

Weekblad voor Fiscaal Recht, Innovatie van werkprocessen Belastingdienst en een andere kijk op rechtsbescherming

[Klik hier om het document te openen in een browser venster](#)

Vindplaats:	WFR 2013/418	Bijgewerkt tot:	29-03-2013
Auteur:	Drs. H.A.A.M. Rutten ^[1]		

Innovatie van werkprocessen Belastingdienst en een andere kijk op rechtsbescherming

WFR-café 21 maart 2013

In enig jaar te weinig betaalde belasting zou eigenlijk altijd alsnog betaald moeten worden. De bescherming van degenen die hun aangifte juist invullen dient bovenaan te staan. Het accent dient te verschuiven van individuele naar collectieve rechtsbescherming. Het nieuwe Voorstel herziening AWR is onvoldoende gebaseerd op bovenstaande uitgangspunten en daarmee niet akkoord voor de VHMf. Zo is de verkorte navorderingstermijn voor de VHMf bij een ondernemersregime absoluut onacceptabel. De overstap naar Voldoening op aangifte met verschillende naheffingstermijnen voor verschillende groepen belastingplichtigen doet daarentegen veel meer recht aan de maatschappelijke realiteit. Het kan flinke besparingen opleveren, die geïnvesteerd kunnen worden in meer en betere controle achteraf ten behoeve van de rechtsbescherming van het collectief en in meer zekerheid vooraf voor de individuele belastingplichtigen.

1 Inleiding

De VHMf heeft in september 2012 een notitie^[2] gepubliceerd: 'Belastingen anders: Voldoening op aangifte'. Dit was het vervolg op een afspraak met staatssecretaris Weekers, om samen te bekijken hoe het systeem van heffing van IB en VPB slimmer en beter zou kunnen.

De notitie is een aanzet tot dialoog met politiek, belastingadvieswereld, Ministerie van Financiën en fiscale wetenschap; het is geen gesloten voorstel en ziet op invoering binnen een aantal jaren.

Helaas beperkt de staatssecretaris zich in zijn reactie op het VHMf-voorstel tot dank en complimenten voor onze creatieve ideeën en tot de mededeling dat bezien zal worden of er van de Vennootschapsbelasting een aangiftebelasting gemaakt kan worden. Vernieuwing van de zijde van de staatssecretaris aan de andere kant, beperkt zich voorlopig tot het indienen, waarschijnlijk mei 2013, van een gewijzigd Wetsvoorstel Herziening van de AWR bij de Tweede Kamer. Dat zal waarschijnlijk in mei 2013 het geval zijn. De VHMf heeft zich via de internetconsultatie zeer kritisch uitgelaten over het oorspronkelijke voorstel. Het wetsvoorstel behelst een mogelijkheid tot het soepel herzien van een aanslag, een verkorting van de aanslagtermijn van drie jaren naar vijftien maanden en een flinke verkorting van de navorderingstermijn van vijf naar drie jaren. Daartegenover staat een uitbreiding van de navorderingstermijn tot twaalf jaren in geval van kwade trouw.

De VOA-notitie van de VHMf is niet het resultaat van uitgebreid wetenschappelijk onderzoek of onderzoek in het buitenland. Het is het resultaat van tientallen jaren belastingdienstervaring en is daardoor het product van een breed en reeds lang bestaand gevoel in onze vereniging dat het anders moet. Verder ligt onder deze notitie de dringende oproep van de VHMf om het vizier op rechtsbescherming anders te richten.

De VHMf-notitie is ook een impliciet *niet akkoord* op het Voorstel herziening AWR: de VHMf vindt de verkorting van zowel de aanslag- als de navorderingstermijn al te zeer in het voordeel van de belastingplichtigen die hun aangifte slordig en op of over het randje van het fiscaal toelaatbare invullen. Het onderwerp rechtszekerheid verdient een andere invalshoek dan die tot dusverre aan het wetsontwerp ten grondslag heeft gelegen. Ik kom hierop later nog terug.

2Voldoening op aangifte

In het kort denkt de VHMf bij voldoening op aangifte aan de volgende punten, die ieder op zich een innovatie genoemd kunnen worden.

