

Ministerie van Financiën
t.a.v. de weledelgestrenghe heer
mr. drs. F.H.H. Weekers
Postbus 20201
2500 EE DEN HAAG

Rotterdam, 18 oktober 2012

AvE/AW/118

Betreft: reactie Ernst & Young op concept wetsvoorstel Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst

Excellentie,

Op 6 september 2012 is door het Ministerie van Financiën het concept wetsvoorstel 'Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst' voor consultatie op internet geplaatst. In deze brief wordt door Ernst & Young Belastingadviseurs LLP (hierna: Ernst & Young) een reactie op dit wetsvoorstel gegeven.

1 Waardering voor soepele herzieningsmogelijkheid

De mogelijkheid voor burgers om aanslagen gedurende een bepaalde tijd op een soepele wijze te kunnen herzien, spreekt Ernst & Young zeer aan. Met het Ministerie van Financiën is Ernst & Young van mening dat de wijze waarop thans aanslagen aangepast kunnen worden, in het algemeen zeer formeel is. Ernst & Young is voorstander van een informeler verkeer tussen belastingplichtigen en de Belastingdienst. Ernst & Young spreekt dan ook haar waardering uit voor dit concept wetsvoorstel. Niettemin is Ernst & Young ook van mening dat het wetsvoorstel op onderdelen tot een verslechtering van de rechtszekerheid en de rechtsbescherming van de belastingplichtige leidt; bovendien constateert Ernst & Young dat de nieuwe regeling (op onderdelen) niet als een vereenvoudiging is aan te merken. In de visie van Ernst & Young is tenslotte dit wetsvoorstel niet nodig om toch een soepeler herzieningsregime te krijgen. Op bovengenoemde onderdelen zal hierna verder worden ingegaan.

2 Verslechtering rechtszekerheid belastingplichtige

In de Memorie van Toelichting wordt aangegeven dat door middel van het nieuwe heffingssysteem, dat vooralsnog alleen van toepassing zou moeten worden voor de inkomstenbelasting en de schenk- en erfbelasting, de belastingschuld aanzienlijk eerder komt vast te staan. Dit zou ten goede moeten komen aan de rechtszekerheid van belastingplichtigen. Alleen belastingplichtigen die willens en wetens niet meewerken, verdienen geen snelle rechtszekerheid, zoals in de Memorie van Toelichting wordt opgemerkt.

Men kan zich echter afvragen of het wetsvoorstel wel zo gunstig is voor de rechtszekerheid van de belastingplichtige. Die vraag kan met name gesteld worden bij de opschorting van de aanslagtermijn in de voorgestelde regeling en bij de nieuwe navorderingsmogelijkheid. In de onderstaande paragrafen wordt hier nader op ingegaan.

2.1 Opschorting aanslagtermijn

In het wetsvoorstel wordt een aanslagtermijn van vijftien maanden na ontvangst van de aangifte voorgesteld. Op dit moment bedraagt de aanslagtermijn (voor de inkomstenbelasting) drie jaar na het tijdstip van het ontstaan van de belastingschuld. Als gevolg hiervan zal de belastingplichtige in principe eerder zekerheid verkrijgen ten aanzien van zijn belastingpositie vergeleken met de huidige situatie. Onder omstandigheden kan de aanslagtermijn echter ook worden opgeschort. Dat is volgens het wetsvoorstel mogelijk in de volgende situaties: 1) de belastingplichtige stemt schriftelijk in met de opschorting, 2) er is sprake van een informatieverzoek op basis van artikel 47 AWR of 3) de belastinginspecteur heeft informatie opgevraagd bij een buitenlandse instantie ten behoeve van het vaststellen van de aanslag. In deze laatste twee situaties bestaat de mogelijkheid dat de aanslagtermijn langdurig wordt opgeschort (bijvoorbeeld in geval van een langlopend boekenonderzoek). Dit kan tot gevolg hebben dat de aanslagtermijn de facto langer is dan de drie jaar onder de huidige wetssystematiek. Dit komt de rechtszekerheid niet ten goede.

Daarnaast moet, als de belastinginspecteur verzoekt om gegevens op basis van artikel 47 AWR, steeds worden bijgehouden hoeveel dagen er verstrijken voor het beantwoorden van de gestelde vragen. Dit is erg onpraktisch voor belastingplichtigen en kan aanleiding geven voor conflicten over de vraag of de aanslagtermijn wel in acht is genomen.

