Raad van State

AFSCHRIFT

| Ministerie van Financiën | |
|---|---|
| | AFP/13/600 |
| Ontv. | 10-9-13 |
| Uiterl. afdoening | |
| Dossiernummer | |
| Trefwoord/DSP code | |
| Paraaf voor | |

No.W06.13.0260/III 's-Gravenhage, 9 september 2013

Bij Kabinetsmissive van 3 september 2013, no.13.001795, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten met het oog op de bestrijding van fraude in de toeslagen en de fiscaliteit (Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit), met memorie van toelichting

Het voorstel vormt een onderdeel van het fiscale pakket voor het jaar 2014, samen met de wetsvoorstellen Belastingplan 2014, Overige fiscale maatregelen 2014 en Wet wijziging percentage belasting- en invorderingsrente.
Het voorstel beoogt fraude in het stelsel van toeslagen en in de fiscaliteit te bestrijden door maatregelen te nemen om het toezicht te intensiveren, het boete- en strafrecht te verruimen en de invordering te versterken.

De Afdeling advisering van de Raad van State onderschrijft de strekking van het wetsvoorstel maar maakt opmerkingen over het overtredersbegrip, de inlichtingenplicht en de bestuurlijke boete, de grondslag voor de berekening van de bestuurlijke boete, de aanpak van malafide uitzendondernemingen en het belastingplanpakket 2014. Zij is van oordeel dat het voorstel in verband daarmee nader dient te worden overwogen.

1. Overtredersbegrip

Voorgesteld wordt het begrip overtreder, dat ingevolge de definitie in de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) voor het gehele bestuursrecht geldt, specifiek voor de uitvoering van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (toeslagen) (hierna: Awir) uit te breiden.[1] Bij de voorgestelde uitbreiding wordt aangesloten bij het strafrechtelijke begrippenkader. De bestuurlijke boete kan dan in de toekomst ook aan doen plegers, uitlokkers en medeplichtigen (in geval van vergrijpboetes[2]) worden opgelegd. Volgens de toelichting is het noodzakelijk om de potentiële kring van overtreders uit te breiden "om adequaat te kunnen optreden tegen alle (rechts)personen die bijdragen aan het begaan van een overtreding".[3] Verder wordt in de toelichting betwijfeld of de argumenten die destijds een rol hebben gespeeld bij het opnemen van een beperkt overtredersbegrip in de Awb in dezelfde mate gelden voor de bestuurlijke boeten in de Awir. Daarbij wordt gesteld dat "in ieder geval [...] een uitvoerig feitenonderzoek bij toeslagenfraude ook nu al eerder regel dan uitzondering [is]". "Daarnaast", zo vervolgt de toelichting, "is bij de overtreding geen, onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen verstrekken, opzet of grove schuld vereist".[4] Volgens de toelichting zijn dit geen lichte delicten

[1] Het voorgestelde artikel 41bis van de Awir (artikel III, onderdeel K).
[2] Het voorgestelde artikel 41bis, tweede en derde lid, van de Awir (artikel III, onderdeel K).
[3] Paragraaf 3.1, vierde tekstblok, derde volzin, van de toelichting.
[4] Paragraaf 3.1, derde tekstblok, tweede en derde volzin, van de toelichting.

AAN DE KONING

meer. In strafrechtelijke zin zijn dit misdrijven, "zodat het uitsluiten van medeplichtigheid op deze grond niet opgaat".[5]

De Afdeling wijst erop dat de uitbreiding van het overtredersbegrip in het bestuursrecht een ingrijpende keuze betreft. De toelichting maakt niet duidelijk waarom dit een voor de hand liggende mogelijkheid is om tegemoet te komen aan de in de toelichting gesignaleerde problemen. De Afdeling wijst op het strafrechtelijk instrumentarium met de figuur van de (bestuurlijke) strafbeschikking die in de Awir nog niet is ingevoerd. Indien die wordt ingevoerd geldt ook een breed overtredersbegrip met alle deelnemingsvormen. Voorts wijst de Afdeling erop dat ten tijde van de behandeling en de inwerkingtreding van de vierde tranche van de Awb, waarin het begrip overtreder werd gedefinieerd, de in de toelichting genoemde argumenten reeds bekend waren. Ook in die tijd bestonden er delicten in de sfeer van toeslagen met opzet en schuld als elementen en het daarbij behorende feitenonderzoek. Voor het plegen van deze delicten kon ook in die tijd een bestuurlijke boete worden opgelegd. De in de toelichting aangehaalde argumenten vormen in die zin geen nieuwe omstandigheden die deze ingrijpende wijziging rechtvaardigen.

Verder kan de Afdeling de in de toelichting gevolgde argumentatie, namelijk dat "de keuze tussen het bestuurlijke sanctierecht en het strafrecht echter [dient] te worden gebaseerd op overwegingen omtrent de ernst van het feit en een effectieve straftoemeting en niet te worden gedicteerd door beperkingen in het bestuursrechtelijke overtredersbegrip"[6] en de daaraan verbonden keuze om het bestuursrechtelijk instrumentarium aan te passen, niet volgen. De toelichting stelt zelf dat delicten in de sfeer van toeslagen met opzet en grove schuld ernstige delicten zijn, die vergelijkbaar zijn met misdrijven in het strafrecht. Het criterium aard en ernst van het feit waarnaar de toelichting verwijst wijst, anders dan wordt voorgesteld, juist in de richting van een strafrechtelijke handhaving.[7] Ten behoeve van een effectieve en efficiënte handhaving kan bij strafrechtelijke handhaving het instrument van de strafbeschikking worden toegepast.

De situaties die met de uitbreiding van het overtredersbegrip onder het regime van bestuurlijke handhaving worden gebracht lenen zich daar vanwege hun aard niet voor. Uitgangspunt bij bestuurlijke handhaving is dat de overtreding eenvoudig kenbaar is, de dader identificeerbaar is, en verwijtbaarheid of schuld geen rol spelen. In geval van doen plegen, uitlokken en medeplichtigheid is daar naar zijn aard niet aan voldaan. Toepassing van het strafrecht en het strafprocesrecht ligt in die situaties in de rede. Teneinde de voordelen van bestuurlijke handhaving ook in de context van het strafrecht beschikbaar te hebben, is de strafbeschikking geïntroduceerd.

---

[5] Paragraaf 3.1, derde tekstblok, laatste volzin, van de toelichting.

[6] Paragraaf 3.1, tekstblok onder het voorbeeld, zesde volzin, van de toelichting.

[7] De Afdeling wijst op de kabinetsnota (aanvulling uit 2010) waarin het kabinet zelf aangeeft dat "Een grens voor de bestuursrechtelijke handhaving wordt [...] gevonden in de ernst en de aard van de wetsovertreding" (zie Kamerstukken I 2009/10, 32 123 VI, I, blz. 7).

Gelet op het voorgaande adviseert de Afdeling de voorgestelde uitbreiding van het bestuursrechtelijke begrip overtreder te heroverwegen en daarbij de mogelijkheid van invoering van de (bestuurlijke) strafbeschikking in de Awir te betrekken.

2. Inlichtingenplicht en de bestuurlijke boete

In de Awir zijn thans twee bepalingen opgenomen met betrekking tot de bestuurlijke boete in geval van schending van de inlichtingenplicht. Enerzijds betreft het schending van de inlichtingenplicht door de belanghebbende, zijn partner en medebewoner (artikel 40 van de Awir). Anderzijds gaat het om schending van deze plicht door een derde (artikel 41 van de Awir), te weten openbare lichamen en rechtspersonen die gehouden zijn kosteloos aan de Belastingdienst/Toeslagen de inlichtingen te verstrekken waarvan de kennisneming van belang kan zijn voor de uitvoering van de Awir. Voorgesteld wordt de artikelen 40 en 41 te herordenen.[8]

De Afdeling merkt op dat de nieuwe redactie van artikel 41, eerste lid, een ieder betreft. Dit betekent dat naar de letterlijke tekst van de bepaling ook degene die op grond van de wet niet gehouden is om de inlichtingen te verstrekken een bestuurlijke boete kan krijgen indien hij opzettelijk of grof schuldig relevante informatie niet uit eigen beweging verstrekt.

De toelichting gaat ervanuit dat het niet de bedoeling is om een algemene klikplicht te introduceren, waardoor iemand verweten wordt dat hij niet spontaan – dus zonder dat hij daartoe op grond van de wet gehouden was – de Belastingdienst/Toeslagen heeft geïnformeerd.[9] De tekst van artikel 41, eerste lid, sluit daarop niet aan.

De Afdeling adviseert de voorgestelde wettekst in overeenstemming te brengen met de toelichting.

3. Grondslag berekening bestuurlijke boete

Voor de berekening van de bestuurlijke boete wordt een nieuwe grondslag voorgesteld. De bestuurlijke boete wegens het opzettelijk of grof schuldig niet verstrekken van inlichtingen of het verstrekken van onjuiste of onvolledige inlichtingen bedraagt ten hoogste 100 procent van het bedrag dat van de belanghebbende in verband daarmee is of zou zijn teruggevorderd.[10] De formulering "is of zou zijn teruggevorderd" is nieuw, aldus de toelichting[11]. Daarmee wordt tot uitdrukking gebracht dat de bestuurlijke boete niet alleen kan worden opgelegd indien de opzettelijk of grof schuldig onjuist of onvolledig verstrekte gegevens of inlichtingen daadwerkelijk hebben geleid tot een voorschot of tegemoetkoming. Ook indien de Belastingdienst/Toeslagen de onjuistheid of

[8] Artikel III, onderdeel I respectievelijk J.
[9] Toelichting op artikel III, onderdeel J.
[10] Het voorgestelde artikel 41, eerste lid, van de Awir (artikel III, onderdeel J).
[11] Toelichting op artikel III, onderdeel J.

onvolledigheid tijdig onderkent of mede om andere redenen niet overgaat tot het verlenen van een voorschot of het toekennen van een tegemoetkoming, kan een bestuurlijke boete worden opgelegd, aldus de toelichting. Volgens de toelichting is de vraag of er daadwerkelijk voordeel is behaald niet relevant.

De Afdeling wijst erop dat het bij een bestuurlijke boete om een punitieve sanctie gaat. In dat geval is het, vanuit het oogpunt van rechtszekerheid, van wezenlijk belang dat het voor de burger duidelijk is voor welke feiten welke straf maximaal opgelegd kan worden. De formulering "zou zijn teruggevorderd" biedt geen houvast omtrent het strafmaximum en leidt daarmee niet tot een voorzienbare sanctie, omdat niet duidelijk is welke periode bij de berekening van de boetegrondslag in aanmerking wordt genomen.

De Afdeling adviseert het voorstel op dit punt aan te passen.

4. Aanpak malafide uitzendondernemingen

In het kader van de aanpak van malafide uitzendondernemingen wordt voorgesteld om de uitlener van arbeidskrachten te verplichten om een depotrekening aan te houden bij de ontvanger.[12] Uitleners die zijn aangesloten bij een erkende certificerende instelling als bedoeld in de Wet allocatie arbeidskrachten door intermediairs zijn hiertoe niet verplicht.[13] Die verplichting geldt evenmin in bij ministeriële regeling aangewezen gevallen.[14] De toelichting spreekt de verwachting uit dat de maatregel een stimulans bevat voor uitzendondernemingen om zich te laten certificeren.[15]
De Afdeling maakt hier twee opmerkingen bij.

*a. EU-aspecten*

De Afdeling is wijst erop dat aan het niet aanhouden van een depotrekening voor uitleners die niet zijn aangesloten bij een erkende certificerende instelling consequenties verbonden zijn: zij kunnen worden beboet met een verzuimboete van ten hoogste € 4920.[16] Mede met het ook op deze sanctiemogelijkheid is de vraag hoe de verplichting om een depotrekening aan te houden bij de ontvanger zich verhoudt tot het vrij verkeer van diensten zoals gewaarborgd in het EU-recht.[17]

Artikel 4, vierde lid, van Richtlijn 2008/104/EG van het Europees Parlement en de Raad van 19 november 2008 betreffende uitzendarbeid[18] laat ruimte beperkingen aan het vrij verkeer te stellen als het gaat om financiële waarborgen met

[12] Het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, eerste volzin, (nieuw) van de Invorderingswet 1990 (INV 1990) (artikel II, onderdeel D).
[13] Het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, tweede volzin, (nieuw) van de INV 1990 (artikel II, onderdeel D).
[14] Het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, tweede volzin, slotzinsnede, (nieuw) van de INV 1990 (artikel II, onderdeel D).
[15] Paragraaf 4.5, laatste volzin, van de toelichting.
[16] Het voorgestelde artikel 63b, derde lid, (nieuw) van de INV 1990 (artikel II, onderdeel F, eerste lid).
[17] Zie in dit verband het arrest van het HvJ EU in zaak C-577/10, Commissie/België, r.o. 40.
[18] PbEG 2008, L 327.

betrekking tot uitzendbureaus.[19] De beperking van het vrij verkeer kan alleen worden gerechtvaardigd bij een dwingende reden van algemeen belang, en dient noodzakelijk en proportioneel te zijn. Het Hof van Justitie oordeelde dat de doelstellingen van bestrijding van fraude, met name sociale fraude, en van voorkoming van misbruik, met name schijnzelfstandigheid en zwartwerk, samenhangen met de doelstellingen van voorkoming van oneerlijke concurrentie en de bescherming van werkenden, en daarmee kunnen gelden als dwingende reden van algemeen belang.[20] De beperking dient echter ook noodzakelijk en proportioneel te zijn. De toelichting gaat hier niet op in.

De Afdeling adviseert in de memorie van toelichting op het vorenstaande in te gaan.

*b. Concreet en terughoudend delegeren*

Wat betreft het gebruik van delegatiebepalingen verwijst de Afdeling naar haar algemene opmerking onder punt 5 van het advies over het Belastingplan 2014. Meer in het bijzonder merkt de Afdeling over de onderhavige delegatiebepaling op dat van delegatie van de bevoegdheid tot het vaststellen van algemeen verbindende voorschriften – in verband met het uitgangspunt dat deze op zo hoog mogelijk regelniveau worden vastgesteld – terughoudend gebruik moet worden gemaakt. Delegatie aan een minister moet bovendien beperkt blijven tot voorschriften van administratieve aard, uitwerking van de details van een regeling, voorschriften die dikwijls wijziging behoeven en voorschriften waarvan te voorzien is dat zij mogelijk met grote spoed moeten worden vastgesteld.[21] Voorts dient elke delegatie van regelgevende bevoegdheid in de delegerende regeling zo concreet en nauwkeurig mogelijk te worden begrensd.[22]
De Afdeling is van oordeel dat de wettelijke bepaling waarin bij ministeriële regeling uitleners kunnen worden aangewezen die niet verplicht zijn om een depot aan te houden, niet aan deze vereisten voldoet. De bepaling kent geen enkele begrenzing. De toelichting meldt slechts bij wijze van voorbeeld dat kan worden gedacht aan de situatie van de directeur-grootaandeelhouder die zichzelf via zijn eigen BV als uitzendkracht uitleent aan derden.[23] Daarnaast gaat het bij het aanwijzen niet om voorschriften van administratieve aard, uitwerking van details of voorschriften die dikwijls wijziging behoeven dan wel waarvan is te voorzien dat zij mogelijk met grote spoed moeten worden vastgesteld.

De Afdeling adviseert de delegatiebevoegdheid concreet en nauwkeurig te begrenzen en te voorzien in een delegatie naar het niveau van een algemene maatregel van bestuur.

## 5. Belastingplanpakket 2014

[19] Zie ook Kamerstukken II 2010/11, 32 872, nr. 4, onderdeel 4.a. EU-recht.
[20] Arrest HvJ EU zaak C-577/10, Commissie/België, r.o. 45.
[21] Zie aanwijzing 26 van de Aanwijzingen voor de regelgeving (Ar).
[22] Zie aanwijzing 25 Ar.
[23] Zie de toelichting op artikel II, onderdeel D, eerste alinea, slotzin.

Het voorliggende voorstel vormt een onderdeel van het belastingplanpakket 2014, met 1 januari 2014 als inwerkingtredingsdatum. De Afdeling wijst erop dat het voorstel ingrijpende keuzes bevat op het terrein van het punitieve sanctierecht. De snelheid die de behandeling van het belastingplanpakket 2014 door Tweede en Eerste Kamer vergt, kan aan de zorgvuldige behandeling van dit ingrijpende voorstel in de weg staan.

De Afdeling adviseert het voorstel los te koppelen van het belastingplanpakket 2014 en de ingangsdatum ervan vast te stellen bij koninklijk besluit.

6. De Afdeling verwijst naar de bij dit advies behorende redactionele bijlage.

De Afdeling advisering van de Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet niet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal dan nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

De [ ] van de Raad van State,

[ ]

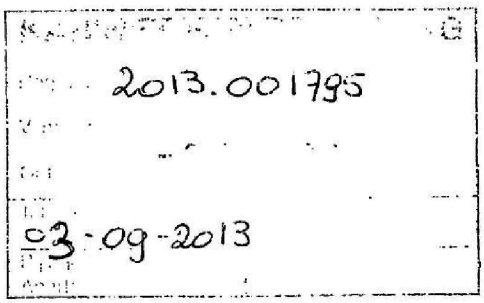
Redactionele bijlage bij het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State betreffende no.W06.13.0260/III

- Ingevolge artikel III, onderdeel A, van het voorstel worden het tweede tot en met het tiende lid van artikel 15 van de Awir vernummerd. Tevens voorzien in een wijziging van de verwijzingen naar die vernummerde leden in artikel 15, vijfde, zevende en negende lid, van de Awir.
- In het in artikel III, onderdeel J, van het voorstel opgenomen artikel 41, eerste en tweede lid, van de Awir "percent" wijzigen in: procent.

Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

Aan de Koning




**Directie Algemene Fiscale Politiek**

Korte Voorhout 7
2511 CW Den Haag
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
www.minfin.nl

**Inlichtingen**

T

T

T

@minfin.nl

**Ons kenmerk**
AFP/2013/567

**Uw brief (kenmerk)**

**Bijlagen**

Datum 30 augustus 2013
Betreft Wijziging van enkele belastingwetten met het oog op de bestrijding van fraude in de toeslagen en de fiscaliteit (Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit)

Daartoe gemachtigd door de ministerraad bied ik Uwe Majesteit het bovenvermelde voorstel van wet aan. Het voorstel gaat vergezeld van een memorie van toelichting.

Ik moge U verzoeken het voorstel aan de Afdeling advisering van de Raad van State ter advisering voor te leggen en de Afdeling te machtigen zijn advies rechtstreeks aan mij te doen toekomen.

Daartoe gemachtigd door de ministerraad heb ik de vice-president van de Raad van State verzocht om een spoedbehandeling van de op het voorstel betrekking hebbende adviesaanvraag, nadat het voorstel aan de Afdeling advisering van de Raad van State is voorgelegd.