- 1 Geen brieven meer als uitnodiging voor het doen van aangifte Inkomstenheffing (hierna: IH) en Vennootschapsbelasting (hierna: VPB): alle burgers en bedrijven dienen voor de vraag of ze aangifte moeten doen, vóór 1 juni na afloop van het desbetreffende kalenderjaar hun persoonlijk domein te raadplegen.
- 2 Geen brieven en beschikkingen meer met aanslagen: enkel nog uitrekenen via het aangifteprogramma wat er na de voorlopige aanslag (hierna: VA) of voorlopige teruggaaf (VT) nog moet worden ontvangen of betaald (doorlinken naar iDeal). Niet betaald = geen aangifte.
- 3 Boete € 2500 bij geen aangifte, teruggebracht naar € 200 indien vóór 1 september alsnog aangifte is gedaan.
- 4 Geen statusvragen meer, geen bezwaren meer, behalve tegen correcties.
- 5 Het recht en de plicht om de aangifte (soepel) te herzien tot een jaar na 1 juni. Uitstel is mogelijk.
- 6 Vaktechnisch verantwoorde controles van volledige aangiften door zuivere steekproeven achteraf. Enkel bij signalen van fraude of het bewust ontgaan van belasting (denk aan trusts) worden aangiften gericht gecontroleerd.
- 7 Geen dure en vertragende selectiesystemen.
- 8 Omdat de VA zo dicht mogelijk bij de definitieve aanslag (DA) gesteld dient te worden, vergoedt de fiscus geen rente meer, anders dan bij onterechte correctie.
- 9 Vooroverleg, voorlichting en horizontaal toezicht (HT) bij grote ondernemingen worden versterkt (grotere rechtszekerheid).
- 10 Ontdekte substantiële risico's worden via brancheverenigingen, koepels en media voor de toekomst vermeden; voor het verleden kan worden ingekeerd, dit met gematigde boetes.
- 11 Bij controle mag de fiscus het aangiftejaar en nog twee jaar daarvoor corrigeren. Bij verwijtbaarheid mag de fiscus in box 2 en 3 aangiftejaar en vier jaar daarvoor corrigeren; in box 4 (ondernemersregime) zes jaar daarvoor en bij kwade trouw acht.

3Maatschappelijke en fiscale ontwikkelingen

De huidige AWR legt de verantwoordelijkheid voor de aanslag bij de overheid. De achtergrond was dat de belastingplichtigen, gezien de complexe fiscale regelgeving, bescherming dienen te genieten tegen de overheid. Complementair zou de overheid dusdanig toegerust moeten zijn, dat zij aan de in deze bepalingen opgesloten onderzoeksplicht zou kunnen voldoen.

De VHMf stelt de vraag welke overwegingen er toe voeren rechtsbescherming te geven aan burgers of bedrijven die in enig jaar te weinig belasting betaald hebben.

De verhouding tussen overheid en burgers en bedrijven is inmiddels zodanig veranderd, dat ook in de toezichtfilosofie van de Belastingdienst het idee is opgenomen dat regelnaleving kan worden bevorderd door de belastingplichtige meer eigen verantwoordelijkheid te geven. Deze constatering vindt inmiddels o.a. haar weerslag in de switch die de Belastingdienst sinds enkele jaren heeft gemaakt door het toezicht mede te baseren op wederzijds vertrouwen en eigen verantwoordelijkheid. Mét Leo Stevens denkt de VHMf dat het hierop gebaseerde horizontaal toezicht de stap naar voldoening op aangifte dichterbij zal brengen.^[3]

De inspanning van de Belastingdienst en de technologische ontwikkeling hebben geleid tot een reeds voorgevuld elektronisch aangifteprogramma dat belastingplichtigen zeer slim bij de hand neemt en op een aantal punten zelfs behoedt voor fouten bij het in- of aanvullen van de gevraagde gegevens. De rechtsbescherming is dus deels al naar het aangifteprogramma verschoven.

Het aantal aangiften is de afgelopen tijd zowel absoluut als relatief zeer sterk toegenomen. Hierdoor zou de Belastingdienst eigenlijk in de afgelopen jaren een aanzienlijke groei in capaciteit vertoond moeten hebben. Echter, de maatschappelijke — en daarmee politieke — druk (of misschien wel andersom) gaat juist de andere kant op. Een kleinere overheid staat bij bijna alle politieke partijen prominent in het partijprogramma.

4Rechtsbescherming

De verantwoordelijkheid voor de hoogte van de te betalen belasting moet veel meer bij de belastingplichtige liggen. De overheid moet, naast vooraf zekerheid verschaffen, handhaven en daarmee de andere belastingplichtigen rechtszekerheid verschaffen door strak begeleidende aangifteprogramma's en controles achteraf.