Ook de situatie waarin de aanslagtermijn wordt opgeschort in het geval de belastinginspecteur informatie heeft opgevraagd bij een buitenlandse instantie, kan veel onduidelijkheid met zich meebrengen voor de belastingplichtige. Wat onder 'redelijkerwijs noodzakelijke informatie' en 'verder uitstel niet meer redelijk is' moet worden verstaan is onduidelijk en kan leiden tot geschillen tussen de belastingplichtige en de belastinginspecteur.

2.2 Navordering

De regels voor navordering zijn in het concept wetsvoorstel aangepast. Hierdoor wordt navordering in het algemeen moeilijker voor de belastinginspecteur. Daarbij moet echter wel opgemerkt worden dat gedurende de herzieningstermijn, die achttien maanden na ontvangst van de aangifte bedraagt, er de facto sprake zal zijn van een onbeperkte navorderingsbevoegdheid. Ook de belastinginspecteur heeft immers de mogelijkheid om in de herzieningsperiode een aanslag te herzien. Hoewel Ernst & Young van mening is dat herziening van aanslagen een bevoegdheid is die zowel aan de belastingplichtige als aan de belastinginspecteur moet toekomen, dient bedacht te worden dat de herzieningsmogelijkheid voor de inspecteur een inbreuk op de rechtszekerheid van de belastingplichtige vormt.

De bevoegdheid tot navorderen bestaat onder het wetsvoorstel alleen nog in de gevallen wanneer 1) enig (nieuw) feit grond oplevert voor het vermoeden dat ten onrechte geen of te weinig belasting is geheven hetgeen de belastingplichtige redelijkerwijs kenbaar is, 2) de belastingplichtige te kwader trouw is en 3) de belastingplichtige niet voldoet aan zijn betaalverplichtingen. Hoewel Ernst & Young op zichzelf begrip heeft voor het feit dat de navorderingsbevoegdheid blijft bestaan, is een aantal kanttekeningen op zijn plaats. In de eerste plaats is er volgens Ernst & Young weinig aanleiding voor een navorderingsbevoegdheid indien de belastingplichtige niet aan zijn betalingsverplichtingen voldoet.

Hoewel de herzieningstermijn beduidend langer is dan de invorderingstermijn, en een herzieningsverzoek dus ook ingediend zou kunnen worden na het nemen van invorderingsmaatregelen door de ontvanger, is Ernst & Young van mening dat de heffing van belastingen en de invordering van belastingen twee gescheiden trajecten zijn en dat dat ook zo moet blijven. Als een belastingschuldige zijn aanslag niet tijdig betaalt, is er dus aanleiding om invorderingsmaatregelen te nemen ongeacht of de belastingplichtige nadien alsnog een herzieningsverzoek indient. Door de navordering te koppelen aan de invordering van belastingen, is sprake van 'vervuiling' van het wetsvoorstel waardoor de regeling er niet eenvoudiger op wordt. Verder is navordering ook mogelijk ingeval van kenbare fouten. Hoewel Ernst & Young van mening is dat het goed is dat deze navorderingsmogelijkheid alleen bestaat als sprake is van een nieuw feit, wordt niet duidelijk gemaakt waarom het huidige kenbaarheidspercentage van 30 wordt verminderd naar 15. Ernst & Young betwijfelt zeer of een afwijking van 15% wel zo kenbaar is voor belastingplichtigen. Ernst & Young pleit er dan ook voor om het huidige percentage in stand te houden. Tenslotte heeft Ernst & Young met instemming kennis genomen van het feit dat het thans bestaande onderscheid tussen navordering in binnenland- en buitensland-situaties vervalft. Dat betekent echter niet dat de navorderingstermijn van twaalf jaar uit de AWR verdwijnt, want deze komt weer terug bij de mogelijkheid om na te vorderen in geval van kwade trouw. Hoewel Ernst & Young begrijpt dat de wens bestaat om in dergelijke situaties een wat langere navorderingstermijn te hebben, is Ernst & Young tevens van oordeel dat de voorgestelde termijn aan de lange kant is, zeker als men bedenkt dat deze termijn pas gaat lopen na afloop van de herzieningstermijn die, zeker ingeval van schorsing, ook aanzienlijk kan zijn. Het zou daarom goed zijn als deze termijn beperkt zou worden tot bijvoorbeeld zeven jaar, gelijk aan de thans geldende bewaartermijn.