De Staatssecretaris van Financiën,

mr. drs. F.H.H. Weekers

WIJ WILLEM-ALEXANDER,
BIJ DE GRATIE GODS,
KONING DER NEDERLANDEN,
PRINS VAN ORANJE-NASSAU,
ENZ. ENZ. ENZ.

**Wijziging van enkele belastingwetten met het oog op de bestrijding van fraude in de toeslagen en de fiscaliteit (Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit)**

**VOORSTEL VAN WET**

Allen, die deze zullen zien of horen lezen, saluut! doen te weten:

Alzo Wij in overweging genomen hebben, dat het wenselijk is fraude in het stelsel van toeslagen en in de fiscaliteit te bestrijden door maatregelen te nemen om het toezicht te intensiveren, het boete- en strafrecht te verruimen en de invordering te versterken;

Zo is het, dat Wij, de Afdeling advisering van de Raad van State gehoord, en met gemeen overleg der Staten-Generaal, hebben goedgevonden en verstaan, gelijk Wij goedvinden en verstaan bij deze:

**Artikel I**

De Algemene wet inzake rijksbelastingen wordt als volgt gewijzigd:

A. Aan **artikel 13** worden twee leden toegevoegd, luidende:

4. De belastingplichtige kan de inspecteur verzoeken om een voorlopige aanslag vast te stellen. Het verzoek om een voorlopige aanslag vast te stellen is geen aanvraag in de zin van artikel 1:3, derde lid, van de Algemene wet bestuursrecht.

5. Indien gerede twijfel bestaat over de juistheid van het adresgegeven van de belastingplichtige of indien dit gegeven ontbreekt, kan de inspecteur afzien van het opleggen van een voorlopige aanslag of een voorlopige aanslag opleggen tot een ander bedrag dan volgt uit het eerste lid.

B. In hoofdstuk VIIIA, afdeling 1, paragraaf 2, wordt vóór **artikel 67d** een artikel ingevoegd, luidende:

**Artikel 67cc**

1. Indien het aan opzet van de belastingplichtige is te wijten dat in een verzoek om het vaststellen van een voorlopige aanslag of in een verzoek om herziening als bedoeld in artikel 9.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001 onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen zijn verstrekt,

vormt dit een vergrijp ter zake waarvan de inspecteur hem een bestuurlijke boete kan opleggen van ten hoogste 100 percent van de in het tweede lid omschreven grondslag voor de boete.

2. De grondslag voor de boete wordt gevormd door het bedrag aan belasting dat als gevolg van de onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen ten onrechte is of zou zijn teruggegeven of ten onrechte niet is of zou zijn betaald.

3. De bevoegdheid tot het opleggen van de boete, bedoeld in het eerste lid, vervalt vijf jaren na het tijdstip waarop het verzoek is gedaan.

C. Na **artikel 69** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

**Artikel 69a**

1. Degene die opzettelijk de belasting welke op aangifte moet worden voldaan of afgedragen niet, gedeeltelijk niet, dan wel niet binnen de in de belastingwet gestelde termijn betaalt, wordt gestraft met gevangenisstraf van ten hoogste zes jaren of geldboete van de vijfde categorie of, indien dit bedrag hoger is, ten hoogste eenmaal het bedrag van de te weinig betaalde belasting.

2. Artikel 69, zesde lid, is van overeenkomstige toepassing.

**Artikel II**

De Invorderingswet 1990 wordt als volgt gewijzigd:

A. Aan **artikel 7a** wordt een lid toegevoegd, luidende:

4. In bij ministeriële regeling aan te wijzen gevallen kan worden afgeweken van het eerste lid. Daarbij worden regels gesteld met betrekking tot de bestemming van een andere bankrekening voor de uitbetaling van inkomstenbelasting en omzetbelasting.

B. Na **artikel 7a** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

**Artikel 7b**

Een vordering op de ontvanger tot uitbetaling van een bedrag aan inkomstenbelasting is niet vatbaar voor vervreemding of verpanding. In afwijking van de eerste volzin is vervreemding of verpanding wel mogelijk aan een financiële instelling als bedoeld in artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht.

C. In **artikel 9** wordt na het tiende lid, onder vernummering van het elfde lid tot twaalfde lid, een lid ingevoegd, luidende:

11. In afwijking van het eerste lid is een belastingaanslag die een uit te betalen bedrag behelst niet invorderbaar:

a. zolang over de juistheid van het adresgegeven van de belastingschuldige gerede twijfel bestaat of zolang dit gegeven ontbreekt;

b. indien er op het moment dat er na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan vijf jaren zijn verstreken:

1°. gerede twijfel bestaat over de juistheid van het adresgegeven van de belastingschuldige; of

2°. het adresgegeven van de belastingschuldige ontbreekt.

D. Na **artikel 34** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

**Artikel 34a**

1. De uitlener die op grond van artikel 7a van de Wet allocatie arbeidskrachten door intermediairs gehouden is tot de in dat artikel bedoelde registratie in het Handelsregister houdt, in afwijking in zoverre van artikel 57a, een depot aan bij de ontvanger. De eerste volzin vindt geen toepassing op een uitlener die is aangesloten bij een erkende certificerende instelling als bedoeld in de Wet allocatie arbeidskrachten door intermediairs, alsmede in bij regeling van Onze Minister in overeenstemming met Onze Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid aangewezen gevallen.

2. Indien door een uitlener als bedoeld in het eerste lid personeel ter beschikking is gesteld, maakt de inlener, bedoeld in artikel 34, van dat personeel ten minste 35 percent van het bedrag van de factuur of nota die de uitlener hem ter zake van de geleverde prestatie of prestaties heeft doen toekomen over op de vrijwaringsrekening van de ontvanger ten behoeve van het depot van de uitlener.

3. Een inlener die niet aan het bepaalde in het tweede lid voldoet is aansprakelijk voor de door de uitlener verschuldigde loonbelasting en omzetbelasting in verband met de terbeschikkingstelling van het personeel, waarbij het bedrag aan door de uitlener verschuldigde loonbelasting en omzetbelasting wordt gesteld op 35 percent van het ter zake van de geleverde prestatie of prestaties in rekening gebrachte bedrag, tenzij de inlener aannemelijk maakt dat het bedrag aan de door de uitlener verschuldigde loonbelasting en omzetbelasting ter zake van de terbeschikkingstelling van het personeel lager is. Indien de inlener niet volledig heeft voldaan aan het bepaalde in het tweede lid, wordt het bedrag waarvoor in eerste aanleg aansprakelijkheid is ontstaan verminderd met het door hem op de vrijwaringsrekening van de ontvanger ten behoeve van het depot van de uitlener overgemaakte bedrag.

E. Na **artikel 48** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

**Artikel 48a**

Een derde die kan beschikken over een bankrekeningnummer waarop inkomstenbelasting of omzetbelasting is uitbetaald is hoofdelijk aansprakelijk voor de inkomstenbelasting en de omzetbelasting die een belastingschuldige is verschuldigd voor zover het bedrag aan verschuldigde belasting is betaald op die bankrekening. Voor zover een verschuldigd bedrag aan inkomstenbelasting voortvloeit uit de toepassing van artikel 15 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, wordt het bedrag waarvoor de derde aansprakelijk is, bepaald op het gedeelte van het door de belastingschuldige verschuldigde bedrag dat in dezelfde verhouding staat tot het door de belastingschuldige verschuldigde bedrag als de aan de derde over het belastingjaar uitbetaalde voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting in verhouding staat tot het totale bedrag van de over het belastingjaar uitbetaalde voorlopige teruggaven inkomstenbelasting, een en ander voor zover dit bedrag kan worden toegerekend aan de aan die derde uitbetaalde bedragen.

F. **Artikel 63b** wordt als volgt gewijzigd:

1. Onder vernummering van het derde tot en met vijfde lid tot vierde tot en met zesde lid wordt na het tweede lid een lid ingevoegd, luidende:

3. De uitlener die niet voldoet aan het bepaalde in artikel 34a, eerste lid, of de inlener die niet voldoet aan het bepaalde in artikel 34a, tweede lid, begaat een verzuim ter zake waarvan de ontvanger hem per tijdvak waarover de belasting wordt geheven bij voor bezwaar vatbare beschikking een bestuurlijke boete van ten hoogste € 4920 kan opleggen.

2. In het vierde lid (nieuw) wordt "bedoeld in het eerste en tweede lid" vervangen door: bedoeld in het eerste tot en met derde lid.

G. In **artikel 63c**, eerste lid, wordt "Het in artikel 63b, eerste en tweede lid, genoemde bedrag" vervangen door: Het in artikel 63b, eerste tot en met derde lid, genoemde bedrag.

**Artikel III**

De Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen wordt als volgt gewijzigd:

A. In **artikel 15** wordt, onder vernummering van het tweede tot en met tiende lid tot derde tot en met elfde lid, na het eerste lid een lid ingevoegd, luidende:

2. De belanghebbende is gehouden de voor de beslissing op de aanvraag benodigde informatie duidelijk, stellig en zonder voorbehoud te verstrekken.

B. **Artikel 16** wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste, tweede en derde lid komen te luiden:

1. De Belastingdienst/Toeslagen verleent de belanghebbende die een aanvraag voor een tegemoetkoming indient vóór 1 april van het jaar volgend op het berekeningsjaar waarop de tegemoetkoming betrekking heeft, een voorschot tot het bedrag waarop de tegemoetkoming vermoedelijk zal worden vastgesteld binnen 13 weken na de ontvangst van de aanvraag.

2. Ingeval de belanghebbende voor het gehele berekeningsjaar aanspraak heeft op een tegemoetkoming die wordt toegekend met toepassing van artikel 15, vijfde lid, wordt het voorschot verleend vóór de aanvang van het berekeningsjaar.

3. Indien de Belastingdienst/Toeslagen voor de beoordeling van de aanspraak op of de bepaling van de hoogte van de tegemoetkoming nadere informatie nodig acht kan de termijn, bedoeld in het eerste lid, worden verlengd met 13 weken. Indien de Belastingdienst/Toeslagen informatie van buiten Nederland nodig heeft, kan de termijn, bedoeld in het eerste lid, worden verlengd met 26 weken. De Belastingdienst/Toeslagen stelt de belanghebbende schriftelijk van een verlenging in kennis.

2. Na het derde lid wordt, onder vernummering van het vierde en vijfde lid tot vijfde en zesde lid, een lid ingevoegd, luidende:

4. Het bedrag van het voorschot, bedoeld in het eerste lid, bedraagt nihil indien naar het oordeel van de Belastingdienst/Toeslagen onvoldoende gegevens bekend zijn bij de Belastingdienst/Toeslagen ten aanzien van de belanghebbende, tenzij de belanghebbende op de door de Belastingdienst/Toeslagen aangegeven wijze zijn aanspraak op een tegemoetkoming aannemelijk maakt.

3. Er wordt een lid toegevoegd, luidende:

7. Indien gerede twijfel bestaat over de juistheid van het adresgegeven van de belanghebbende of indien dit gegeven ontbreekt, kan de Belastingdienst/Toeslagen afzien van het verlenen van een voorschot of een voorschot verlenen tot een ander bedrag dan volgt uit het eerste lid.

C. Aan **artikel 16** wordt een lid toegevoegd, luidende:

8. De verlening van een voorschot blijft achterwege indien een aanvraag wordt ingediend door een belanghebbende die een vergrijp heeft begaan waarvoor hem een bestuurlijke boete is opgelegd op grond van deze wet of op grond van de artikelen 67cc, 67d of 67e van de Algemene wet inzake rijksbelastingen of waarvoor hem een strafrechtelijke sanctie wegens een daaraan soortgelijk misdrijf is opgelegd, mits de bestuurlijke boete of strafrechtelijke sanctie binnen een periode van vijf jaren voorafgaand aan de aanvraag onherroepelijk is geworden.

D. In **artikel 18**, tweede lid, wordt "verstrekt" vervangen door: verstrekt op een door de Belastingdienst/Toeslagen aangegeven wijze en.

E. **Artikel 23** komt te luiden:

**Artikel 23. Opschorten uitbetaling voorschot**

1. De Belastingdienst/Toeslagen kan de uitbetaling van een voorschot geheel of gedeeltelijk opschorten indien:

a. redelijkerwijs kan worden vermoed dat het voorschot ten onrechte of tot een te hoog bedrag is verleend; of

b. gerede twijfel bestaat over de juistheid van het adresgegeven van de belastingplichtige of dit gegeven ontbreekt.

2. In het geval, bedoeld in het eerste lid, onderdeel a, wordt de belanghebbende van de opschorting schriftelijk in kennis gesteld.

F. Na **artikel 24** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

**Artikel 24a. Geen uitbetaling bij onjuist adres**

De Belastingdienst/Toeslagen kan afzien van het uitbetalen van een tegemoetkoming:

a. zolang gerede twijfel bestaat over de juistheid van het adresgegeven van de belanghebbende of zolang dit gegeven ontbreekt;

b. indien er op het moment dat na de laatste dag van het berekeningsjaar waarop de tegemoetkoming betrekking heeft vijf jaren zijn verstreken:

$1^0$ gerede twijfel bestaat over de juistheid van het adresgegeven van de belanghebbende; of

$2^0$ dit gegeven ontbreekt.

G. **Artikel 32**, vierde lid, komt te luiden:

4. De artikelen 14 en 18 van de Invorderingswet 1990 zijn van overeenkomstige toepassing.

H. **Artikel 33** wordt als volgt gewijzigd:

1. Na het eerste lid wordt, onder vernummering van het tweede tot en met vierde lid tot derde tot en met vijfde lid, een lid ingevoegd, luidende:

2. Indien in een inkomensafhankelijke regeling is bepaald dat naast de draagkracht van de belanghebbende en diens partner ook de draagkracht van medebewoners van belang is voor de beoordeling van de aanspraak op of de bepaling van de hoogte van een tegemoetkoming, is ieder van de medebewoners hoofdelijk aansprakelijk voor een door de belanghebbende verschuldigd bedrag aan terugvordering en, overeenkomstig het eerste lid, voor de in te vorderen bedragen die verband houden met die terugvordering.

2. In het derde lid (nieuw) komt de derde volzin te luiden: Een derde die kan beschikken over een bankrekening waarop een voorschot of een tegemoetkoming is uitbetaald, is hoofdelijk aansprakelijk voor een door de belanghebbende verschuldigd bedrag aan terugvordering voor zover dat bedrag is betaald op die bankrekening.

3. In het vijfde lid (nieuw) wordt "derde lid" vervangen door: vierde lid.

4. Er wordt een lid toegevoegd, luidende:

6. De aansprakelijkheid van de partner, bedoeld in het eerste lid, of van de derde, bedoeld in het derde lid, geldt tevens indien deze partner of derde niet in Nederland woont.

I. **Artikel 40** komt te luiden:

**Artikel 40 Verzuimen**

1. Degene die op grond van deze wet en de daarop berustende bepalingen gehouden is tot het verstrekken van gegevens of inlichtingen en deze niet, dan wel niet binnen de daartoe gestelde termijn, heeft verstrekt, begaat een verzuim ter zake waarvan de Belastingdienst/Toeslagen hem een bestuurlijke boete van ten hoogste € 4920 kan opleggen.

2. Bij het opleggen van de bestuurlijke boete, bedoeld in het eerste lid, is hoofdstuk VIIIA, afdeling 2, met uitzondering van de artikelen 67n en 67pa, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing.

3. Bij het opleggen van de bestuurlijke boete, bedoeld in het eerste lid, vindt artikel 5:53 van de Algemene wet bestuursrecht geen toepassing.

4. In afwijking in zoverre van artikel 5:45 van de Algemene wet bestuursrecht vervalt de bevoegdheid tot het opleggen van de bestuurlijke boete, bedoeld in het eerste lid, vijf jaren nadat de overtreding is begaan.

J. **Artikel 41** komt te luiden:

**Artikel 41 Vergrijpen**

1. Degene aan wiens opzet of grove schuld het is te wijten dat geen, dan wel onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen zijn verstrekt, begaat een vergrijp ter zake waarvan de Belastingdienst/Toeslagen hem een bestuurlijke boete kan opleggen van ten hoogste 100 percent van het bedrag dat van de belanghebbende in verband daarmee is of zou zijn teruggevorderd.

2. De bestuurlijke boete, bedoeld in het eerste lid, bedraagt ten hoogste 150 percent van het aldaar bedoelde bedrag indien het aan opzet of grove schuld van de belanghebbende, zijn partner of een medebewoner is te wijten dat geen, dan wel onjuiste of onvolledige gegevens en inlichtingen zijn verstrekt, mits:

a. een eerdere overtreding van de belanghebbende, zijn partner of een medebewoner is geconstateerd, en

b. de bestuurlijke boete of strafrechtelijke sanctie wegens de eerdere overtreding, bedoeld in onderdeel a, onherroepelijk is geworden binnen een periode van vijf jaren voorafgaand aan de dag van constatering van de overtreding waarvoor de bestuurlijke boete, bedoeld in het eerste lid, wordt opgelegd.

3. Indien de tegemoetkoming wordt herzien als gevolg van:

a. een eerste bepaling of herziening van het inkomensgegeven, bedoeld in artikel 21, onderdeel e, onder 1°, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, ingeval er geen inkomstenbelasting verschuldigd is, dan wel de aanslag inkomstenbelasting is vastgesteld op nihil;

b. een vaststelling of herziening van een beschikking niet in Nederland belastbaar inkomen;

worden onder de gegevens of inlichtingen, bedoeld in het tweede lid, mede verstaan de gegevens of inlichtingen die ten behoeve van deze beschikking aan de inspecteur zijn verstrekt dan wel hadden moeten worden verstrekt.

4. Bij het opleggen van de bestuurlijke boete, bedoeld in het eerste lid, is hoofdstuk VIIIA, afdeling 2, met uitzondering van de artikelen 67n en 67pa, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing.

5. Bij het opleggen van de bestuurlijke boete, bedoeld in het eerste lid, vindt artikel 5:53 van de Algemene wet bestuursrecht geen toepassing.

6. In afwijking in zoverre van artikel 5:45 van de Algemene wet bestuursrecht vervalt de bevoegdheid tot het opleggen van de bestuurlijke boete, bedoeld in het eerste lid, vijf jaren nadat de overtreding is begaan.

K. Na **artikel 41** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

**Artikel 41bis**

1. In afwijking van artikel 5:1 van de Algemene wet bestuursrecht wordt onder overtreder mede verstaan:

a. degene die de overtreding doet plegen;

b. degene die door giften, beloften, misbruik van gezag, geweld, bedreiging, misleiding of door het verschaffen van gelegenheid, middelen of inlichtingen de overtreding opzettelijk uitlokt;

c. degene die als medeplichtige opzettelijk behulpzaam is bij of opzettelijk gelegenheid, middelen of inlichtingen verschaft tot het plegen van de overtreding.