In de beeldvorming is het altijd de belastingplichtige die tegen de machtige fiscus moet worden beschermd. Maar moet het accent niet meer worden verlegd naar bescherming tegen de buurman of concurrent die zijn verplichtingen wat minder nauwgezet nakomt en daardoor zijn aandeel in de collectieve lasten afwentelt? Terecht ontstaat er verontwaardiging als de rekening voor laakbaar handelen terecht komt bij correct optredende burgers en bedrijven (zie de affaires rondom ABN/AMRO, ING, DSB en zeer recent SNS). Komt de rekening voor niet-betaalde belasting niet altijd terecht bij de belastingplichtigen die hun aangifte wél juist ingevuld hebben?

De bescherming van degenen die hun aangifte juist invullen, dient bovenaan te staan in de volgorde van rechtsbescherming en rechtszekerheid. Het gevolg is dan dat het uitgangspunt zou moeten zijn dat iemand die in enig jaar te weinig belasting heeft betaald, eigenlijk altijd alsnog deze belasting moet betalen. Er moet een bijzonder situatie zijn om van het beginsel af te wijken dat de schouders de lasten dragen zoals de wetgever ze heeft verdeeld. Het accent dient te verschuiven van individuele naar collectieve rechtsbescherming. Rechtsbescherming verdient in elk geval degene die teveel belasting heeft betaald. In deze zin is een systeem van soepel herzien zowel in de vorm van het wetsvoorstel als in de vorm van het VOA-voorstel van de VHM een prima initiatief.

Belastingplichtigen zijn zelf, alleen, dus niet samen met de fiscus, verantwoordelijk voor de fiscale feiten; zij alleen kennen de feiten. Alle vooringevulde gegevens in de aangiften zijn te bezien als comfortinformatie die zeer grondig door de belastingplichtige gecontroleerd en aangevuld dient te worden.

Belastingplichtigen dienen door duidelijke wetgeving en aangifteprogramma's geleid te worden naar het juiste belastingbedrag.

Als een belastingplichtige zekerheid wil omtrent een fiscale kwestie, moet hij te allen tijde via internet of schriftelijk antwoord kunnen krijgen van de Belastingdienst. Dit onderdeel blijft vaak in het kader van rechtsbescherming en rechtszekerheid onderbelicht.

Als belastingplichtigen zekerheid willen in minder voor de hand liggende situaties, meer de fiscale grenzen op willen zoeken, kunnen zij zich wenden tot een belastingadviseur.

Uitgangspunt zou moeten zijn dat de door een adviseur opgestelde onjuiste fiscale kwalificatie van de feiten in de aangifte, gedurende vele jaren hersteld moet kunnen worden. Er is dan altijd sprake van *verwijtbaarheid* in die zin dat een belastingadviseur wist of had moeten weten dat de ingediende aangifte onjuist was en bij controle gecorrigeerd zou worden.

Verkorting van de aanslagtermijn zoals in het Voorstel herziening AWR voorzien, is geen goed idee. Het biedt bij, zeg, 90% van de belastingplichtigen geen enkele extra rechtszekerheid.

Het is zeer verdedigbaar te kiezen voor een werkwijze die ertoe leidt dat 75% van de aangiften na goedkeuring door de computer reeds binnen drie maanden een definitieve aanslag oplevert. Nota bene, dit betekent niet dat deze aangiften allemaal juist zijn ingevuld, echter de ingevulde gegevens en vragen blijven onder eventuele doelmatigheidsgrenzen of zijn simpelweg niet controleerbaar. Stel dat er bij de Belastingdienst capaciteit is om 10% door medewerkers te laten controleren, dan dient er toch nog 15% versneld afgedaan te worden. Vervolgens krijgen ook deze 15% belastingplichtigen zo snel mogelijk een definitieve aanslag. Dan maakt dus voor 90% een korte of lange aanslagtermijn totaal geen verschil. Enkel de voor nadere behandeling 10% geselecteerde aangiften — dit zijn de aangiften met de grootste risico's — krijgen dus daadwerkelijke een aanslagtermijn van vijftien maanden. Als er in aangiften fiscale grenzen opgezocht of overschreden worden dan zitten die in deze groep. Dit rechtvaardigt, gezien de onderzoeksplicht, eerder een lange dan een korte aanslagtermijn.

De fiscus heeft dus bij deze meest risicovolle aangiften 21 maanden minder tijd om deze goed te controleren. Dit kan niet in het belang zijn van belastingplichtigen die hun aangifte juist hebben ingevuld en is daarmee niet in het belang van de samenleving.

Deze benadering gaat daarenboven voorbij aan het feit dat lang niet alle fiscale discussiepunten in een aangifte aan de orde komen. Denk bijvoorbeeld eens aan de verkorte en verdichte winstaangifte voor ondernemingen.

