet en is vereist dat hij (binnen de herzieningstermijn) overgaat tot een (aanslagverhogende) herziening?
4. Voor navordering introduceert het wetsvoorstel een nieuw en versnipperd systeem.
 - Als uitgangspunt geldt dat de navorderingstermijn eindigt twee jaar na het einde van de herzieningstermijn. Dat komt erop neer dat de navorderingstermijn wordt teruggebracht van 5 jaar naar $3\frac{3}{4}$ jaar¹ in de reguliere situatie dat de belastingplichtige vóór 1 april aangifte doet.
 - Alleen voor het geval de na te vorderen belasting minder bedraagt dan 15% van de wettelijk verschuldigde belasting introduceert het wetsvoorstel voorts de nieuwe extra eis dat voor de belastingplichtige redelijkerwijs kenbaar is dat te weinig belasting is geheven. De Commissie neemt aan dat het beoordelingsmoment het tijdstip van ontvangst van de aanslag is; het wetsvoorstel maakt dit niet duidelijk. Het percentage van 15 is niet toegelicht en lijkt daarom willekeurig. De Commissie zou graag vernemen waarop het percentage is gebaseerd.
 - In kwadertrouwsituaties wordt de navorderingstermijn verlengd van 5 jaar na het ontstaan van de materiële belastingschuld tot 12 jaar na afloop van de herzieningstermijn. Voor de inkomstenbelasting betekent dat een verlenging van 5 jaar naar $15\frac{3}{4}$ jaar. De (enige) rechtvaardiging voor deze grote verlenging is dat het kabinet met belastingplichtigen te kwader trouw 'geen enkel mededogen' heeft (§ 1.8, p. 5). De Commissie veronderstelt dat de wetgever dat in het verleden ook al niet had, zodat sprake is van een drogreden. Datzelfde geldt voor het argument (§ 1.8, p. 5) dat belastingplichtigen die willens en wetens niet meewerken geen snelle zekerheid verdienen (waarmee blijkbaar wordt bedoeld op de nieuwe kortere aanslagtermijn en herzieningstermijn van 18 maanden). De lengte van de navorderingsmogelijkheid is immers niet van invloed op die 'snelle zekerheid' omdat belastingplichtigen te kwader trouw na afloop van de herzieningstermijn sowieso nog te maken kunnen krijgen met

¹ Drie maanden aangiftetermijn, 18 maanden aanslagtermijn en twee jaar herzieningsperiode.

navordering. De Commissie veronderstelt overigens dat het de bedoeling is dat gedurende lange navorderingstermijn ook de door het Europese Hof ontwikkelde voortvarendheidseis geldt.

- Bovendien is de navorderingstermijn vrijwel opbeperkt (ook als de belastingplichtige niet te kwader trouw is) in situaties dat hem geen termijn voor een aangifte is gesteld (bijvoorbeeld omdat hem geen biljet is uitgereikt) en hij geen aangifte heeft gedaan. De (korte of lange) navorderingstermijn begint immers pas aan het einde van de herzieningstermijn. Als de belastingplichtige geen aangifte heeft gedaan begint de herzieningstermijn niet te lopen, tenzij de inspecteur hem alsnog een (verlengde) termijn stelt. Dat zal de inspecteur bijvoorbeeld doen als hij er een (groot) aantal jaren na het ontstaan van de belastingschuld achter komt dat de belastingplichtige ten onrechte geen aangifte heeft gedaan.
- Voor bezwaren die de heffingsgrondslag betreffen gaat een andere 'bezwaartermijn' (nl. de herzieningstermijn) lopen dan voor andersoortige bezwaren (nl. de Awb-bezwaartermijn) (toelichting bij artikel 22e, p. 17). Dat is onnodig verwarringwekkend.
- Het nieuwe systeem geldt alleen voor de inkomstenbelasting en de schenk- en erfbelasting. Dat betekent versnippering omdat voor aanslagbelastingen twee verschillende systemen naast elkaar gaan gelden.

De Commissie meent dat dit systeem nodeloos ingewikkeld en voor wat betreft de verschillende navorderingstermijnen onevenwichtig is. Dat zorgt voor een verslechtering van de rechtsbescherming, ook waar de wijzigingen door de wetgever goed bedoeld zijn.