2. De bestuurlijke boete, bedoeld in artikel 40, eerste lid, kan niet worden opgelegd aan een medeplichtige.

3. Indien de bestuurlijke boete, bedoeld in artikel 41, eerste lid, wordt opgelegd aan een medeplichtige, wordt het bedrag van de boete dat ten hoogste kan worden opgelegd met een derde verminderd.

L. In **artikel 41a** wordt "De in de artikelen 40, eerste lid, en 41, eerste lid, genoemde bedragen" vervangen door: Het in artikel 40 genoemde bedrag.

M. In **artikel 42** wordt "artikel 40" vervangen door: artikel 40 of artikel 41.

**Artikel IV**

Indien het bij koninklijke boodschap van PM 2013 ingediende voorstel van wet houdende wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en enige andere wetten in verband met de invoering van herziening bij aanslagen en een regeling voor het elektronische berichtenverkeer (Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst) (Kamerstukken, PM) tot wet wordt verheven, vervalt in artikel 67cc van de Algemene wet inzake rijksbelastingen: als bedoeld in artikel 9.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001.

**Artikel V**

1. Deze wet treedt in werking met ingang van 1 januari 2014, met dien verstande dat:

a. de wijziging ingevolge artikel I, onderdeel B, voor het eerst toepassing vindt met betrekking tot vergrijpen die zijn begaan op of na 1 januari 2014;

b. de wijzigingen ingevolge artikel III, onderdelen I, J en K, voor het eerst toepassing vinden met betrekking tot verzuimen en vergrijpen die zijn begaan op of na 1 januari 2014.

2. Artikel II, onderdeel A, werkt terug tot en met 1 december 2013.

3. In afwijking van het eerste lid treden artikel II, onderdelen D, F en G, en artikel III, onderdeel C, in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

4. In afwijking van het eerste lid treedt de wijziging ingevolge artikel IV in werking op hetzelfde tijdstip dat artikel IV, onderdeel K, van het bij koninklijke boodschap van PM 2013 ingediende voorstel van wet houdende wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en enige andere wetten in verband met de invoering van herziening bij aanslagen en een regeling voor het elektronische berichtenverkeer (Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst) (Kamerstukken, PM) nadat het voorstel tot wet is verheven, in werking treedt.

**Artikel VI**

Deze wet wordt aangehaald als: Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit.

Lasten en bevelen dat deze in het Staatsblad zal worden geplaatst en dat alle ministeries, autoriteiten, colleges en ambtenaren die zulks aangaat, aan de nauwkeurige uitvoering de hand zullen houden.

Gegeven

De Staatssecretaris van Financiën,

mening dat zoveel mogelijk moet worden voorkomen dat de goedwillenden lijden onder de kwaadwillenden, die in aantal slechts een kleine minderheid vormen. Daarom is getracht om de antifraudemaatregelen zo specifiek mogelijk te richten op de fraudeurs.

In de brief van 10 mei 2013[3] heeft het kabinet aangegeven welke maatregelen het voornemens is te nemen bij de aanpak van fraude met toeslagen. In het onderhavige wetsvoorstel worden deze aangekondigde maatregelen uitgewerkt. Het wetsvoorstel omvat tevens een aantal andere maatregelen op het gebied van handhaving en invordering. De hiervoor genoemde maatregelen kunnen worden ingedeeld in drie categorieën. In paragraaf 2 zullen de maatregelen worden toegelicht op het gebied van de verbetering van het toezicht en de handhaving door de Belastingdienst/Toeslagen. Vervolgens wordt in paragraaf 3 ingegaan op de maatregelen die liggen op het terrein van het boete- en strafrecht. Paragraaf 4 omvat de maatregelen die zien op het versterken van de invorderingspositie.

Aan het slot van het algemeen deel van deze memorie wordt in een aantal hoofdstukken ingegaan op de budgettaire effecten, de EU-aspecten, de gevolgen voor de uitvoeringskosten van de Belastingdienst en de gevolgen voor bedrijfsleven en burger van dit wetsvoorstel.

*2. Versterking toezichtinstrumentarium toeslagen*

Sinds de ingebruikname van het Toeslagen Verstrekkingen Systeem (TVS) voor toeslagjaren vanaf 2012 is het voor de Belastingdienst/Toeslagen mogelijk om met geautomatiseerde ondersteuning ook toezicht uit te oefenen in de voorschotfase van het toeslagenproces. Dit toezicht in de actualiteit vertaalt zich in uitvalcriteria en risicoprofielen waarmee het mogelijk is om aanvragen met een mogelijk verhoogd frauderisico te detecteren en extra te controleren. Om deze controle op grotere schaal adequaat te kunnen uitoefenen en daarmee iedere aanvrager het toezicht te geven dat hij verdient, zijn aanpassingen van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) noodzakelijk. In de brief van 10 mei 2013 heeft het kabinet al aangekondigd hiertoe over te zullen gaan teneinde de controle aan de poort bij de toekenning van toeslagen te verstevigen. In dit wetsvoorstel wordt hier uitvoering aan gegeven.

*2.1. Verlenging beslistermijn vanwege extra controle bij verhoogd frauderisico*

Om extra controle van aanvragen met een verhoogd frauderisico mogelijk te maken alvorens een voorschot te verlenen is een verlenging van de wettelijke beslistermijn noodzakelijk die geldt voor de Belastingdienst/Toeslagen met betrekking tot de verlening van een voorschot naar aanleiding van een aanvraag om een tegemoetkoming. Deze beslistermijn bedraagt nu 8 weken na indiening van de aanvraag. Het kabinet stelt daarom voor de beslistermijn te verlengen tot 13 weken na indiening van de aanvraag met de mogelijkheid tot verlenging van de termijn met maximaal nog eens 13 weken. Voor het overgrote deel van de aanvragen waarbij geen sprake is van een verhoogd frauderisico zal in de praktijk de nu gebruikelijke beslistermijn gehanteerd blijven worden. Deze aanvragers worden met dezelfde voortvarendheid behandeld als thans het geval is. Voor hen heeft de verlenging van de beslistermijn geen gevolgen.

[3] Kamerstukken II 2012/13, 17 050, nr. 435.



1912137 01726

Deze maatregel heeft tot gevolg dat aanvragers van een toeslag waarvan de aanvraag is gedetecteerd als een aanvraag met een verhoogd frauderisico er rekening mee moeten houden dat zij voortaan langer moeten wachten op de beslissing omtrent de verlening van een voorschot en de daaruit voortvloeiende uitbetaling. In die gevallen wordt de aanvraag namelijk uitgeworpen voor behandeling. De besluitvorming over de voorschotverlening vindt dan pas plaats nadat de Belastingdienst/Toeslagen contra-informatie heeft ontvangen van derden (bijvoorbeeld kinderopvanginstellingen) of de aanvrager naar aanleiding van een verzoek van de Belastingdienst gevraagd is naar de balie van het belastingkantoor te komen om te bewijzen dat de in de aanvraag vermelde gegevens kloppen. In dat geval ontvangt de aanvrager een bericht waarin een duidelijk handelingsperspectief staat, bijvoorbeeld het aanleveren van werkgeversgegevens of een contract van een kinderopvanginstelling dat de Belastingdienst kan verifiëren. Indien uit contra-informatie blijkt dat er geen recht bestaat op een toeslag wordt er geen voorschot verleend. Datzelfde geldt als de aanvrager verzocht is om naar de balie te komen en hij geen gehoor geeft aan dat verzoek of als hij wel bij de balie verschijnt maar het recht op de toeslag niet aannemelijk kan maken. Voor alle aanvragen met een potentieel verhoogd frauderisico geldt dat een beslissing over de verlening van een voorschot pas wordt genomen nadat de benodigde contra-informatie is verstrekt of de aanvrager zelf de nodige bewijsstukken heeft geleverd. De verlenging van de beslistermijn van 8 naar 13 weken maakt het voor de Belastingdienst/Toeslagen mogelijk deze controles uit te voeren. In die gevallen waarin de nieuwe beslistermijn van 13 weken te kort is om een besluit te nemen, bijvoorbeeld omdat het noodzakelijk is bewijsstukken op te vragen, te beoordelen en afspraken aan de balie in te plannen, heeft de Belastingdienst/Toeslagen de mogelijkheid om de beslistermijn te verlengen met nog eens 13 weken. Van deze verlenging van de beslistermijn wordt de aanvrager schriftelijk en gemotiveerd in kennis gesteld.

*2.2. Geen voorschot bij onvoldoende gegevens over de aanvrager*

Een aanvraag die wordt ingediend door een persoon over wie onvoldoende informatie beschikbaar is bij de Belastingdienst/Toeslagen of bij de inspecteur van de Belastingdienst, leidt in beginsel niet langer tot de verlening van een voorschot op de toeslag. Pas na validatie van de aanvraag aan de hand van naderhand bekend geworden informatie kan na afloop van het toeslagjaar, bij de definitieve toekenning, uitbetaling van de toeslag volgen, mits uiteraard vastgesteld wordt dat een recht op de toeslag bestaat. Voor de beoordeling of voldoende informatie beschikbaar is worden de daarvoor relevante systemen en gegevensbestanden van de Belastingdienst en het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV) geraadpleegd. Bij die beoordeling wordt ook meegewogen hoe lang de aanwezige informatie inmiddels beschikbaar is. Doorgaans zal het dan gaan om de relevante informatie over een periode van 12 maanden voorafgaand aan de aanvraag.

In eerste instantie zal door de Belastingdienst/Toeslagen gekeken worden of de persoon in kwestie al een andere toeslag heeft lopen of deel uitmaakt van een huishouden dat bij een lopende toeslag is betrokken. In dat geval komt deze persoon voor in TVS. Als dat niet het geval is, wordt er gekeken of er inkomensgegevens van de persoon opgenomen zijn in de basisregistratie inkomen (BRI). Omdat de BRI uitsluitend authentieke inkomensgegevens bevat en dus geen inkomensgegevens over personen die nog niet eerder aangifte hebben gedaan of van wie nog geen

jaarloongegevens beschikbaar zijn, vindt er daarnaast ook nog een controle plaats op basis van de beschikbare informatie die de bron vormt voor vulling van de BRI met inkomensgegevens. Het gaat dan om systemen en bestanden die de inspecteur gebruikt in het kader van de inkomstenbelasting en de loonheffing, zoals de Polisadministratie. Tot slot wordt ook het klantregistratiesysteem van de Belastingdienst geraadpleegd omdat dat systeem de persoonsgegevens bevat afkomstig van de Gemeentelijke Basisadministratie Persoonsgegevens (GBA). Indien de Belastingdienst/Toeslagen na raadpleging van deze beschikbare informatie tot het oordeel komt dat onvoldoende gegevens beschikbaar zijn over een aanvrager, wordt een voor bezwaar vatbare beschikking gegeven waarin het bedrag van het te verlenen voorschot op nihil wordt gesteld. Tegelijkertijd wordt de aanvrager echter door de Belastingdienst/Toeslagen actief gewezen op de mogelijkheid om toch voor een voorschot in aanmerking te komen en op de bewijsstukken die daarvoor moeten worden overhandigd. Indien de aanvrager zich wendt tot de toeslagenbalie van het belastingkantoor en aldaar de gegevens en inlichtingen verstrekt waaruit zijn recht op een toeslag blijkt, kan de Belastingdienst/Toeslagen besluiten hem alsnog een voorschot te verlenen.

Jaarlijks worden een kleine miljoen nieuwe aanvragen ingediend bij de Belastingdienst/Toeslagen waarvan een deel betrekking heeft op aanvragen zorgtoeslag door jongeren in verband met het bereiken van de achttienjarige leeftijd. Dergelijke aanvragen zullen niet worden getroffen door de maatregel "onvoldoende gegevens beschikbaar". Naar verhouding zal het in de meeste gevallen gaan om aanvragen afkomstig van buitenlanders die sinds kort in Nederland werken of wonen.

*2.3. Opschorting van uitbetaling bij twijfel over adres*

Twijfel over iemands adres levert een risico op voor het uitbetalen van een toeslag of belastingteruggaaf aan deze persoon. Een foutieve inschrijving in de GBA is een indicatie voor een verhoogd frauderisico. Mocht later blijken dat er iets schort aan de aanspraak of het recht op een teruggaaf, dan is het bovendien moeilijk het eenmaal uitbetaalde geld terug te vorderen. Daarom stelt het kabinet voor om wanneer er onduidelijkheid bestaat over het adresgegeven daaraan gevolgen te verbinden. De Belastingdienst krijgt de bevoegdheid in dat geval aanvragen niet in behandeling te nemen, lopende betalingen te stoppen, voorlopige teruggaven en voorschotten op toeslagen te verminderen en definitieve aanslagen die een teruggaaf inhouden en definitieve toekenningen niet uit te betalen. Onder de huidige wetgeving bestaan ook al mogelijkheden om dit te doen, met name met betrekking tot uitbetalingen in de voorlopige sfeer. De huidige maatregel uniformeert dit bestaande juridische kader en breidt het uit tot het terrein van de beschikkingen: aanslagen en definitieve toekenningen.

De doelstelling van deze maatregel is tweeledig. Enerzijds wordt voorkomen dat geld ten onrechte wordt uitbetaald en niet meer terug te halen is. Anderzijds stimuleert de Belastingdienst burgers zo om ervoor te zorgen dat ze goed ingeschreven staan. Met dit beleid is al praktijkervaring opgedaan. Op basis van de huidige juridische mogelijkheden is de Belastingdienst in het afgelopen jaar gestopt met het uitbetalen van bedragen aan personen bij wie twijfel over het adres bestaat. Daaruit blijkt dat beide doelstellingen met de maatregel gediend worden. Sommige personen melden zich na het stoppen van de betaling niet meer. In deze groep zitten onder andere gevallen van onbedoeld gebruik, oneigenlijk gebruik of misbruik. Andere personen melden zich na het

stoppen van de betaling bij de Belastingdienst en zuiveren hun adresgegevens aan, waarna de betalingen worden hervat. Als gevolg hiervan verbetert de adresadministratie van de Belastingdienst. Deze verbetering werkt door naar de GBA, straks de Basisregistratie Personen. De Belastingdienst meldt zowel de ontstane twijfel als het nieuwe adres immers terug aan deze basisregistratie.

De uitgebreide mogelijkheden voor de Belastingdienst liggen alleen op het formele vlak. Het materiële recht op een toeslag of een belastingteruggaaf blijft onaangetast. Het adres is voor dit materiële recht ook niet altijd een relevant gegeven. Een aantal voorbeelden: of iemand recht heeft op kinderopvangtoeslag wordt bepaald aan de hand van een aantal factoren, waarbij de afgenomen uren kinderopvang doorslaggevend zijn. Het recht op zorgtoeslag sluit aan bij het verzekerd zijn voor zorgkosten. Voor een voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting is vooral relevant of er meer loonbelasting is ingehouden dan vermoedelijk aan inkomstenbelasting is verschuldigd. Alleen voor de huurtoeslag is het woonadres, uit de aard der zaak, onderdeel van het toetsingskader.

Twijfel over het adres betekent dus, behalve bij de huurtoeslag, niet automatisch dat iemand geen recht heeft op de betreffende toeslag of teruggave. Slechts is het zo dat het (tijdelijk) ontbreekt aan het vertrouwen om dit recht te kunnen formaliseren. Wanneer de twijfel over het adresgegeven is weggenomen, verleent de Belastingdienst er dan ook weer alle medewerking aan dat iemand krijgt waar hij recht op heeft. De uitbetaling wordt hervat en in voorkomende gevallen worden nieuwe beschikkingen gegeven. Wanneer de uitbetaling van een lopende toeslag tijdelijk is stopgezet, worden de niet uitbetaalde bedragen tegelijk met de hervatting van de betaling uitbetaald.

Het is niet de bedoeling de goedwillende belanghebbende nodeloos te confronteren met het opschorten van uitbetalingen. Daarom is er ruimte ingebouwd om in het beleid te zoeken naar een toepassing die wel effectief fraude en oneigenlijk gebruik vermindert, maar de goedwillende belanghebbende zo min mogelijk raakt. Het is mogelijk om te variëren in de te nemen maatregel. Het is mogelijk alleen de uitbetaling te stoppen, of dit te combineren met het herzien van de beschikking. Bij het volledig ontbreken van een actueel adresgegeven stopt de Belastingdienst de betaling. Het recht op een voorschot vervalt, totdat het gebrek is hersteld. Van het afzien van het uitbetalen op zichzelf wordt de belastingplichtige niet schriftelijk in kennis gesteld. Dit zou, gelet op het feit dat er geen adresgegeven beschikbaar is, de uitvoering onnodig bemoeilijken. Wanneer daarentegen een adresgegeven in onderzoek is gezet, wordt de uitbetaling gestaakt totdat het adresgegeven weer een actuele status heeft. In dat geval bericht de Belastingdienst belanghebbende over de achterliggende reden. Het op de beschikking uit te betalen bedrag kan verminderd worden tot de hoogte van het reeds uitbetaalde bedrag. Dit laatste is in de voorlopige fase een voor de hand liggende maatregel. Dit geeft de belanghebbende de gelegenheid de adresgegevens aan te zuiveren zonder met een terugvordering geconfronteerd te worden. Indien iemand in de GBA als vertrokken onbekend waarheen wordt aangemerkt, een adresgegeven in de GBA in onderzoek staat of er bij de Belastingdienst anderszins gerede twijfel is over het adresgegeven, heeft de belanghebbende namelijk zelf een belangrijke rol. Op verzoek van de gemeente moet hij alle informatie overleggen die nodig is voor het bijhouden van de GBA. Hij kan

van de gemeente een huisbezoek verwachten en ook zelf naar de gemeente gaan, of langskomen bij een van de balies van de Belastingdienst om aannemelijk te maken dat de situatie wel klopt. Wanneer er aanvullende indicaties zijn van fraude en een terugvordering mogelijk is, ligt een zwaardere aanpak, namelijk een herziening van de beschikking, meer voor de hand. In dat geval kan de Belastingdienst overgaan tot het verminderen van het op de beschikking uit te betalen bedrag tot nihil, in welk geval een terugvordering aan de orde zal zijn.

Tot slot worden ook definitieve toekenningen en aanslagen, die een recht op een uit te betalen bedrag inhouden, feitelijk niet uitbetaald. De maatregel voorziet er niet in om deze tot een ander bedrag vast te stellen op basis van de twijfel over het adres. De definitieve toekenning en aanslag zijn immers de vaststelling van het bovenbeschreven materiële recht. Daarbij is het woonadres, behalve bij de huurtoeslag, geen toetsingscriterium.

Wel wordt de betaling vastgehouden zolang de twijfel over het adresgegeven niet weggenomen is. Als de twijfel na verloop van vijf jaren nog altijd niet weggenomen is, vervalt het recht op deze uitbetaling geheel.