Voldoening op aangifte, zoals door de VHMf voorgesteld, sluit beter aan bij de feitelijke manier van werken en is daardoor transparanter in relatie tot belastingplichtigen en ook in relatie tot verantwoording in de Tweede Kamer.

Onbeperkte navorderings- en, bij VOA, naheffingstermijnen zijn niet werkbaar en bieden burgers en bedrijven onvoldoende rechtszekerheid over hun fiscale positie. Verkorting van deze termijn, ten opzichte van de huidige vijf jaren, is naar de mening van de VHMf alleen onder omstandigheden (te goeder trouw zijn) acceptabel bij bepaalde groepen belastingplichtigen. De complexiteit van de huidige wetgeving en de financiële en intellectuele draagkracht van belastingplichtigen zijn hierbij een belangrijke factor. Een lange, maar ook niet onbeperkte termijn, is bij kwade trouw prima op zijn plaats.

Het bewijs van goede of kwade trouw is hierbij echter vaak niet eenvoudig.

5 Voorstel VHMf inzake naheffing of navordering

Om discussie en innovatie aan te jagen volgt nu een voorstel betreffende naheffings- en navorderingstermijnen, dat zowel in het huidige systeem als in een systeem van voldoening op aangifte toegepast kan worden. De VHMf staat bij elk punt of accent in het voorstel open voor kritiek, aanvullingen, verbeteringen en alternatieven. Voor de gehele VPB en voor de IH in alle boxen geldt altijd een naheffings- of navorderingsmogelijkheid van twee jaren voor het aangiftejaar, zonder nieuwfeitvereiste.

Box 1 zal niet langer de afdelingen 'Winst' en 'Resultaat uit overige werkzaamheden' omvatten; deze gaan naar een nieuwe box 4. Dit biedt ook nog eens prachtige mogelijkheden om aftrekposten en vrijstellingen te vervangen door simpelweg een lager IH-tarief.

Voor belastingplichtigen die, behalve in box 1, ook aangifte moeten doen in box 2 of box 3, wordt gezien de grotere risico's en hun grotere financiële en intellectuele draagkracht, de naheffings- en navorderingstermijn vier jaren voor het aangiftejaar in alle drie de boxen. Een en ander bij een bepaalde mate van *verwijtbaarheid*, denk hierbij aan "wist of had moeten weten" of "aangifte gedaan door een adviseur".

Voor de VPB en voor box 4 (winstregime) van de IH geldt bij *verwijtbaarheid* een naheffings- en navorderingstermijn van zes jaren voor het aangiftejaar. Deze termijn sluit aan bij de bewaarplicht en bij de omstandigheid dat de belastingheffing gebaseerd is op de boekhouding die de belastingplichtige zelf moet voeren. Deze belastingplichtigen kennen oneindig veel grotere aftrekmogelijkheden dan degenen die enkel box 1 IH hoeven in te vullen. Het kan niet zo zijn dat elk pleitbaar standpunt en elke fiscale beslissing *zakelijk of privé* na twee jaren niet meer na te heffen of na te vorderen valt. Hoe is dat uit te leggen aan de buurman of concurrent die zijn aangifte juist heeft ingevuld?

Bij kwade trouw geldt altijd een naheffings-/navorderingstermijn van acht jaren voor het aangiftejaar.

6 Tot slot

Voldoening op aangifte blijft uiteraard het te bereiken doel: alle aangiften staan vast door betaling of terugontvangen van het door belastingplichtige berekende bedrag. Doel is een nog strakker aangifteprogramma en nog meer mogelijkheden voor zekerheid vooraf, zoals vooroverleg en horizontaal toezicht. Controle volgt alleen nog op grond van een steekproef of signalen van fraude en het bewust ontgaan van belasting.

Voldoening op aangifte is transparanter en sluit beter aan bij de huidige praktijk en de maatschappelijke ontwikkelingen. Het kan flinke besparingen opleveren, die vervolgens geïnvesteerd kunnen worden in meer en betere controle achteraf ten behoeve de rechtsbescherming van het collectief en in meer zekerheid vooraf voor de individuele belastingplichtigen.

Het bovenstaande lijkt mij een prachtig thema voor een hoorzitting in de Tweede Kamer.

Voetnoten

Voetnoten

- [1] Auteur is voorzitter van VHMF, Vereniging van Hogere Ambtenaren bij het Ministerie van Financiën.
- [2] Belastingen anders: Voldoening op aangifte; www.VHMF.nl.
- [3] Het Register, februari 2012.