Kortom, hoewel Ernst & Young begrijpt dat er ook onder het concept wetsvoorstel een navorderingsmogelijkheid moet bestaan, leidt de voorgestelde regeling op onderdelen tot een inbreuk op de rechtszekerheid en draagt de regeling op onderdelen ook niet bij aan de nagestreefde vereenvoudiging van het formele verkeer tussen de belastingplichtige en de Belastingdienst.

3 Verslechtering rechtsbescherming belastingplichtige

Het is voorts van belang dat de rechtsbescherming van de belastingplichtige op peil wordt gehouden. In de Memorie van toelichting komt meerdere malen het belang van handhaving en verbetering van de rechtsbescherming van belastingplichtigen naar voren. Hieronder wordt ingegaan op de vraag of het wetsvoorstel inderdaad een vooruitgang is met betrekking tot de rechtsbescherming van belastingplichtigen.

3.1 Samenhangende beschikkingen

In bepaald opzicht wordt het er voor belastingplichtigen qua rechtsbescherming niet duidelijker op. Dat heeft te maken met de voorgestelde regeling inzake beschikkingen die met de aanslag samenhangen. Daarbij valt bijvoorbeeld te denken aan een beschikking heffingsrente/belastingrente of een boetebeschikking. Volgens het concept wetsvoorstel heeft de belastinginspecteur de plicht om gelijktijdig met de herziening van de aanslag ook de samenhangende beschikkingen te wijzigen. Op zichzelf is dat een goede regeling en een verbetering van de rechtsbescherming. Echter, bij samenhangende beschikkingen gaat het uitsluitend om beschikkingen waarvan de grondslag dezelfde is als of samenhangt met de grondslag van de aanslag. Voor zover dat niet het geval is, dient alsnog bezwaar te worden aangetekend tegen de beschikking. Aldus kan het gebeuren dat met betrekking tot één en dezelfde beschikking twee verschillende procedures tegelijk lopen. Dat kan bijvoorbeeld het geval zijn met boetebeschikkingen. Als een belastingplichtige het niet eens is met een vergrijpboete, waarbij niet alleen de omvang in geschil is, maar ook de kwalificatie opzet of grove schuld, zal de

boetebeschikking onderwerp zijn van zowel een herzieningsprocedure als een bezwaarprocedure. In de herzieningsprocedure gaat het dan om de grondslag van de boete, terwijl in de bezwaarprocedure de kwalificatie opzet of grove schuld centraal staat. Dit kan tot veel verwarring leiden en is daarom ongewenst. In de visie van Ernst & Young dienen alle met de aanslag samenhangende beschikkingen onderdeel uit te maken van de belastingaanslag. Dit heeft tot gevolg dat zodra om herziening van de aanslag wordt verzocht, alle samenhangende beschikkingen integraal deel uitmaken van de herzieningsprocedure. Als de belastinginspecteur niet aan het verzoek om herziening wil voldoen, kan vervolgens alsnog een bezwaarprocedure worden gestart. De belastingplichtige heeft in dit geval duidelijkheid over zijn situatie en hoeft zich niet af te vragen of hij om herziening moet verzoeken of dat hij bezwaar moet aantekenen.

3.2 Ambtshalve verminderingen

Op basis van de huidige wetssystematiek dient de belastinginspecteur wanneer hij een ambtshalve vermindering voor de inkomstenbelasting geheel of gedeeltelijk afwijst, dit te doen bij voor bezwaar vatbare beschikking. In het wetsvoorstel wordt echter voorgesteld deze verplichting te laten vervallen, waardoor de rechtsbescherming van belastingplichtigen wordt beperkt. In plaats van deze beperking zou Ernst & Young de mogelijkheid van bezwaar en beroep graag uitgebreid willen zien naar alle afwijzende beschikkingen op verzoeken om ambtshalve verminderingen.

Daarnaast wordt voorgesteld om ambtshalve verminderingen alleen nog aan de orde te laten komen wanneer er sprake is van nieuw gebleken feiten of veranderde omstandigheden na afloop van de herzieningstermijn (zogenaamde nova). Wanneer dit niet het geval is, kan de belastinginspecteur het verzoek om ambtshalve vermindering zonder nadere motivering afwijzen.