*2.4. Ontzegging van rechten en verkorting van de termijn om voor een voorschot in aanmerking te komen*

In aanvulling op de aangekondigde maatregelen in de brief van 10 mei 2013 stelt het kabinet nog enkele maatregelen voor die risico's in de toeslagensystematiek beperken. Een voorschot blijft daarom voortaan achterwege als de aanvrager in kwestie in de afgelopen vijf jaar een bestuurlijke vergrijpboete op basis van de Awir of de AWR opgelegd heeft gekregen die onherroepelijk is geworden, dan wel voor een soortgelijk vergrijp strafrechtelijk veroordeeld is. Het kabinet is van mening dat in deze gevallen sprake is van een dusdanig invorderingsrisico dat aanvragen in geen geval kunnen leiden tot een voorschot op de toeslag. Deze maatregel zal overigens pas op een later moment in werking kunnen treden in verband met de hiervoor benodigde voorbereidingstijd voor implementatie. Daarnaast stelt het kabinet voor om aanvragen die worden ingediend vanaf 1 april volgend op het berekeningsjaar niet langer meer tot een voorschot te laten leiden. In die gevallen zal de toeslag alleen worden uitbetaald op basis van de definitieve toekenning. De bestaande mogelijkheid om met terugwerkende kracht een voorschot te kunnen krijgen dat in één bedrag wordt uitbetaald, wordt daardoor beperkt zodat het met die bestaande mogelijkheid gepaard gaande frauderisico wordt teruggedrongen. De beperking van de mogelijkheid een voorschot te krijgen tot aanvragen ingediend vóór 1 april na afloop van het toeslagjaar biedt nog wel de mogelijkheid om tegelijk met het indienen van de aangifte inkomstenbelasting een aanvraag in te dienen en een voorschot op de toeslag te krijgen. Voor de kinderopvangtoeslag gelden andere regels voor het aanvragen van het voorschot met terugwerkende kracht. Vanaf 1 januari 2014 wordt deze mogelijkheid beperkt tot de lopende maand en de drie voorafgaande maanden.

*3. Versterking boete- en strafrechtinstrumentarium*

*3.1. Uitbreiden reikwijdte bestuurlijke boete (toeslagen)*

Een overtreding is een gedraging die in strijd is met het bepaalde bij of krachtens wettelijk voorschrift. De Awir kent een tweetal overtredingen. Deze zijn - kort gezegd –het niet of niet tijdig verstrekken van gegevens of inlichtingen en het opzettelijk of grof schuldig verstrekken van geen, onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen. Bij overtredingen kunnen allerlei (rechts)personen betrokken zijn, die in verschillende gradaties of hoedanigheden bijdragen aan het begaan van een overtreding. Het bestuurlijke sanctierecht kent echter een beperkt "overtredersbegrip". Overtreders zijn namelijk alleen degene die de overtreding plegen of medeplegen. Daarnaast kan, indien een overtreding wordt begaan door een rechtspersoon - de vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid, de maatschap, de rederij en het doelvermogen daaronder begrepen - de bestuurlijke boete worden opgelegd aan feitelijk leidinggevers en opdrachtgevers.

Het strafrecht kent naast de genoemde overtreders ook degenen die het delict doen plegen of uitlokken. Voor misdrijven kunnen bovendien ook medeplichtigen worden gestraft. In de vierde tranche is aan de Algemene wet bestuursrecht een algemene regeling toegevoegd voor de bestuurlijke handhaving, in het bijzonder de bestuurlijke boete. Toen is ervoor gekozen om doen plegers, uitlokkers en medeplichtigen niet onder het bereik van de bestuurlijke boete te brengen. De voornaamste reden daarvoor was dat in het bestuurlijke sanctierecht doen plegen, uitlokken en medeplichtigheid niet zouden voorkomen en aan toevoeging van deze deelnemingsvormen aan het overtredersbegrip dus geen behoefte zou bestaan. Daarnaast zou bij overtredingen waarop een bestuurlijke boete staat meestal sprake zijn van lichtere delicten. Bovendien zou veelal een uitvoerig feitenonderzoek nodig zijn waarvoor de bestuursrechtelijke procedure zich minder goed leent. Voor de introductie van de figuur van de medeplichtigheid in het bestuurlijke sanctierecht zou geen aanleiding zijn, omdat medeplichtigheid aan overtredingen niet strafbaar is.[4]

De vraag kan worden gesteld of deze laatste twee argumenten in dezelfde mate gelden voor de bestuurlijke boeten in de Awir als voor de boeten in het overige bestuursrecht. In ieder geval is een uitvoerig feitenonderzoek bij toeslagfraude ook nu al eerder regel dan uitzondering. Daarnaast is bij de overtreding geen, onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen verstrekken, opzet of grove schuld vereist. De boeten op deze overtredingen zijn met betrekking tot overtredingen die hebben plaatsgevonden vanaf 1 juli 2012 aanzienlijk verhoogd tot 100 of 150 percent van het terug te vorderen bedrag. Zowel beoordeeld naar de aard van de overtreding als de sanctie zijn deze overtredingen derhalve geen "lichtere delicten". Het vereiste van opzet of grove schuld betekent verder dat deze overtredingen in strafrechtelijke zin misdrijven zijn, zodat het uitsluiten van medeplichtigheid op deze grond niet opgaat.

Inmiddels kan worden geconstateerd dat de geraffineerdheid van fraude met toeslagen toeneemt. Anders dan ten tijde van de vierde tranche van de Awb werd verondersteld, blijkt daarbij wel degelijk sprake te kunnen zijn van doen plegen, uitlokken en medeplichtigheid. Om adequaat te kunnen optreden tegen alle (rechts)personen die bijdragen aan het begaan van een overtreding –

[4] Kamerstukken II 2003/04, 29 702, nr. 3, blz. 78 e.v.

in strafrechtelijke terminologie: deelnemen – is het noodzakelijk om de potentiële kring van overtreders uit te breiden. Het kabinet stelt daarom voor om ook doen plegers, uitlokkers en medeplichtigen onder het overtredersbegrip te begrijpen. Uitbreiding van het overtredersbegrip betekent dat ook ten aanzien van de doen pleger, de uitlokker en de medeplichtige een keuze kan worden gemaakt tussen het bestuurlijke sanctierecht en het strafrecht, zoals die keuze nu bestaat ten aanzien van de pleger, de medepleger en de feitelijk leidinggever of opdrachtgever. Daarnaast liggen sommige vormen van deelneming zeer dicht bij elkaar. Uitbreiding van het overtredersbegrip brengt mee dat de Belastingdienst bij een keuze voor het bestuurlijk sanctierecht voor meerdere ankers kan gaan liggen en voorkomt dat ogenschijnlijke subtiele verschillen uitmaken of iemand wel of niet beboet kan worden.

> Voorbeeld
> Stel dat een persoon woonachtig is in het buitenland. Hij komt naar Nederland, schrijft zich in in de GBA en ontvangt een burgerservicenummer. Daarmee wordt een bankrekening geopend waarna bijvoorbeeld huurtoeslag wordt aangevraagd. De persoon vertrekt vervolgens weer naar het buitenland en blijft de huurtoeslag incasseren. Indien de persoon weet dat hij geen aanspraak heeft op de toeslag, kan hem zonder meer een bestuurlijke boete worden opgelegd wegens het opzettelijk verstrekken van onjuiste gegevens of inlichtingen. De persoon pleegt het beboetbare feit, namelijk het opzettelijk of grof schuldig verstrekken van geen, onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen. Indien de persoon niet alleen heeft gehandeld, ligt het genuanceerder. Het is mogelijk dat de persoon samen met een ander het plan heeft gemaakt om ten onrechte toeslagen aan te vragen. Afhankelijk van de betrokkenheid van de ander bij de uitvoering van dat plan, kan die ander worden aangemerkt als een medepleger. Ook in dat geval volstaat het huidige bestuurlijke sanctierecht in de zin dat ook aan de ander een bestuurlijke boete kan worden opgelegd. Indien de persoon echter oorspronkelijk niet het plan had om ten onrechte toeslagen aan te vragen, maar de ander hem op dat idee heeft gebracht, is geen sprake van medeplegen, maar van uitlokking. De ander kan dan niet beboet worden. Dit geldt ook indien de ander de persoon alleen helpt, bijvoorbeeld door zijn huisadres aan te bieden waarop de persoon zich kan inschrijven. De ander is dan een medeplichtige en niet beboetbaar. Een bestuurlijke boete kan evenmin worden opgelegd, indien de persoon zelf niet weet dat hij geen aanspraak heeft op een toeslag, maar de ander wel. In dat geval is sprake van doen plegen en kan de doen pleger niet beboet worden.

Voor de Belastingdienst is het niet eenvoudig om te bewijzen wie het plan heeft opgevat om ten onrechte toeslagen aan te vragen of wie wist dat het aanvragen ten onrechte geschiedde. Dat is met name het geval indien de Belastingdienst alleen op verklaringen moet afgaan en ondersteunend bewijs zoals schriftelijke bescheiden ontbreekt. Het huidige beperkte overtredersbegrip maakt het daarnaast aantrekkelijk voor samenwerkende daders om de ander alle schuld te geven. In geval van doen plegen ontspringt de doen pleger immers de dans. Vanzelfsprekend staat altijd nog de weg naar het strafrecht open, dat wel alle deelnemingsvormen kent. Naar de mening van het kabinet dient de keuze tussen het bestuurlijke sanctierecht en het strafrecht echter te worden gebaseerd op overwegingen omtrent de ernst van het feit en een effectieve straftoemeting en niet te worden gedicteerd door beperkingen in het bestuursrechtelijke overtredersbegrip. De voorgestelde maatregel dicht de lacunes in dat begrip en maakt het bestuurlijke sanctierecht ook in gevallen van doen plegen, uitlokken en medeplichtigheid een volwaardig alternatief voor het strafrecht.

Voor de volledigheid wordt vermeld dat het uitbreiden van het overtredersbegrip met de doen pleger, de uitlokker en de medeplichtige geen wijziging aanbrengt in het bestaande sanctiestelsel. Indien een overtreding wordt geconstateerd, wordt een keuze gemaakt tussen het bestuursrechtelijke sanctierecht en het strafrecht, met inbegrip van de zogenoemde OM-beschikking. Welke keuze in een individueel geval gemaakt wordt, volgt uit de criteria die zijn vastgelegd in de Aanmeldings-, transactie- en vervolgingsrichtlijnen van fiscale delicten, douane- en toeslagendelicten.[5]

De toevoeging van de doen pleger, de uitlokker en de medeplichtige aan de kring van potentiële overtreders leidt tot technische wijzigingen in de artikelen waarin de overtredingen zijn opgenomen. Het meest in het oog springt wellicht dat de overtredingen niet meer worden gegroepeerd naar de overtreder, maar naar verzuimen en vergrijpen. Daarnaast stelt het kabinet voor om de termijn voor het opleggen van een bestuurlijke boete te laten aanvangen bij het begaan van de overtreding. De boete kan daardoor bijvoorbeeld direct na de opzettelijk onjuiste aanvraag worden opgelegd.

### *3.2. Vergrijpboete voor onjuiste aanvraag voorlopige teruggaaf of opzettelijk onjuist verzoek om herziening*

Indien de belastingplichtige verwacht dat hij belasting moet betalen of dat hij recht heeft op een teruggaaf, kan hij er belang bij hebben dat de inspecteur een voorlopige aanslag vaststelt. Een voorlopige aanslag spreidt de invordering. De belastingplichtige betaalt de vermoedelijk verschuldigde belasting of ontvangt de vermoedelijke terug te ontvangen belasting in evenzoveel maandelijkse termijnen als resteren in het jaar. Daarnaast voorkomt de belastingplichtige bij een te betalen bedrag dat hem belastingrente in rekening gebracht wordt. Op dit moment voorziet de wet niet in de bevoegdheid van de belastingplichtige om te verzoeken om een voorlopige aanslag vast te stellen. Het kabinet stelt voor daarin alsnog te voorzien.

Sinds 1 januari 2010 kan de belastingplichtige verzoeken om een voorlopige aanslag inkomstenbelasting te herzien. Indien de inspecteur het eens is met het verzoek om herziening kan hij de voorlopige aanslag aanpassen. Dit kan bijvoorbeeld leiden tot een lager te betalen bedrag of een hoger terug te ontvangen bedrag. Zowel bij een verzoek om een voorlopige aanslag vast te stellen als bij een verzoek om een voorlopige aanslag te herzien, is de inspecteur in grote mate afhankelijk van de informatie die de belastingplichtige verstrekt. Het gaat immers meestal om verzoeken die lopende het belastingtijdvak gedaan worden. De voor de belastingheffing relevante gegevens zijn dan per definitie in meer of mindere mate onzeker. Daarnaast is contra-informatie nog maar beperkt voorhanden.

De beperktere informatiepositie van de inspecteur maakt voorlopige aanslagen – in het bijzonder teruggaven - gevoelig voor systeemfraude. In de afgelopen jaren zijn in de uitvoering de nodige

[5] Richtlijnen aanmelding en afhandeling fiscale delicten, douane- en toeslagendelicten (Richtlijnen AAFD), nr. DGB2011/4014M, Stcrt. 2011, 11782.

maatregelen genomen om systeemfraude te voorkomen. In de brief van 4 mei 2013[6] zijn onder meer genoemd:

- Binnen de Belastingdienst is de anti-fraudebox ingericht.
- Verzoeken tot wijziging van bankrekeningnummers waarop de Belastingdienst uitbetaalt, worden sinds 2011 pas verwerkt nadat de burger de wijziging schriftelijk heeft bevestigd; een nieuw (digitaal) proces voor het wijzigen van bankrekeningnummers is in voorbereiding.
- Bankrekeningnummers waarop voor meer dan gebruikelijke aantallen burgerservicenummers betalingen van belastingen en toeslagen worden overgemaakt, worden gesignaleerd en gecontroleerd.
- Bij digitale aangiften en verzoeken via DigiD wordt een controle uitgevoerd of de DigiD hoort bij het burgerservicenummer waarvoor de aangifte of het verzoek wordt gedaan.
- Na adresonderzoek op geselecteerde risicoposten zijn betalingen aan personen zonder bekende woon- of verblijfplaats gestopt.
- De Belastingdienst is gestopt met het verstrekken van blanco formulieren.
- Sinds 2012 werkt de FIOD met de zogenoemde Snelle Interventie Service, waarmee kleinere zaken worden opgelost met korte onderzoeken en snelle vervolging.

Deze maatregelen hebben hun vruchten afgeworpen, maar kunnen kwaadwillenden nog niet of niet voldoende afschrikken. Op dit moment is er geen (bestuursrechtelijke) sanctie mogelijk indien de belastingplichtige in het verzoek om een voorlopige aanslag vast te stellen of in het verzoek om een voorlopige aanslag te herzien opzettelijk onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen verstrekt. Kwaadwillende belastingplichtigen kunnen dus betrekkelijk risicoloos bijvoorbeeld een veel te hoge teruggaaf aanvragen. Als ze worden betrapt, heeft dit - behoudens het niet uitbetalen van de teruggaaf - geen bestuursrechtelijke gevolgen. Als het verzoek ten onrechte toch wordt toegewezen, genieten ze een renteloze lening, waarbij een gebrek aan verhaalsmogelijkheden bij terugvordering geheel voor rekening van de schatkist komt. Daarom stelt het kabinet thans voor om een vergrijpboete in te voeren.

Zoals in de Fiscale agenda[7] is aangegeven behoren belastingplichtigen in het verkeer met de Belastingdienst de juiste feiten te presenteren. Vanuit die norm is het voorgestelde beboetbare feit het opzettelijk onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen verstrekken in een verzoek om vaststelling van een voorlopige aanslag of herziening van een voorlopige aanslag. Het vereiste van opzet waarborgt dat alleen kwaadwillenden met de boete geconfronteerd worden. Het gaat niet om de belastingplichtige die bepaalde inkomsten of aftrekposten niet geheel correct schat, maar bijvoorbeeld wel om de belastingplichtige die hypotheekrenteaftrek claimt terwijl hij geen eigen woning heeft. Daarnaast kan de voorgestelde vergrijpboete uitsluitend worden opgelegd indien de belastingplichtige het initiatief neemt tot het vaststellen van een voorlopige aanslag of tot herziening en dus actief onjuiste feiten presenteert aan de Belastingdienst.

Het wetsvoorstel Vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst breidt herziening uit naar definitieve aanslagen. Het kabinet stelt voor om, indien dit voorstel tot wet wordt verheven, ook op deze opzettelijk onjuiste of onvolledige herzieningsverzoeken een vergrijpboete te stellen. Daarmee

[6] Kamerstukken II 2012/13, 17 050, nr. 432, blz. 5.
[7] Kamerstukken II 2010/11, 32 740, nr. 1.

wordt een discrepantie voorkomen. Het aandragen van de voor een juiste belastingheffing relevante informatie is een gezamenlijke taak van de Belastingdienst en de belastingplichtige. In dat kader maakt het geen verschil of de belastingplichtige een onjuiste of onvolledige aangifte doet dan wel een juiste of volledige aangifte, gevolgd door een onjuist of onvolledig verzoek om herziening doet. Indien sprake is van opzet zou hem echter in het eerste geval wel een vergrijpboete kunnen worden opgelegd en in het tweede geval niet. Dit is niet gewenst. Bovendien zou anders ook bij verzoeken om herziening van de aanslag een loterij zonder nieten gaan bestaan, vergelijkbaar aan de situatie bij verzoeken om het vaststellen of herziening van een voorlopige aanslag. Het invoeren van een vergrijpboete herstelt de balans.