5. Het is de Commissie onduidelijk wat de verhouding is tussen de opschorting van de aanslagtermijn op grond van het voorgestelde artikel 12 lid 2 AWR (kort gezegd met de periode dat de inspecteur moet wachten op gevraagde informatie) en de reeds bestaande regeling van art. 52a AWR. Gelden beide regelingen naast elkaar? Of komt art. 12 lid 2 AWR (dat alleen voor opschorting van de aanslagtermijn geldt) in de plaats van de regeling van art. 52a lid 2 AWR? Wat is de zin van de voorgestelde regeling naast de reeds bestaande? De Commissie merkt daarbij op dat het begin en einde van de periode waarmee de aanslag-, naheffings- en navorderingstermijn op grond van art. 52a AWR wordt verlengd redelijk duidelijk is (datum informatiebeschikking en onherroepelijk worden ervan) maar dat die opschortingsperiode als bedoeld in art. 12 lid 2 AWR voor veel meer discussie vatbaar kan zijn. Zo is het einde van die periode onder meer afhankelijk van de vraag wanneer de gevraagde informatie is verschaft. Dat kan tot discussie leiden, bijvoorbeeld doordat de belastingplichtige meent de informatie te hebben verschaft en de inspecteur meent dat dit nog niet (voldoende) is gebeurd. Dat klemt temeer als discussie zich afspeelt bij het einde van de nieuwe navorderingstermijn van twaalf jaar, dat wil zeggen vele jaren nadat de relevante feiten zich hebben voorgedaan.

6. Merkwaardig is dat de herzieningsmogelijkheid voor de belastingplichtige afhankelijk is van betaling van de aanslag (Artikel II, toelichting op art. 16 AWR p. 12 en op art. 22d AWR, p. 17). Een belastingplichtige die de aanslag niet betaalt en vervolgens een dwangbevel krijgt uitgereikt, wordt immers geconfronteerd met een onmiddellijk einde van de herzieningstermijn. Als reden voert het wetsvoorstel aan dat de werkzaamheden van de ontvanger ontoelaatbaar zouden worden gefrustreerd als de belastingplichtige na betekening van het dwangbevel nog om herziening zou kunnen vragen. Hier is wederom sprake van een drogreden. Het verzoek om herziening staat immers niet in de weg aan de invordering. Als de belastingplichtige (al dan niet desgevraagd) geen uitstel van betaling is verleend kan de ontvanger invorderen. Overigens is het alleszins begrijpelijk dat iemand die het niet eens is met de aanslag het bestreden bedrag niet wil betalen en om uitstel van betaling verzoekt. Dat zou hem dan ook, net als thans, in de regel verleend moeten worden.
7. Op grond van Artikel IV kunnen bij ministeriële regeling de aanslag-, navorderings- en herzieningstermijnen 'tijdelijk' worden verlengd indien (aldus de toelichting, p. 21/22) het direct invoeren van de nieuwe kortere termijnen substantiële risico's voor de belastingopbrengsten meebrengt. Aanpassing van de automatisering kan geen reden zijn voor de tijdelijke verlenging omdat met de voor die aanpassing benodigde tijd rekening wordt gehouden bij het vaststellen van de inwerkingtredingsdatum. De in Artikel IV gegeven bevoegdheid is zeer ruim en in de tijd onbeperkt. In feite kan op grond van dit artikel de hele regeling 'kaltgesteld' worden; de nieuwe termijnen zijn immers de kern van de regeling. De Commissie acht dit uit een oogpunt van rechtszekerheid onaanvaardbaar. Bovendien meent de Commissie dat nieuwe wetgeving bij invoering goed doordacht moet zijn, ook waar het gaat om de budgettaire consequenties. Nieuwe wetgeving behoort niet op deze manier buiten het parlement om in feite buiten werking gesteld te kunnen worden.

Al met al meent de Commissie dat dit wetsvoorstel leidt tot een vrij ingewikkelde regeling die per saldo tot een verslechtering van de rechtsbescherming leidt. De Commissie ontraadt het wetsvoorstel.

Namens de Adviescommissie Belastingrecht,



A.E.H. van der Voort Maarschalk