Het wetsvoorstel brengt naar verwachting met zich mee dat er tussen de belastingplichtige en de belastinginspecteur veel discussies zullen ontstaan over de vraag wanneer er sprake is van nieuw gebleken feiten of veranderde omstandigheden na afloop van de herzieningstermijn. Als de belastinginspecteur van mening is dat dit niet het geval is en - om die reden of een andere - het verzoek afwijst, bestaat niet de mogelijkheid om hiertegen een rechtsmiddel aan te wenden. Dit komt in de visie van Ernst & Young niet ten goede aan de rechtsbescherming van de belastingplichtige.

Daarnaast zal ook de positie van belastingplichtigen, die onbewust en niet-opzettelijk gegevens die tijdens de herzieningsperiode reeds bekend waren, niet hebben doorgegeven, verslechteren. Ernst & Young is er dan ook een voorstander van om de huidige regeling inzake ambtshalve vermindering in stand te laten.

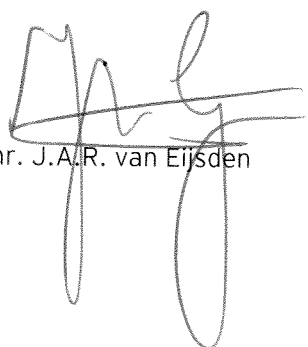
3.3 Het horen bij herziening

Bij een verzoek om herziening wordt de mogelijkheid om gehoord te worden bewust uitgesloten in het wetsvoorstel. De belastingplichtige kan hierdoor zijn zienswijze niet mondeling naar voren brengen. Ook de mogelijkheid om telefonisch een toelichting te geven, is niet aanwezig. Dit gaat ten koste van de rechtsbescherming van belastingplichtigen en naar de mening van Ernst & Young zijn in de Memorie van Toelichting onvoldoende redenen gegeven om deze mogelijkheid voor belastingplichtigen bij voorbaat uit te sluiten. Ernst & Young is juist van mening dat het geven van een mondelinge toelichting past in het informele verkeer met de Belastingdienst dat het Ministerie van Financiën voorstaat.

4 Conclusie

Zoals in de inleiding reeds opgemerkt, spreekt de mogelijkheid om aanslagen soepel te kunnen herzien, Ernst & Young zeer aan. Dat neemt niet weg dat het uiteindelijke resultaat niet geheel tot tevredenheid stemt. Hoewel Ernst & Young zeer veel belang hecht aan een meer informele wijze van het verkeer tussen de belastingplichtige en de Belastingdienst, vraagt Ernst & Young zich af of dat doel met dit wetsvoorstel wordt bereikt. Het concept wetsvoorstel is een drastische aanpassing van het huidige systeem van aanslagoplegging en bezwaar. Dat leidt tot onzekerheid. Dat zou op zichzelf niet zo bezwaarlijk zijn - dat is immers bij elke ingrijpende wetsherziening het geval -, ware het niet dat het onderhavige voorstel ook niet echt tot een vereenvoudiging leidt. Bovendien brengt het wetsvoorstel op onderdelen een verslechtering van de rechtszekerheid en de rechtsbescherming met zich mee. Ernst & Young is van mening dat het doel dat het Ministerie van Financiën nastreeft - soepele herziening van aanslagen en een informeler verkeer tussen de belastingplichtige en de Belastingdienst - op een eenvoudiger manier gerealiseerd kan worden. Ernst & Young pleit ervoor om de huidige herzieningsregeling voor voorlopige aanslagen in de inkomsten- en vennootschapsbelasting uit te breiden naar de schenk- en erfbelasting (en eventueel ook andere aanslagbelastingen) en te optimaliseren (onder meer wat betreft de problematiek van samenhangende beschikkingen; zie hiervoor). In de praktijk blijkt de bestaande herzieningsregeling uitstekend te werken. Ernst & Young pleit er daarnaast voor om zo snel mogelijk voor elke burger een internetportaal te realiseren waarop duidelijk wordt aangegeven wat zijn of haar fiscale positie is (zoals de omvang van de te betalen of terug te ontvangen belasting). Als vervolgens ook via datzelfde internetportaal op een eenvoudige manier om herziening van de voorlopige aanslag kan worden verzocht, is er in de visie van Ernst & Young al heel veel gewonnen.

Hoogachtend,
Ernst & Young Belastingadviseurs LLP



mr. J.A.R. van Eijnden