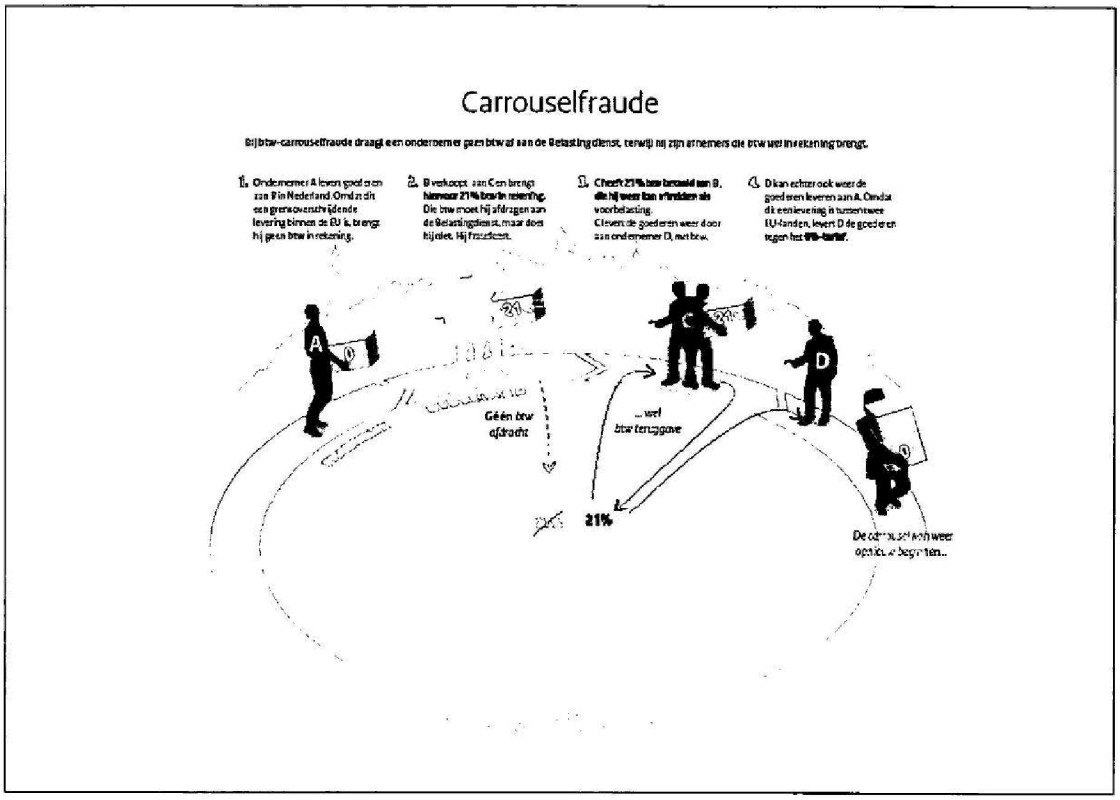
*3.3. Strafbaar stellen opzettelijk niet betalen op aangifte*

In de Fiscale agenda is aangegeven dat eenvoudige regelgeving, een betere controle aan de poort en horizontaal en verticaal toezicht opeenvolgende stappen zijn waarmee belastingfraude al voor een belangrijk deel een halt kan worden toegeroepen. Voor degenen die zich ook daardoor niet laten afschrikken zijn als sluitstuk van de fraudebestrijding stevige sancties nodig. De Belastingdienst moet hierbij een keuze kunnen maken tussen het fiscale bestuursrecht en het fiscale strafrecht. Evenals bij toeslagen geldt dat de keuze die in een individueel geval gemaakt wordt, volgt uit de criteria die zijn vastgelegd in de Richtlijnen AAFD. Toepassing van het strafrecht geldt daarbij als ultimum remedium. Op dit moment zijn de als misdrijf kwalificerende strafbare feiten in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) het opzettelijk niet, niet tijdig, onjuist of onvolledig doen van aangifte. Bij aangiftebelastingen bestaat naast de aangifteverplichting de verplichting om de verschuldigde belasting op aangifte te betalen en is de betalingsverplichting zelfs van een groter belang dan de aangifteverplichting. Indien de belastingplichtige de aangiftebelasting wel juist aangeeft, maar niet betaalt, kan hij op dit moment niet strafrechtelijk vervolgd worden, althans niet voor belastingfraude. Het kabinet vindt dit onwenselijk en stelt daarom voor om de strafrechtelijke bepalingen in de AWR aan te vullen.

In de basis kenmerken de meest voorkomende vormen van fraude bij aangiftebelastingen zich erdoor dat ten minste een partij in een samenspel van transacties, de zogenoemde ploffer, niet aan zijn verplichtingen in het kader van de belastingheffing en - inning voldoet. Bij carrouselfraude in de omzetbelasting ziet de fraude er bijvoorbeeld als volgt uit:



1912137 01726




Fraude bij aangiftebelastingen heeft de voortdurende aandacht van de Belastingdienst. Deze voortdurende aandacht is nodig, omdat fraudeurs telkens hun handelwijze aanpassen om ontdekking te vermijden en bestraffing te ontlopen. Waar ploffers voorheen vaak een stroman als bestuurder of aandeelhouder hadden, als vestigingadres een postbus opgaven en niet reageerden op pogingen van de Belastingdienst om in contact te komen, vertonen de ploffers inmiddels steeds meer gelijkenis met reële ondernemingen. Dit maakt het voor de Belastingdienst lastiger om de ploffer te detecteren en om daarna bijvoorbeeld het btw-nummer af te voeren. Daarnaast worden verhaalsmogelijkheden niet alleen bij carrouselfraude, maar ook bij fraude in de loonbelasting gefrustreerd. Opbrengsten, activiteiten en activa worden bijvoorbeeld naar andere – gelieerde – ondernemingen verschoven en de schulden blijven achter in een lege huls. In een andere variant wordt er bij de start van de onderneming al voor gezorgd dat tegenover toekomstige schulden geen toekomstige verhaalsmogelijkheden staan. In een onderneming, de ploffer, wordt slechts personeel ingebracht dat aan een gelieerde onderneming wordt uitgeleend. Die gelieerde onderneming ontvangt de opbrengsten maar betaalt te weinig door aan de ploffer, zodat deze de verschuldigde (loon)belasting niet kan voldoen. De beschreven fraude benadeelt niet alleen de schatkist. Zolang de fraude loopt kunnen diensten en goederen tegen een te lage prijs worden aangeboden, omdat er op voorhand vanuit gegaan wordt dat de verschuldigde belasting niet wordt betaald. Daardoor worden bonafide ondernemers geconfronteerd met oneerlijke concurrentie.

Bij de aanpak is de eerste doelstelling om deze vormen van fraude te voorkomen. De verleggingsregeling in de btw die sinds 1 april 2013 van toepassing is op de levering van computerchips, mobiele telefoons, tablets, portable computers en spelcomputers voorkomt

bijvoorbeeld carrouselfraude met deze producten. De Belastingdienst richt zich daarnaast in het bijzonder op het zo snel mogelijk detecteren van ploffers. Een snelle detectie beperkt het verlies voor de schatkist, omdat de ploffer al dan niet daartoe "gedwongen" door de Belastingdienst zijn activiteiten staakt. Met aansprakelijkheden en het leggen van conservatoir beslag wordt bovendien getracht de belasting alsnog te innen dan wel de inning daarvan veilig te stellen.

Wat betreft de sancties geldt ook bij fraude bij aangiftebelastingen dat op te leggen sanctie effectief moet zijn. Effectieve sancties zijn in ieder geval voldoende leedtoevoegend. Op dit moment kan de Belastingdienst bij naheffing een bestuurlijke boete opleggen wegens het opzettelijk of grof schuldig niet, gedeeltelijk niet of niet tijdig betalen. Het opleggen van een bestuurlijke boete is echter weinig effectief indien reeds vaststaat dat de belastingplichtige geen verhaal biedt. In die gevallen en indien (tevens) sprake is van ernstige feiten, moet handhaving via de strafrechtelijke weg gewaarborgd zijn. Het is daarom wenselijk dat opzettelijk niet, gedeeltelijk niet of niet tijdig betalen ook strafbaar gesteld wordt, zodat daarvoor een gevangenisstraf geëist kan worden. Met het strafbaar stellen van het niet voldoen aan de betalingsverplichting wordt tegelijkertijd voorkomen dat strafvervolging wordt vermeden door het wel doen van een juiste en volledig aangifte. Mede gelet op het belang van de betalingsverplichting bij aangiftebelastingen moet gelijk kunnen worden opgetreden tegen degene die opzettelijk niet, niet tijdig, onjuist of onvolledig aangifte doet en vervolgens ook niet, gedeeltelijk niet of niet tijdig betaalt, en tegen degene die een juiste en volledige aangifte doet, maar vervolgens niet, gedeeltelijk niet of niet tijdig betaalt.

De Belastingdienst en het Openbaar Ministerie maken afspraken over het aantal fiscale, douane en toeslagzaken dat strafrechtelijk vervolgd wordt. Het strafbaar stellen van het niet, gedeeltelijk niet of niet tijdig betalen leidt niet tot een toename van het aantal strafzaken, maar - naar verwachting - door de toegesneden delictsomschrijving wel tot een doeltreffender vervolging. De beperking in de vervolgingscapaciteit, de criteria in de Richtlijnen AAFD en het vereiste van opzet waarborgen dat alleen de meer ernstige feiten voor de strafrechter gebracht worden. Van het vereiste opzet is in ieder geval geen sprake bij (goedwillende) ondernemers die al dan niet tijdelijk in betalingsproblemen verkeren en uitstel van betaling vragen.

*4. Versterking invorderingsinstrumentarium*

*4.1. Algemeen*

Eén van de invorderingsmiddelen die de Belastingdienst(/Toeslagen) heeft, is de mogelijkheid tot aansprakelijkstelling. Met het oog op een slagvaardiger optreden tegen diverse vormen van fraude die de laatste jaren zijn voorgekomen, acht het kabinet het geboden om de kring van personen uit te breiden op wie bestuursrechtelijk verhaal door de Belastingdienst(/Toeslagen) door middel van een aansprakelijkstelling mogelijk is. Verder stelt het kabinet voor de maatregel van één bankrekeningnummer op een tweetal punten te wijzigen. De maatregel van het verplicht gebruik van eenbankrekeningnummer was opgenomen in Overige fiscale maatregelen 2012. Geregeld wordt dat teruggaven inkomstenbelasting, omzetbelasting en toeslagen vanaf dat moment nog slechts uitbetaald worden op een bankrekening die op naam staat van de belastingschuldige zelf.

Ook kan slechts één bankrekening worden gebruikt voor de uitbetaling van teruggaven inkomstenbelasting en toeslagen. Het voornaamste doel van deze maatregel is het tegengaan van fraude, bijvoorbeeld door het misbruiken van identiteitsgegevens van een ander bij de aanvraag van een teruggaaf of toeslag zodat iemand onterecht zo'n teruggaaf of toeslag uitbetaald krijgt op zijn bankrekening. Door het verplichte gebruik van één bankrekeningnummer wordt een dergelijk misbruik de pas afgesneden. Kinderopvanginstellingen, woningcorporaties en zorgverzekeraars kunnen zoals is aangegeven in de brief van 12 juli 2013[8] onder de in de brief genoemde voorwaarden een uitzondering krijgen op het verplicht gebruik van één bankrekeningnummer. Door de in dit wetsvoorstel opgenomen wijzigingen wordt enerzijds de invorderingspositie van de Belastingdienst(/Toeslagen) versterkt doordat het mogelijk wordt gemaakt teveel of zelfs onterecht uitbetaalde toeslagen en voorlopige teruggaven inkomstenbelasting en omzetbelasting bij een ander dan belanghebbende of belastingschuldige terug te vorderen. Anderzijds wordt het beoogde antifraude doel van de maatregel steviger verankerd, doordat mogelijke ontgaanswijzen van het verplichte één bankrekeningnummer worden voorkomen. De overige maatregelen die zien op het versterken van de invorderingspositie omvatten het kunnen inzetten van automatische nummerplaatherkenning (ANPR) bij de invordering van toeslagen en het verplicht gebruik van een bij de ontvanger aan te houden depot (thans g-rekening) ter bestrijding van de malafide uitzendbureaus.

*4.2. Uitbreiden aansprakelijkheidsbepaling*

Het kabinet stelt voor de aansprakelijkheidsbepaling in de Awir op een aantal punten uit te breiden en tevens een nieuwe aansprakelijkheidsbepaling in de Invorderingswet 1990 (IW 1990) op te nemen.

De eerste uitbreiding ziet op de aansprakelijkheid die samenhangt met de invoering van het ene bankrekeningnummer. Op dit moment kan de Belastingdienst/Toeslagen alleen derden aansprakelijk stellen die bij ministeriële regeling zijn aangewezen om de toeslag van een ander op zijn bankrekening te mogen ontvangen. Het kabinet stelt thans voor om de kring van aansprakelijke personen uit te breiden naar iedere derde die kan beschikken over een bankrekening waarop een te hoog of zelfs onterecht bedrag aan toegekende toeslag is uitbetaald. Door het verplichte gebruik van één bankrekeningnummer van de belanghebbende is het in de toekomst niet meer mogelijk dat iemand onterecht toeslag ontvangt doordat bij de aanvraag van de toeslag misbruik wordt gemaakt van identiteitsgegevens van een ander en een fraudeur op die manier de toeslag op zijn eigen bankrekening laat uitbetalen. Het blijft echter ook na inwerkingtreding van de eenbankrekeningmaatregel mogelijk dat een derde kan beschikken over de bankrekening die op naam staat van de belanghebbende. De nieuwe aansprakelijkheid richt zich niet op de partner die een eigen pasje heeft van de en/of rekening - deze partner is namelijk al aansprakelijk voor een door de belanghebbende verschuldigd bedrag aan terugvordering - maar op een derde die zich al dan niet met list en bedrog de beschikkingsmacht heeft verschaft tot de bankrekening waarop de toeslag wordt uitbetaald. Bijvoorbeeld kan gedacht worden aan de situatie waarin de derde een pasje van de bankrekening 'inneemt' of zich door de belanghebbende laat machtigen. Voor situaties voor toepassing van het verplichte ene bankrekeningnummer is de

[8] Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 61.



1912137 01726

nieuwe aansprakelijkheid van belang aangezien de Belastingdienst/Toeslagen daarbij alleen over de mogelijkheid beschikt om voor de teruggevorderde toeslag verhaal te zoeken bij degene op wiens naam de aanvraag is ingediend. De voorgestelde uitbreiding van de aansprakelijkheid maakt het voor de Belastingdienst/Toelagen mogelijk om in situaties voor toepassing van de verplichte eenbankrekeningmaatregel ook verhaal te zoeken bij de persoon die de identiteitsfraude heeft gepleegd, dus op wiens bankrekening de toeslag is uitbetaald. In deze situatie zal het inzetten van de nieuwe aansprakelijkheidsbepaling gericht zijn op de bestrijding van fraude.

De eenbankrekeningmaatregel ziet behalve op de uitbetaling van toeslagen ook op de uitbetaling van inkomstenbelasting en omzetbelasting. Ter bestrijding van de genoemde identiteitsfraude wordt ook in de IW 1990 een aansprakelijkheidsbepaling opgenomen op grond waarvan het mogelijk wordt voor de Belastingdienst om iedere derde aansprakelijk te stellen die kan beschikken over een bankrekening waarop een te hoog of zelfs onterecht ontvangen teruggaaf inkomstenbelasting of omzetbelasting is uitbetaald voor zover deze bedragen zijn toe te rekenen aan onbetaald gebleven belastingaanslagen inkomstenbelasting of omzetbelasting van de belastingschuldige. Het bedrag aan te veel of zelfs onterecht ontvangen toeslagen, teruggaaf inkomstenbelasting of omzetbelasting waarvoor een derde aansprakelijk kan worden gesteld, kan niet meer bedragen dan het bedrag dat is uitbetaald op de bankrekening waarover deze derde kan beschikken.

Als tweede uitbreiding van de aansprakelijkheid in de Awir stelt het kabinet voor om in het kader van de huurtoeslag de medebewoner aansprakelijk te laten zijn voor een terug te vorderen toeslag. Niet alleen uit oogpunt van fraudebestrijding maar ook om wetssystematische redenen ligt het voor de hand om de aansprakelijkheid uit te breiden naar de medebewoner. De medebewoner neemt in het kader van de huurtoeslag immers feitelijk dezelfde positie in als de partner, die op grond van de huidige regeling al aansprakelijk is. De medebewoner profiteert evenzeer als de partner van de huurtoeslag en moet een aanvraag voor deze toeslag ook mede-ondertekenen. Daarnaast is hij net als de partner bevoegd wijzigingen door te geven aan de Belastingdienst/Toeslagen die op hem betrekking hebben.

Tot slot wordt de extraterritoriale werking van de aansprakelijkheid in de Awir onderstreept door expliciet te bepalen dat aansprakelijkheid van de partner en die van de derde die kan beschikken over een bankrekening waarop de toeslag wordt uitbetaald ook van toepassing is in het geval de partner of die derde in het buitenland woont.

Voor alle hiervoor genoemde potentieel aansprakelijke personen geldt kort gezegd dat zij in financiële zin hebben kunnen profiteren van de uitbetaling van een toeslag ook als die achteraf blijkt tot een te hoog bedrag of zelfs onterecht te zijn toegekend. Het is daarom redelijk dat zij aangesproken kunnen worden voor het terugbetalen van een onverschuldigd betaalde toeslag als terugbetaling door de belanghebbende zelf niet (meer) mogelijk is.

*4.3. Verdere aanpassingen maatregel verplicht gebruik eenbankrekeningnummer*

Bij het cederen of verpanden van het recht op een belastingteruggaaf dient de ontvanger de teruggaaf uit te betalen op de bankrekening van de cessionaris of pandhouder en daarmee op een ander bankrekeningnummer dan dat van de belastingschuldige zelf. Om te voorkomen dat het instrument van cessie of verpanding op grote schaal gebruikt gaat worden om het verplichte gebruik van de bankrekening van de belastingschuldige zelf te omzeilen stelt het kabinet een cessie- en verpandingsverbod voor. Door een cessie- en verpandingsverbod behoudt de eenbankrekeningmaatregel zijn antifraude werking. Vanwege het belang van cessie en verpanding in de zakelijke sfeer blijft het verbod beperkt tot de inkomstenbelasting en worden financiële instellingen die de instrumenten van cessie- en verpanding gebruiken voor zekerheidsstelling uitgezonderd van het verbod. Voor de toeslagen geldt al een cessie- en verpandingsverbod.

Tot slot stelt het kabinet voor om met betrekking tot het ene bankrekeningnummer een uitzondering op te nemen voor de situatie dat sprake is van schuldhulpverlening. Een gevolg van het gebruik van één bankrekeningnummer is namelijk dat schuldhulpverlening wordt bemoeilijkt als het budgetbeheer verloopt via een bankrekening die op naam staat van de bewindvoerder. Uitbetaling van een belastingteruggaaf of toeslag op zo'n bankrekening is namelijk na 1 december 2013 niet meer mogelijk. Gezien het maatschappelijke belang van schuldhulpverlening werkt de maatregel van het ene bankrekeningnummer op dit punt te rigide uit. Een uitzondering voor de schuldhulpverlening zal op een vergelijkbare wijze worden voorgegeven als het geval is bij de kinderopvanginstellingen. Ook bij de schuldhulpverlening zullen nadere regels worden gesteld ten aanzien van de voorwaarden waaraan de schuldhulpverlening moet voldoen teneinde misbruik te voorkomen van de mogelijkheid om uitbetalingen op een ander rekeningnummer dan dat van belanghebbende te doen. Gezien het maatschappelijk belang van de schuldhulpverlening zal de schuldhulpverlener die aan de voorwaarden voldoet in beginsel niet aansprakelijk worden gesteld op grond van de voorgestelde aansprakelijkheidsbepaling in de IW 1990.

*4.4. Uitbreiden inzet automatische nummerplaatherkenning naar Toeslagen*

Tot een te hoog bedrag of zelfs onterecht uitgekeerde toeslagen moeten altijd worden terugbetaald. Wanneer niet vrijwillig betaald wordt door de belanghebbende, start de Belastingdienst/Toeslagen het invorderingsproces. Teneinde betaling te bewerkstelligen van een openstaande toeslagschuld kan de Belastingdienst/Toeslagen verschillende invorderingsmiddelen inzetten. Vaak zijn dat dezelfde middelen als de middelen die de ontvanger tot zijn beschikking heeft als het gaat om de invordering van belastingschuld. Op dit moment is het echter niet mogelijk het middel van de automatische nummerplaatherkenning (ANPR) in te zetten voor het invorderen van een toeslagschuld. Bij een zogenoemde ANPR-actie kan een motorrijtuig van de weg worden gehaald als er sprake is van een openstaande belastingschuld van de kentekenhouder. Wanneer de belastingschuld niet ter plekke wordt betaald, kan beslag worden gelegd op het motorrijtuig dat vervolgens wordt afgevoerd met het doel om executoriaal te worden verkocht. Om te zorgen dat de Belastingdienst/Toeslagen ook op daadkrachtige wijze kan invorderen stelt het kabinet voor dat ANPR ook ingezet kan worden bij de invordering van een toeslagschuld. Teneinde te verzekeren dat ANPR op evenwichtige wijze wordt toegepast kan dit invorderingsmiddel alleen

worden ingezet bij onbetaald gebleven terugvorderingen waarvoor inmiddels een dwangbevel is betekend.

*4.5. Aanpak malafide uitzendondernemingen*

Malafide uitzendondernemingen dragen geen of onvoldoende belasting en premie af voor de voor hen werkzame uitzendkrachten. Dit wordt mede veroorzaakt doordat een deel van de omzet wordt gerealiseerd met "zwarte" werknemers. Ter bestrijding van constructies waarbij sprake is van terbeschikkingstelling van arbeidskrachten door uitleners bestaat op grond van de IW 1990 aansprakelijkheid van de inlener van deze arbeidskrachten voor de door de uitlener verschuldigde loonbelasting, sociale-verzekeringspremies en omzetbelasting. Om deze aansprakelijkheid te beperken kunnen uitleners en inleners vrijwillig gebruik maken van een zogenoemde g-rekening, een geblokkeerde rekening bij een bank op naam van de uitlener waarop de ontvanger van de Belastingdienst een (eerste) pandrecht heeft. Als de inlener een deel van het factuurbedrag op de g-rekening stort, dan wordt dat gebruikt voor het betalen van de af te dragen loonbelasting, sociale verzekeringspremies en omzetbelasting. De aansprakelijkheid van de inlener wordt verminderd met het door hem op de g-rekening gestorte bedrag. Malafide uitzendondernemingen staan niet geregistreerd, zijn daardoor moeilijk te vinden, kenmerken zich door vluchtigheid en maken geen gebruik van een g-rekening. Als uitvoeringsdiensten op het spoor komen van de uitzendonderneming is de rechtspersoon vaak reeds ontbonden of failliet verklaard en heeft de onderneming een valse doorstart gemaakt. Hierdoor is het lastig om deze uitzendondernemingen aan te pakken.

Het kabinet heeft recent twee maatregelen ingevoerd om problemen met malafide uitzendondernemingen tegen te gaan. De eerste maatregel is een in de Wet allocatie arbeidskrachten door intermediairs opgenomen verplichting voor uitzendondernemingen om zich als zodanig te registreren in het Handelsregister. Uitzendondernemingen die deze verplichting niet nakomen en inleners die zaken doen met een niet-geregistreerde uitzendonderneming lopen het risico op een boete. Hierdoor zijn alle uitzendondernemingen in principe zichtbaar voor uitvoeringsdiensten.

De tweede maatregel is een volledige vrijwaring voor de aansprakelijkheid van de IW 1990 voor inleners die zaken doen met een gecertificeerde uitzendonderneming. De gecertificeerde uitzendonderneming dient opgenomen te zijn in het register van de Stichting Normering Arbeid en 25% van het factuurbedrag op de g-rekening van deze uitzendonderneming te storten. Deze maatregel, die is opgenomen in de Leidraad Invordering 2008, stimuleert dat inleners arbeidskrachten inhuren via gecertificeerde uitzendondernemingen en meer gebruikmaken van de g-rekening. De afdracht van belasting en premies wordt daardoor beter geborgd. Door het toenemend gebruik van de g-rekening wordt ook de financiële transparantie van de verschuldigde belasting en premies voor de Belastingdienst vergroot. In het register van de Stichting Normering Arbeid zijn ongeveer 2800 uitzendondernemingen opgenomen. Dat is slechts een deel van alle uitzendondernemingen. Voor het andere deel geldt nog steeds een verhoogd risico op zwart werk en verminderde afdracht van belasting en premies.

Het kabinet wil thans een volgende stap zetten in de aanpak van fraude door malafide uitzendondernemingen. Deze stap borduurt voort op de eerder getroffen maatregelen. Daarbij wordt wat betreft de invoering van de nieuwe maatregelen rekening gehouden met het feit dat het stelsel van de g-rekening binnen afzienbare tijd vervangen gaat worden door een depotstelsel.[9] Overmaking van bedragen door inleners met vrijwarende werking in het kader van hun aansprakelijkheid op grond van de IW 1990 kan dan voortaan plaatsvinden door middel van storting op de vrijwaringsrekening van de ontvanger ten behoeve van de depotbegunstigde (de uitlener die een depot aanhoudt) in plaats van door middel van een storting op een bij een bank aangehouden g-rekening.

Het kabinet stelt voor om, nadat het depotstelsel in werking is getreden, in de IW 1990 een verplichting op te nemen voor niet-gecertificeerde uitzendondernemingen (de uitlener) om een depot aan te houden bij de ontvanger. In combinatie hiermee stelt het kabinet een verplichting voor de inlener van arbeidskrachten van een niet-gecertificeerde uitzendonderneming voor om 35% van de factuursom die in rekening is gebracht in verband met de terbeschikkingstelling van die arbeidskrachten te storten op de vrijwaringsrekening van de ontvanger ten behoeve van het depot van de betreffende uitzendonderneming.

De betreffende uitzendondernemingen en hun inleners kunnen worden beboet als zij hun respectievelijke verplichtingen niet nakomen met een verzuimboete van ten hoogste € 4920. Daarnaast kan de inlener die niet aan zijn stortingsplicht voldoet op een eenvoudige wijze aansprakelijk worden gesteld door de ontvanger voor onbetaald gebleven loonbelasting, socialeverzekeringspremies en omzetbelasting van de uitlener. De aansprakelijkheid geldt tot het bedrag dat hij had moeten storten op de vrijwaringsrekening van de ontvanger. De ontvanger kan beide maatregelen (het opleggen van een boete en het aansprakelijk stellen) naast elkaar toepassen. Een aansprakelijkstelling kan namelijk – anders dan een boete - niet worden beschouwd als een bestuursrechtelijke sanctie.

Het kabinet is zich ervan bewust dat deze maatregelen leiden tot enige verzwaring van administratieve lasten voor het bedrijfsleven en tot liquiditeitseffecten voor niet-gecertificeerde uitzendondernemingen. Immers, de uitzendondernemingen die niet tot certificering overgaan, worden gedwongen een depot aan te gaan houden bij de Belastingdienst. Bovendien zal een deel van de door hen gefactureerde bedragen voortaan moeten worden overgemaakt naar de vrijwaringsrekening van de ontvanger en niet langer gebruikt kunnen worden als dekking van een behoefte aan liquiditeiten. Niettemin acht het kabinet deze maatregelen wenselijk omdat ze bijdragen aan de bestrijding van malafiditeit in de uitzendbranche door middel van de bevordering van een juiste en volledige afdracht van loonbelasting, socialeverzekeringpremies en omzetbelasting. Bovendien betreft de verplichte storting op de vrijwaringsrekening gelden die sowieso moeten worden betaald aan de Belastingdienst. De maatregelen zullen leiden tot een grotere financiële transparantie als gevolg van het toenemende gebruik van het depotstelsel door uitzendondernemingen. Tenslotte is de verwachting dat deze maatregelen een stimulans bevatten

[9] Artikelen I en II van de wet van 1 juli 2009, houdende Fiscaal stimuleringspakket en overige fiscale maatregelen (*Stb.* 2009, 280)



1912137 01726

voor uitzendondernemingen om zich te laten certificeren en voor inleners om zaken te doen met gecertificeerde uitzendondernemingen.

*5. Budgettaire aspecten*

Dit wetsvoorstel heeft geen budgettaire gevolgen voor het lastenkader.

*6. EU-aspecten*

Dit wetsvoorstel bevat geen EU-aspecten.

*7. Uitvoeringskosten Belastingdienst*

***Uitvoeringskosten Fraude-wetsvoorstel (€ mln. , -/- is een afname)***

| | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | Structureel |
|---|---|---|---|---|---|
| Personeelskosten Belastingdienst | 15,7 | 15,7 | 14,8 | 14,8 | 14,8 |
| ICT en overige kosten Belastingdienst | 9,3 | 9,3 | 10,2 | 10,2 | 10,2 |
| **Totale kosten** | **25,0** | **25,0** | **25,0** | **25,0** | **25,0** |

De uitvoeringskosten Belastingdienst worden gedekt uit de besparing op uitgaven aan toeslagen.

*8. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger*

Van de in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen heeft alleen de voorgestelde maatregel inzake de aanpak van malafide uitzendondernemingen gevolgen voor de administratieve lasten. De omvang van de door deze maatregel veroorzaakte lasten bedraagt ongeveer € 0,15 miljoen.

# II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

**Artikel I**

*Artikel I, onderdeel A (artikel 13 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)*

Artikel 13, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) bepaalt dat de inspecteur een voorlopige aanslag kan opleggen. Een voorlopige aanslag kan door een of meer voorlopige aanslagen worden aangevuld, aldus artikel 13, derde lid, van de AWR. In de praktijk neemt regelmatig de belastingplichtige het initiatief tot het laten opleggen van een voorlopige aanslag en – door middel van een verzoek om herziening – tot het aanvullen van die voorlopige aanslag. Een voorlopige aanslag spreidt namelijk de invordering (zie artikel 9, vijfde en zesde lid, van de IW 1990). Op dit moment voorziet de wet niet in de bevoegdheid van de belastingplichtige om te verzoeken een voorlopige aanslag vast te stellen. Het nieuwe artikel 13, vierde lid, van de AWR voorziet daar alsnog in.

De belastingheffing geschiedt niet op aanvraag, maar desnoods ambtshalve. Volgens artikel 8, derde lid, van de AWR is het doen van aangifte dan ook geen aanvraag in de zin van artikel 1:3 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb). In de aangifte verstrekt de belastingplichtige gegevens en inlichtingen die van belang kunnen zijn voor de belastingheffing. Voor het verzoek om een voorlopige aanslag op te leggen geldt hetzelfde. De tweede volzin van artikel 13, vierde lid, van de AWR bepaalt daarom dat het verzoek om een voorlopige aanslag op te leggen eveneens geen aanvraag is in de zin van artikel 1:3 van de Awb.

Aan artikel 13 van de AWR wordt tevens een vijfde lid toegevoegd dat de bevoegdheid voor de inspecteur creëert af te zien van het opleggen van een voorlopige aanslag of deze op te leggen tot een ander bedrag dan volgt uit het eerste lid, in het geval er gerede twijfel bestaat over de juistheid van het adresgegeven van de belastingplichtige. Dit is de uitwerking van de maatregel rond de onduidelijkheid over het adres die in het algemeen deel van deze memorie uitgebreid wordt toegelicht. De maatregel ziet op voorlopige aanslagen, uitbetalingen van bedragen op belastingaanslagen en toekenningen, voorschotten en uitbetalingen van toeslagen.

De status Vertrokken Onbekend Waarheen (VOW) in de Gemeentelijke Basisadministratie Persoonsgegevens (GBA) is niet doorslaggevend voor het bestaan van onduidelijkheid over het adres. Iemand kwalificeert voor de maatregel als er gerede twijfel is over de juistheid van zijn adresgegeven of als dit gegeven ontbreekt. Voor het begrip gerede twijfel is aangesloten bij het begrip zoals dat wordt gehanteerd in de Wet basisregistratie personen. Gerede twijfel over de juistheid van het adresgegeven kan ontstaan uit eigen waarneming van het bestuursorgaan. Deze is er in casu dan ook als er in de systemen van de Belastingdienst indicaties zijn dat het adresgegeven niet klopt. Een indicatie kan zijn de VOW-status in de GBA. Wanneer iemand echter een bestaand GBA-adres heeft maar post naar dat adres bijvoorbeeld herhaaldelijk onbesteld retour komt, is er ook gerede twijfel. In dit geval doet de Belastingdienst een terugmelding naar de GBA. Andersom kan het zo zijn dat iemand in de GBA nog altijd de VOW-status heeft, maar de twijfel bij de Belastingdienst reeds is weggenomen. Hiervan zal de Belastingdienst ook een terugmelding doen naar de GBA. Tot slot kan over dit onderwerp vermeld worden dat de enkele

vermelding in de GBA dat een adres in onderzoek is nog geen gerede twijfel over het adresgegeven hoeft in te houden.

Het opleggen van voorlopige aanslagen op grond van artikel 13, eerste lid, van de AWR is al een discretionaire bevoegdheid van de inspecteur. De onderhavige bepaling voegt daaraan toe dat de voorlopige aanslag ook, zonder andere reden dan dat er twijfel over de juistheid van het adresgegeven van de belastingplichtige is, tot een ander bedrag kan worden opgelegd. Een andere reden om deze discretionaire bevoegdheid in een ander artikellid op te nemen is dat de inspecteur met de bevoegdheid op grond van het eerste lid op een andere wijze zal omgaan dan met de bevoegdheid op grond van het onderhavige artikellid.

*Artikel I, onderdeel B (artikel 67cc van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)*

Het in dit onderdeel opgenomen artikel 67cc van de AWR stelt het opzettelijk onjuist of onvolledig verstrekken van gegevens en inlichtingen in het kader van de voorlopige aanslagregeling en bij herziening beboetbaar. Zoals in de Fiscale agenda[1] is aangegeven behoren belastingplichtigen in het verkeer met de Belastingdienst de juiste feiten te presenteren. Iedere poging tot het laten uitbetalen door de Belastingdienst van een bedrag dat is gebaseerd op onjuiste gegevens is systeemfraude.

De Belastingdienst heeft al de nodige maatregelen tegen systeemfraude genomen. Deze maatregelen verkleinen de kans op het slagen van pogingen tot systeemfraude aanzienlijk, maar schrikken het presenteren van onjuiste feiten op zichzelf niet af. Naar de mening van het kabinet is er vanuit kwaadwillenden bezien te veel sprake van een loterij zonder nieten. Als de onjuistheid van de feiten wordt ontdekt, wordt bijvoorbeeld de gevraagde teruggaaf of vermindering van een te betalen bedrag geweigerd. Ook als de onjuiste feiten aanvankelijk worden aanvaard, kan bij latere ontdekking uitsluitend de belastingheffing worden gecorrigeerd. Met de voorgestelde vergrijpboete beoogt het kabinet het presenteren van onjuiste feiten te voorkomen en kwaadwillenden die dat toch doen daadwerkelijk te treffen. Daarnaast blijft in voorkomende gevallen toepassing van het strafrecht mogelijk.

Het voorgestelde beboetbare feit is het opzettelijk onjuist of onvolledig verstrekken van gegevens en inlichtingen in een verzoek om het vaststellen van een voorlopige aanslag of in een verzoek om herziening als bedoeld in artikel 9.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001). Het verzoek om het vaststellen van een voorlopige aanslag wordt geregeld in het in artikel I, onderdeel A, van dit wetsvoorstel opgenomen artikel 13, vierde lid, van de AWR. Artikel 9.5 van de Wet IB 2001 betreft het verzoek om herziening van de voorlopige aanslag. Zowel vanuit de norm die deze vergrijpboete beoogt te beschermen - belastingplichtigen behoren in het verkeer met de Belastingdienst de juiste feiten te presenteren – als vanuit het risico voor de schatkist maakt het namelijk niet uit of de onjuiste of onvolledige gegevens en inlichtingen worden verstrekt in het oorspronkelijke verzoek om het vaststellen van een voorlopige aanslag of in een later verzoek om aanpassing van die voorlopige aanslag.

De vergrijpboete bedraagt maximaal 100 percent van het bedrag aan belasting dat als gevolg van de onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen ten onrechte is of zou zijn

[1] Kamerstukken II 2010/11, 32 740, nr. 1, blz. 47.

teruggegeven of ten onrechte niet is of zou zijn betaald. De tekst dekt daarmee zowel het geval waarin het verzoek strekt tot een teruggaaf als het geval waarin het verzoek strekt tot vermindering van een te betalen bedrag. De vergrijpboete kan worden opgelegd indien de Belastingdienst het verzoek om vaststellen van een voorlopige aanslag of om herziening van een voorlopige aanslag is afgewezen, omdat de Belastingdienst de onjuistheid van de gepresenteerde feiten tijdig ontdekt. De vergrijpboete kan ook worden opgelegd indien de Belastingdienst dit later ontdekt, maar uiterlijk 5 jaren na het onjuiste of onvolledige verzoek (zie het voorgestelde artikel 67cc, derde lid, van de AWR). De vergrijpboete wordt opgelegd bij voor bezwaar vatbare beschikking.

Voor het opleggen van de vergrijpboete is opzet bij de belastingplichtige vereist. Onder opzet wordt ook voorwaardelijk opzet begrepen. De bewijslast ter zake van de aanwezigheid van opzet rust op de Belastingdienst. Van opzet is geen sprake indien de schattingen van de belastingplichtige lopende het belastingtijdvak niet geheel overeenstemmen met de uiteindelijke bedragen. Daarentegen zal bijvoorbeeld wel sprake van opzet zijn indien de belastingplichtige hypotheekrente als aftrekbare kosten opvoert terwijl hij geen eigen woning heeft of uitgaven voor levensonderhoud voor kinderen claimt, terwijl hij geen kinderen heeft. Ook als de schattingen van de belastingplichtige lopende het belastingtijdvak in zeer aanzienlijke mate afwijken van de uiteindelijke bedragen kan sprake van opzet zijn.

De vergrijpboete betreft uitsluitend gevallen waarin de belastingplichtige actief onjuiste feiten presenteert. Indien de inspecteur een onjuiste (aanvullende) voorlopige aanslag vaststelt op basis van 'eigen' gegevens kan de belastingplichtige daarvoor niet beboet worden. Hetzelfde geldt indien de belastingplichtige nalaat mededeling te doen aan de inspecteur van relevante wijzigingen in de omstandigheden die van belang zijn voor de opgelegde of op te leggen voorlopige aanslag (zie artikel 24 van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994). Indien de belastingplichtige echter opzettelijk een onjuiste of onvolledige mededeling doet, begaat hij wel een beboetbaar feit.

Het wetvoorstel Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst leidt ertoe dat de aanslag kan worden herzien en dat de herzieningsperiode doorloopt tot 18 maanden na de aangifte. In de in artikel IV opgenomen samenloopbepaling wordt geregeld dat bij inwerkingtreding van die wet de vergrijpboete bij alle opzettelijk onjuiste of onvolledige verzoeken om herziening kan worden opgelegd.

*Artikel I, onderdeel C (artikel 69a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)*

Artikel 69 van de AWR stelt het opzettelijk niet nakomen van de aangifteverplichting strafbaar. Het niet of niet tijdig doen van aangifte is een misdrijf waarop gevangenisstraf staat van ten hoogste 4 jaren of geldboete van de vierde categorie of, indien dit bedrag hoger is, ten hoogste eenmaal het bedrag van de te weinig geheven belasting (artikel 69, eerste lid, van de AWR). Het onjuist of onvolledig doen van aangifte is een zwaarder misdrijf waarop gevangenisstraf staat van ten hoogste 6 jaren of geldboete van de vijfde categorie of, indien dit bedrag hoger is, ten hoogste eenmaal het bedrag van de te weinig geheven belasting (artikel 69, tweede lid, van de AWR). Het in artikel I, onderdeel C, opgenomen nieuwe artikel 69a van de AWR stelt het opzettelijk niet nakomen van de betalingsverplichting eveneens strafbaar. De daarin voorziene straf komt overeen

met de straf in artikel 69, tweede lid, van de AWR. De zwaarte van de straf wordt daarnaast gerechtvaardigd doordat het bij aangiftebelastingen gaat om gelden van een ander, die de belastingplichtige aan de Belastingdienst moet (door)betalen.

De AWR maakt in de boetebepalingen met betrekking tot de betalingsverplichting (artikelen 67c en 67f van de AWR) wat betreft de maximale hoogte van de boete evenmin onderscheid tussen het niet, gedeeltelijk niet, of niet tijdig betalen. Van niet tijdig betalen is sprake indien de belastingplichtige uiteindelijk wel (volledig) betaald heeft vóórdat de inspecteur hem op het spoor was, maar niet binnen de door de belastingwet gestelde termijn, namelijk tegelijkertijd met de aangifte (artikel 19 van de AWR). Bij niet of gedeeltelijk niet betalen stemt het door de Belastingdienst ontvangen bedrag niet overeen met de materieel verschuldigde belasting. Het betaalde bedrag kan niet overeenkomstig de verder juiste en volledige aangifte zijn. Het kan ook zijn dat het betaalde bedrag wel overeenkomstig de aangifte is, maar dat de aangifte niet juist of volledig is. In dat laatste geval maakt de belastingplichtige zich tevens schuldig aan het strafbare feit van artikel 69 van de AWR.

> *Voorbeeld*
> Stel dat de verschuldigde belasting op 1 september betaald moet worden. De Belastingplichtige dient de aangifte tijdig in, maar betaalt pas op 15 september. Er is dan niet tijdig betaald. Indien de inspecteur op 10 september constateert dat (nog) niet is betaald, is niet betaald. In beide gevallen maakt de belastingplichtige zich, mits sprake is van opzet, schuldig aan het strafbare feit in het nieuwe artikel 69a van de AWR.

Anders dan het strafbare feit "niet nakomen van de aangifteverplichting" heeft het strafbare feit "niet nakomen van de betalingsverplichting" uitsluitend betrekking op aangiftebelastingen. Bij aangiftebelastingen staat de betalingsverplichting centraal. De verzuimboete wegens het niet betalen van een aangiftebelasting is dan ook aanzienlijk hoger dan de verzuimboete wegens het niet doen van aangifte voor een aangiftebelasting (en gelijk aan de verzuimboete wegens het niet doen van aangifte voor een aanslagbelasting). Daarnaast is bij de aangiftebelastingen alleen op het niet voldoen aan de betalingsverplichting een vergrijpboete gesteld, zoals bij aanslagbelastingen gebreken in de aangifte aan de vergrijpboeten ten grondslag liggen. Bij het belang van de betalingsverplichting bij aangiftebelastingen past dat het opzettelijk daaraan niet voldoen strafbaar is. Bij aanslagbelastingen is de aangifteverplichting het meest belangrijk en volstaat de huidige strafbaarstelling van het opzettelijk niet nakomen daarvan in artikel 69 van de AWR.

Het nieuwe artikel 69a, tweede lid, van de AWR verklaart artikel 69, zesde lid, van de AWR van overeenkomstige toepassing. Indien de schuldige in zijn beroep opzettelijk de betalingsverplichting niet nakomt, kan hij als bijkomende straf van de uitoefening van dat beroep worden ontzet. Op grond van artikel 31 van het Wetboek van Strafrecht (WvSr) is de duur van de ontzetting van de uitoefening van het beroep bij veroordeling tot gevangenisstraf ten minste twee en ten hoogste vijf jaren langer dan de duur van de gevangenisstraf, en is deze bij veroordeling tot een geldboete en afzonderlijke oplegging ten minste twee en ten hoogste vijf jaren. Het begrip beroep veronderstelt een bezoldigde betrekking. Gedacht kan bijvoorbeeld worden aan de bestuurder, de directeur of de commissaris van de onderneming die zijn betalingsverplichting niet

nakomt, maar ook aan anderen die beroepsmatig bijdragen aan het begaan van het strafbare feit, zoals een belastingadviseur of een "bedrijvendokter".

**Artikel II**

*Artikel II, onderdeel A (artikel 7a van de Invorderingswet 1990)*

Zoals vermeld in paragraaf 4.3 van het algemeen deel van deze memorie zal schuldhulpverlening waarbij het budgetbeheer verloopt via een bankrekening die op naam staat van de bewindvoerder, worden bemoeilijkt door de maatregel van het ene bankrekeningnummer die vanaf 1 december 2013 van kracht zal worden. Gezien het maatschappelijk belang van schuldhulpverlening wordt voorgesteld in artikel 7a van de Invorderingswet 1990 (IW 1990), zoals dat ingevolge Overige fiscale maatregelen 2012 en het daarop gebaseerde inwerkingtredingsbesluit komt te luiden per 1 december 2013, een delegatiegrondslag op te nemen op grond waarvan bij ministeriële regeling een uitzondering gemaakt kan worden op het verplichte gebruik van één bankrekening die op naam staat van de belastingplichtige zelf. De bepaling in de Algemene wet inkomensafhankelijk regelingen (Awir) op grond waarvan per 1 december 2013 toeslagen alleen kunnen worden uitgekeerd op de bankrekening van de belanghebbende bevat reeds een vergelijkbare delegatiegrondslag. In de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 (URIW 1990) zullen vervolgens, net als in de Uitvoeringsregeling Algemene wet inkomensafhankelijk regelingen (UR Awir), nadere regels worden gesteld om schuldhulpverlening waarbij gebruik wordt gemaakt van een bankrekening op naam van de bewindvoerder mogelijk te maken. Deze regels zullen wel met de nodige waarborgen worden omkleed teneinde misbruik te voorkomen. Te denken valt hierbij bijvoorbeeld aan de voorwaarden dat de schuldhulpverleners aangesloten moeten zijn bij de Vereniging voor schuldhulpverlening en sociaal bankieren (NVVK) en op grond van de Wet op het financieel toezicht gemachtigd moeten zijn om bankrekeningen te openen en om namens hun cliënten middelen te beheren. Voor schuldhulpverleners die niet voldoen aan de te stellen voorwaarden in de URIW 1990 en de UR Awir blijft de hoofdregel van kracht dat toeslagen en belastingteruggaven alleen worden uitbetaald op het bankrekeningnummer op naam van de rechthebbende.

*Artikel II, onderdeel B (artikel 7b van de Invorderingswet 1990)*

Op grond van het Burgerlijk Wetboek is het mogelijk een vordering over te dragen aan een ander (cessie) of op een vordering een zakelijk zekerheidsrecht te vestigen in de vorm van een pandrecht. Ook belastingteruggaven kunnen gecedeerd of verpand worden. Op grond van artikel 7a van de IW 1990, zoals dit ingevolge Overige fiscale maatregelen 2012 en het daarop gebaseerde inwerkingtredingsbesluit komt te luiden per 1 december 2013, betaalt de ontvanger een teruggaaf inkomstenbelasting of omzetbelasting nog slechts uit op een bankrekening die op naam staat van de belastingschuldige zelf. Cessie of verpanding van een vordering op grond van een teruggaafbeschikking zou er echter toe (kunnen) leiden dat de ontvanger de teruggaaf op de bankrekening van de cessionaris of pandhouder moet betalen. Daardoor zou het via een omweg toch mogelijk kunnen worden voor fraudeurs om een belastingteruggaaf op een ander

bankrekeningnummer dan dat van de belastingschuldige zelf uitbetaald te krijgen. In het in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen artikel 7b van de IW 1990 wordt daarom een cessie- en verpandingsverbod opgenomen. Hiermee wordt verhinderd dat het instrument van cessie en verpanding straks op grote schaal wordt ingezet om zodoende alsnog uitbetaling op een ander bankrekeningnummer dan dat van de belastingschuldige zelf te bewerkstelligen. Aangezien het cederen en verpanden van vorderingen op de Belastingdienst in de zakelijke sfeer onderdeel kan uitmaken van financieringsarrangementen wordt het cessie- en verpandingsverbod beperkt tot teruggaven inkomstenbelasting en vallen andere belastingen, zoals de omzetbelasting, niet onder het cessie- en verpandingsverbod. Ook cessies en verpandingen aan financiële instellingen blijven om die reden mogelijk. Voor de toeslagen geldt reeds een cessie- en verpandingsverbod.

*Artikel II, onderdeel C (artikel 9 van de Invorderingswet 1990)*

In het kader van de in het algemeen deel van deze memorie toegelichte maatregelen met betrekking tot onduidelijkheid over het adres wordt in artikel 9 van de IW 1990 een lid ingevoegd, dat bepaalt dat belastingaanslagen die een uit te betalen bedrag behelzen niet door de ontvanger hoeven te worden uitbetaald als er gerede twijfel bestaat over de juistheid van het adresgegeven van de belastingschuldige. Het gaat om voorlopige teruggaven, andere voorlopige aanslagen en definitieve aanslagen. De bevoegdheid de betaling vast te houden bestaat zolang de twijfel over het adresgegeven bestaat. Om te voorkomen dat deze bedragen tot in lengte van jaren opeisbaar blijven wanneer de belastingplichtige zijn adresgegevens aanzuivert, vervalt het recht op betaling na verloop van vijf jaren na afloop van het berekeningsjaar ingeval het adresgegeven op dat moment nog niet is aangezuiverd. Bij de bepaling van deze termijn is aangesloten bij de geldende termijn voor ambtshalve vermindering van aanslagen.

*Artikel II, onderdeel D (artikel 34a van de Invorderingswet 1990)*

Het in dit onderdeel opgenomen artikel 34a, eerste lid, van de IW 1990 bevat de verplichting voor niet-gecertificeerde uitleners een depot aan te houden bij de ontvanger. Voor gecertificeerde uitzendondernemingen blijft het aanhouden van een depot een vrijwillige keuze overeenkomstig de regels van het nog in werking te treden artikel 57a van de IW 1990 met betrekking tot het aanhouden van een depot bij de ontvanger. Voor het toepassingsbereik van deze bepaling wordt aangesloten bij artikel 7a van de Wet allocatie arbeidskrachten door intermediairs dat de verplichting bevat voor ondernemingen en rechtspersonen die arbeidskrachten ter beschikking stellen zich in te schrijven in het handelsregister. De doelgroep waarvoor de registratieplicht geldt is daardoor dezelfde als de doelgroep waarvoor de nieuwe depotplicht geldt, met uitzondering van de gecertificeerde uitzendondernemingen. Voor de omschrijving van het al dan niet gecertificeerd zijn van de uitlener wordt eveneens aangesloten bij de Wet allocatie arbeidskrachten door intermediairs. Concreet betekent dit dat het moet gaan om uitzendondernemingen die opgenomen zijn in het register van Stichting Normering Arbeid (SNA) en de beschikking hebben over het SNA-keurmerk gebaseerd op NEN 4400-1 of NEN 4400-2. In een gezamenlijke ministeriële regeling van de Minister van Financiën en de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid zullen nog enkele uitzonderingen worden geformuleerd op het

toepassingsbereik van de registratieplicht en – in het verlengde daarvan – de nieuwe depotplicht. Daarbij valt bijvoorbeeld te denken aan de situatie van de directeur-grootaandeelhouder die zichzelf via zijn bv als arbeidskracht uitleent aan derden.

Het tweede lid bevat de verplichting voor de inlener van arbeidskrachten die ter beschikking zijn gesteld door een niet-gecertificeerde uitzendonderneming om minstens 35% van de factuursom (inclusief omzetbelasting) over te maken op de vrijwaringsrekening van de ontvanger ten behoeve van het depot van de uitlener door wie die arbeidskrachten ter beschikking zijn gesteld. Het overige deel van de factuursom kan worden betaald aan de uitlener zelf. Voor het begrip inlener wordt aangesloten bij artikel 34 van de IW 1990, hetgeen impliceert dat ook de doorlener, die de aan hem ter beschikking gestelde arbeidskrachten vervolgens weer ter beschikking stelt aan een derde, daaronder wordt verstaan. Uit ervaringsgegevens van de Belastingdienst blijkt dat een percentage van 35% van de factuursom overeenkomt met het bedrag aan loonbelasting, socialeverzekeringspremies en omzetbelasting dat een uitlener door de bank genomen verschuldigd is bij een terbeschikkingstelling van arbeidskrachten. Het staat partijen vrij om onderling af te spreken een hoger bedrag op de vrijwaringsrekening te storten. Als de feitelijk verschuldigde belasting minder bedraagt dan 35% en het tegoed van het depot als gevolg van de storting meer bedraagt dan het bedrag dat de uitlener feitelijk verschuldigd is (of binnenkort zal zijn) aan loonbelasting, socialeverzekeringspremies en omzetbelasting, kan de uitlener de ontvanger verzoeken het overschot op het depot aan hem uit te betalen. De verwachting is echter dat deze situatie zich niet vaak zal voordoen omdat, zoals hiervoor aangegeven, 35% van de factuursom een realistische benadering is van het door de uitlener aan de Belastingdienst verschuldigde bedrag. Het verplicht te storten percentage van 35 moet ook worden bezien tegen de achtergrond van de reeds ingevoerde maatregel voor inleners van gecertificeerde uitzendondernemingen, zoals in het algemene deel van de toelichting beschreven. Voor deze ondernemingen geldt een begunstigend regime dat erop neerkomt dat inleners die met hen zaken doen slechts 25% van de factuursom op de – thans – g-rekening hoeven te storten om vrijwaring van hun aansprakelijkheid te kunnen krijgen.

Het derde lid regelt de aansprakelijkheid van de inlener die niet aan de verplichting van het tweede lid voldoet voor de onbetaald gebleven loonbelasting, socialeverzekeringspremies en omzetbelasting voor zover die betrekking hebben op de terbeschikkingstelling van arbeidskrachten aan de inlener in kwestie. Voor de hoogte van de aansprakelijkheid wordt uitgegaan van het wettelijk vermoeden dat de in de factuur begrepen loonbelasting, sociale verzekeringspremies en omzetbelasting 35% van de factuursom bedraagt. Indien de feitelijk verschuldigde belasting en premie lager is dan 35% kan de aansprakelijkheid door de ontvanger worden verlaagd tot dat lagere percentage. Het is echter aan de inlener om in een bezwaar- of beroepsprocedure tegen de aansprakelijkstelling dat lagere percentage aannemelijk te maken.

Deze systematiek maakt het voor de ontvanger eenvoudiger om een inlener aansprakelijk te kunnen stellen op grond van het nieuwe artikel 34a van de IW 1990 dan op grond van de bestaande inlenersaansprakelijkheid van artikel 34 van de IW 1990. De ontvanger hoeft namelijk niet zelf de hoogte te berekenen van de door de uitlener verschuldigd gebleven loonbelasting, socialeverzekeringspremies en omzetbelasting die aan de terbeschikkingstelling van arbeidskrachten aan de inlener in kwestie toegerekend kan worden. Hij kan zich voor wat betreft de hoogte van de aansprakelijkheid baseren op de door de uitlener aan de inlener in rekening

gebrachte factuurbedragen en daar het percentage van 35 op toepassen. Het toepassen van de vereenvoudigde aansprakelijkstelling op grond van het nieuwe artikel 34a van de IW 1990 jegens een inlener sluit overigens het gebruik door de ontvanger van de reguliere aansprakelijkstelling op grond van artikel 34 van de IW 1990 jegens diezelfde inlener niet uit.

De aansprakelijkheid van de inlener op grond van artikel 34a van de IW 1990 geldt alleen in het geval de inlener niet aan zijn verplichting voldoet van het tweede lid om 35% van de factuursom over te maken op de vrijwaringsrekening van de ontvanger. De inlener die deze verplichting gedeeltelijk niet nakomt (bijvoorbeeld hij maakt slechts € 2000 over in plaats van de € 4000 die hij verplicht was over te maken) blijft aansprakelijk voor de onbetaald gebleven loonbelasting en omzetbelasting van de uitlener. Het bedrag van zijn aansprakelijkheid wordt dan echter door de ontvanger verminderd met het bedrag dat door hem is overgemaakt (€ 2000).

De feitelijke aansprakelijkstelling op grond van het nieuwe artikel 34a van de IW 1990 geschiedt volgens de formele regels van artikel 49 van de IW 1990.

*Artikel II, onderdeel E (artikel 48a van de Invorderingswet 1990)*

De in het nieuwe artikel 48a van de IW 1990 opgenomen aansprakelijkheidsbepaling regelt de aansprakelijkheid van een derde die kan beschikken over een bankrekeningnummer waarop inkomstenbelasting of omzetbelasting tot een te hoog bedrag of zelfs onterecht zijn uitbetaald voor zover deze bedragen zijn toe te rekenen aan onbetaald gebleven belastingaanslagen inkomstenbelasting of omzetbelasting van de belastingschuldige. Het bedrag aan onbetaald gebleven inkomstenbelasting of omzetbelasting waarvoor een derde aansprakelijk kan worden gesteld, kan niet meer bedragen dan het bedrag dat is uitbetaald op de bankrekening waarover de derde beschikking heeft. Deze nieuwe aansprakelijkheidsbepaling in de IW 1990 is de equivalent van de voorgestelde wijziging van artikel 33 van de Awir op grond waarvan een derde die kan beschikken over een bankrekening waarop een toeslag tot een te hoog bedrag of zelfs onterecht toegekende toeslag is uitbetaald aansprakelijk kunnen worden gesteld.

*Artikel II, onderdelen F en G (artikelen 63b en 63c van de Invorderingswet 1990)*

Het nieuwe artikel 63b, derde lid, van de IW 1990 bevat de beboetbare feiten ter zake van de verplichtingen opgenomen in het nieuwe artikel 34a van de IW 1990 (artikel II, onderdeel D). In de eerste plaats betreft dit het niet nakomen van de verplichting door de niet-gecertificeerde uitlener om een depot aan te houden bij de ontvanger. In de tweede plaats het niet nakomen door de inlener (waaronder tevens de doorlener moet worden verstaan) van de verplichting om ten minste 35% van de factuursom die hem in rekening is gebracht in verband met de terbeschikkingstelling van arbeidskrachten op de vrijwaringsrekening van de ontvanger over te maken ten gunste van het depot van de uitlener.

Voor beide overtredingen kan de ontvanger aan de uitlener, onderscheidenlijk de inlener, een verzuimboete opleggen tot een bedrag van maximaal € 4920. Het vaststellen van de beboetbare feiten vergt controle door de ontvanger maar is relatief eenvoudig vast te stellen, in ieder geval als het gaat om de verplichting om een depot aan te houden. De uitlener die deze overtreding begaat zal na constatering hiervan enige tijd nodig hebben om ervoor te kunnen zorg

dragen dat de ontvanger een depot op zijn naam heeft geopend hetgeen – in het verlengde daarvan – de inlener ook de mogelijkheid biedt om gelden daarnaar over te maken. Om die reden wordt de bevoegdheid tot het opleggen van een bestuurlijke boete beperkt tot één per tijdvak, zowel voor wat betreft het niet nakomen van de plicht van de uitlener een depot aan te houden als de verplichting van de inlener om 35% van de factuursom over te maken ten gunste van dit depot.

In de Leidraad Invordering 2008 zal het beleid rondom het opleggen van deze verzuimboetes nog nader worden uitgewerkt.

De aanpassingen in het tot vierde lid te vernummeren derde lid van artikel 63b van de IW 1990 en het eerste lid van artikel 63c van die wet zijn van redactionele aard en houden verband met de invoering van voorgesteld derde lid van genoemd artikel 63b.

**Artikel III**

*Artikel III, onderdeel A (artikel 15 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)*

Artikel 14, eerste lid, van de Awir bepaalt dat een tegemoetkoming op aanvraag wordt toegekend. Bij de aanvraag verstrekt de belanghebbende de gegevens en bescheiden die voor de beslissing op de aanvraag nodig zijn en waarover hij redelijkerwijs de beschikking kan krijgen. De verplichting hiertoe vloeit voort uit artikel 4:2, tweede lid, van de Awb. Om het belang van een goede en zorgvuldige informatieverstrekking te onderstrepen en tevens duidelijk te maken welke verantwoordelijkheid in verband hiermee op de belanghebbende rust, acht het kabinet het wenselijk om in het nieuwe tweede lid van artikel 15 van de Awir expliciet op te nemen dat de voor de beoordeling van de aanvraag benodigde informatie duidelijk, stellig en zonder voorbehoud door de belanghebbende dient te worden verstrekt. Een vergelijkbare verplichting is opgenomen in artikel 8, eerste lid, onderdeel a, van de AWR met betrekking tot de door de belastingplichtige te verstrekken gegevens in het kader van zijn aangifte inkomstenbelasting.

*Artikel III, onderdelen B en C (artikel 16 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)*

De wijziging in artikel III, onderdeel B, onder 1 en 3, voorziet in een viertal nieuwe leden. Het nieuwe eerste lid bepaalt dat voor de Belastingdienst/Toeslagen een beslistermijn gaat gelden van 13 weken voor de verlening van een voorschot op de tegemoetkoming, te rekenen vanaf de ontvangst van de aanvraag. Voor de achtergrond van deze nieuwe beslistermijn wordt verwezen naar paragraaf 2.1 van het algemeen deel van deze memorie. Het eerste lid voorziet er tevens in dat uitsluitend aanvragen voor een tegemoetkoming ingediend vóór 1 april volgend op het toeslagjaar waarop de aanvraag betrekking heeft, voor een voorschot in aanmerking kunnen komen. Dat houdt in dat voor aanvragen ingediend na deze datum geldt dat de toeslag waar men recht op heeft uitsluitend nog kan worden uitbetaald op grond van een definitieve toekenning. De bestaande mogelijkheid om met terugwerkende kracht een voorschot te kunnen krijgen dat in één bedrag wordt uitbetaald, wordt daarmee beperkt. Nu is het namelijk nog mogelijk een voorschot te krijgen voor aanvragen ingediend tot 8 weken voor het moment van de definitieve toekenning. Omdat het overgrote deel van de toeslagendoelgroep een definitieve toekenning over het

toeslagjaar krijgt in de maanden augustus en september volgend op het toeslagjaar, komt de invoering van de datum van 1 april per saldo neer op een verkorting met enkele maanden van de mogelijkheid om met terugwerkende kracht een voorschot te krijgen. Anderzijds biedt de datum van 1 april nog steeds wel de mogelijkheid om tegelijk met het indienen van de aangifte inkomstenbelasting een aanvraag in te dienen en een voorschot op de toeslag te krijgen.

Het nieuwe tweede lid bevat de beslistermijn die geldt voor de verlening van een voorschot dat automatisch wordt gecontinueerd door de Belastingdienst/Toeslagen: voor de aanvang van het berekeningsjaar. Deze beslistermijn is thans geregeld in het huidige tweede lid, onderdeel a, van genoemd artikel 16. Inhoudelijk verandert er niets op dit punt.

Het nieuwe derde lid regelt de mogelijkheid voor de Belastingdienst/Toeslagen om de beslistermijn van 13 weken voor het verlenen van een voorschot, zoals opgenomen in het eerste lid, te verlengen met 13 weken indien de gegevens in de aanvraag hiertoe aanleiding geven. In de regel zal er dan sprake zijn van een aanvraag die is gedetecteerd als zijnde een aanvraag met een verhoogd frauderisico. Voor de toelichting over dit onderwerp en de noodzaak om de beslistermijn met deze periode te kunnen verlengen wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie. In het geval de Belastingdienst/Toeslagen informatie moet opvragen uit het buitenland kan de beslistermijn worden verlengd met 26 weken, oftewel 6 maanden. De mogelijkheid om de beslistermijn te verlengen met deze periode in buitenlandsituaties is niet nieuw en is thans geregeld in het huidige derde lid van artikel 16 van de Awir. In alle gevallen waarin de Belastingdienst/Toeslagen het noodzakelijk acht om de beslistermijn te verlengen wordt de belanghebbende hiervan op de hoogte gesteld.

Het nieuwe vierde lid bepaalt dat het bedrag van een voorschot in beginsel nihil bedraagt indien – kort gezegd – de systemen van de Belastingdienst onvoldoende gegevens bevatten over de belanghebbende die een aanvraag indient. Deze belanghebbende kan echter toch voor een voorschot in aanmerking komen als hij zijn aanspraak op de toeslag aannemelijk weet te maken. Dat kan hij alleen doen op de door de Belastingdienst/Toeslagen aangegeven wijze, die inhoudt dat de belanghebbende het daarvoor benodigde bewijsmateriaal persoonlijk dient te overleggen bij de balie van het belastingkantoor. Ook op dit punt wordt voor een andere toelichting verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

De wijziging in artikel III, onderdeel B, onder 2, vloeit voort uit de vervanging van het huidige eerste tot en met derde lid, door een viertal nieuwe leden, hetgeen de vernummering van het huidige vierde en vijfde lid tot vijfde en zesde lid noodzakelijk maakt.

De wijziging in onderdeel B, onder 4, strekt tot de toevoeging van een nieuw zevende lid aan artikel 16 van de Awir. In dit zevende lid wordt een bevoegdheid voor de Belastingdienst/Toeslagen gecreëerd om af te zien van het verlenen van een voorschot, of dit te verlenen tot een ander bedrag dan volgt uit het eerste lid, in het geval er gerede twijfel bestaat over de juistheid van het adresgegeven van de belanghebbende. Dit is een deel van de uitwerking van de maatregel rond de onduidelijkheid over het adres die in het algemeen deel van deze memorie en in het artikelsgewijze deel inzake artikel I, onderdeel A, uitgebreid wordt toegelicht. Tot slot kan over dit onderwerp vermeld worden dat de enkele vermelding in de GBA dat een adres in onderzoek is nog geen gerede twijfel over het adresgegeven hoeft in te houden. Wel kan dit signaal een rol spelen in de risicogerichte aanpak van de Belastingdienst. Naast het voorgestelde

artikel 16, zevende lid, van de Awir, dat ziet op de beschikking, wordt ook een aanpassing van de artikelen 23 en 24 van die wet voorgesteld, waarin wijzigingen in de betaling zijn opgenomen.

De in artikel III, onderdeel C, opgenomen wijziging, houdende de toevoeging van een achtste lid aan artikel 16 van de Awir, houdt in dat een voorschot niet wordt verleend aan een belanghebbende die eerder heeft gefraudeerd door onjuiste of onvolledige informatie te verstrekken. Het kan daarbij zowel gaan om gepleegde fraude in het kader van de toeslagen als in het kader van de belastingen die is bestraft met een vergrijpboete, inclusief de voorgestelde vergrijpboete in artikel 67cc van de AWR, of met een strafrechtelijk veroordeling wegens een soortgelijk misdrijf. Bij soortgelijke misdrijven kan gedacht worden aan valsheid in geschrift (artikel 225 WvSr), het anders dan door valsheid in geschrift opzettelijk niet naar waarheid gegevens verstrekken aan degene door wie of door wiens tussenkomst enige verstrekking of tegemoetkoming wordt verleend (artikel 227a WvSr), het in strijd met een wettelijke verplichting opzettelijk nalaten de benodigde gegevens te verstrekken (artikel 227b WvSr), identiteitsfraude (artikelen 231 en 232 WvSr) en verduistering (artikel 321 e.v. WvSr). De opgelegde boete of sanctie moet binnen een periode van vijf jaar voorafgaand aan de aanvraag onherroepelijk zijn geworden. Het kabinet is van mening dat in deze gevallen sprake is van een dusdanig invorderingsrisico dat aanvragen in geen geval kunnen leiden tot een voorschot op de toeslag. De aanspraak van de belanghebbende in kwestie op een (definitieve toegekende) toeslag blijft echter ongemoeid. Dat wil zeggen dat na validatie van de aanvraag aan de hand van naderhand bekend geworden informatie na afloop van het toeslagjaar, bij de definitieve toekenning, uitbetaling van de toeslag kan volgen, mits uiteraard vastgesteld wordt dat een recht op de toeslag bestaat. Deze bepaling treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. De Belastingdienst heeft enige tijd nodig om deze maatregel voor te bereiden.

*Artikel III, onderdeel D (artikel 18 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)*

Artikel 18, eerste lid, van de Awir verplicht de belanghebbende, zijn partner en een medebewoner om de Belastingdienst/Toeslagen alle gegevens en inlichtingen te verstrekken die de Belastingdienst/Toeslagen nodig heeft voor de beoordeling van de aanspraak op of de hoogte van de toeslag. Het tweede lid van dat artikel regelt dat die gegevens en inlichtingen moeten worden verstrekt binnen een door de Belastingdienst/Toeslagen te stellen termijn. De wijziging van het tweede lid behelst dat de gegevens en inlichting bovendien moeten worden verstrekt op de door de Belastingdienst/Toeslagen aangegeven wijze. Daardoor biedt artikel 18, tweede lid, van de Awir een wettelijke ondersteuning voor de werkwijze om in daartoe aanleiding gevende gevallen belanghebbenden uit te nodigen om in persoon naar de balie van het belastingkantoor te komen om aanvullende informatie te overleggen.

*Artikel III, onderdelen E en F (artikelen 23 en 24 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)*

In artikel III, onderdelen E en F, wordt in het kader van de maatregel met betrekking tot de onduidelijkheid over het adres geregeld dat wanneer er gerede twijfel bestaat over de juistheid

van het adresgegeven van een belanghebbende er gevolgen voor de betaling van toeslagen kunnen zijn. De uitbetaling van een voorschot kan worden opgeschort, al dan niet in combinatie met een aanpassing van de voorschotbeschikking op basis van de in artikel III, onderdeel B, onder 4, (toevoeging van een nieuw zevende lid aan artikel 16 van de Awir) beschreven bevoegdheid. Daarnaast kunnen ook de uitbetalingen van definitieve toekenningen worden vastgehouden. De bevoegdheid de betaling vast te houden bestaat zolang de twijfel over het adresgegeven bestaat. Om te voorkomen dat deze bedragen tot in lengte van jaren opeisbaar blijven wanneer de belanghebbende zijn adresgegevens aanzuivert, vervalt het recht op uitbetaling na verloop van vijf jaren na afloop van het berekeningsjaar ingeval het adresgegeven op dat moment nog niet is aangezuiverd. Bij de bepaling van deze termijn is aangesloten bij de uiterlijke termijn voor herziening van de tegemoetkoming, genoemd in de artikelen 21 en 21a van de Awir.

*Artikel III, onderdeel G (artikel 32 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)*

De Belastingdienst kan ten behoeve van de invordering van belastingschulden op grond van artikel 18 van de IW 1990 automatische nummerplaatherkenning (ANPR) gebruiken om een bestuurder van een motorrijtuig te verplichten zijn voertuig tot stilstand te brengen teneinde de tenuitvoerlegging van een dwangbevel te doen plaatsvinden. Indien de belastingschulden niet ter plekke (kunnen) worden voldaan, kan het voertuig in gerechtelijke bewaring worden genomen. Het voertuig biedt in dat geval nog (enig) verhaal voor de openstaande belastingschulden van de kentekenhouder. ANPR is een effectief middel gebleken bij handhavingsacties van de Belastingdienst. Op dit moment is het nog niet mogelijk ANPR te gebruiken voor de invordering van toeslagschulden. Om de Belastingdienst/Toeslagen meer slagkracht te geven bij het invorderen van toeslagschulden is het wenselijk het toepassingsbereik van de ANPR uit te breiden met schulden van de kentekenhouder van het motorrijtuig aan de Belastingdienst/Toeslagen in verband met terug te betalen toeslagen. De Belastingdienst hoeft bij deelname aan ANPR-acties dan niet langer onderscheid te maken tussen belastingschulden en toeslagschulden. Het kunnen inzetten van ANPR voor toeslagschulden wordt geregeld met de wijziging van artikel 32, vierde lid, van de Awir. Het moet daarbij, conform het gebruik van ANPR bij belastingschulden, gaan om onbetaald gebleven terugvorderingen waarvoor inmiddels een dwangbevel is betekend.

*Artikel III, onderdeel H (artikel 33 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)*

Met het in artikel III, onderdeel H, onder 1, opgenomen artikel 33, tweede lid, van de Awir wordt de mogelijkheid geopend om ook de medebewoners van een belanghebbende aansprakelijk te stellen voor een onbetaald gebleven terugvordering en bedragen die verband houden met deze terugvordering zoals kosten van een aanmaning. Deze aansprakelijkheid ziet overigens uitsluitend op de huurtoeslag aangezien dit de enige inkomensafhankelijke regeling is die door de Belastingdienst/Toeslagen wordt uitgevoerd waar ook de draagkracht van de medebewoner bepalend is voor het recht op en de hoogte van de toeslag. In verband met de invoeging van genoemd artikel 33, tweede lid, van de Awir, worden de overige leden van dit artikel vernummerd. Voor een nadere toelichting op de aansprakelijkheid van medebewoners wordt verder verwezen naar paragraaf 4.2 van het algemeen deel van deze memorie.

Ingevolge Overige fiscale maatregelen 2012 en het daarop gebaseerde inwerkingtredingsbesluit zal met ingang van 1 december 2013 in artikel 33 van de Awir een aansprakelijkheid worden opgenomen voor bepaalde derden op wier bankrekening een tot een te hoog bedrag of zelfs onterecht toegekende toeslag is uitbetaald. Het gaat dan om derden die bij ministeriële regeling zijn aangewezen om de toeslag van een ander op hun bankrekening te mogen ontvangen. Na de invoeging van het hiervoor genoemde tweede lid zal deze bepaling met ingang van 1 januari 2014 zijn opgenomen in artikel 33, derde lid, van de Awir. Ingevolge de in artikel III, onderdeel H, onder 2, opgenomen wijziging van dit derde lid, vervalt voornoemde beperking van de aansprakelijkheid tot bij ministeriele regeling aangewezen derden. Daarnaast wordt aansprakelijk voor de terugvordering iedere derde die kan beschikken over een bankrekening waarop een tot een te hoog bedrag of zelfs onterecht toegekende toeslag is uitbetaald. Zoals aangegeven in paragraaf 4.2 van het algemeen deel van deze memorie hangt een en ander samen met de maatregel van het ene bankrekeningnummer.

De wijziging in artikel III, onderdeel H, onder 3, betreft een redactionele aanpassing die verband houdt met de verwijzing in het (nieuwe) vijfde lid naar het (nieuwe) vierde lid. Met de in artikel III, onderdeel H, onder 4, opgenomen toevoeging van een zesde lid aan artikel 33 van de Awir wordt de extraterritoriale werking geregeld van de aansprakelijkheid van de partner en die van de derde op wiens bankrekening de toeslag wordt uitbetaald. Door de extraterritoriale werking van de aansprakelijkheid op grond van artikel 33 van de Awir wordt het mogelijk ook personen die niet in Nederland wonen toch aansprakelijk te stellen. Voor de aansprakelijkheid van de medebewoner bestaat geen behoefte aan extraterritoriale werking omdat de huurtoeslag, in tegenstelling tot de andere toeslagen die door de Belastingdienst/Toeslagen worden uitgevoerd, niet wordt geëxporteerd en alleen wordt toegekend voor woningen die zich in Nederland bevinden.

*Artikel III, onderdeel I (artikel 40 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)*

De huidige artikelen 40 en 41 van de Awir bevatten de overtredingen. Artikel 40 van de Awir bevat de bestuurlijke boeten die kunnen worden opgelegd aan de belanghebbende, zijn partner of een medebewoner. Artikel 41 van de Awir bevat de bestuurlijke boeten die kunnen worden opgelegd aan derden. Met de voorgestelde uitbreiding van het overtredersbegrip (zie het voorgestelde artikel 41bis van de Awir) ligt een splitsing naar de ernst van de overtreding meer voor de hand. Daarom wordt artikel 40 van de Awir gereserveerd voor verzuimen en artikel 41 van de Awir voor vergrijpen. In de overtredingen zelf – de delictsomschrijving – wordt geen wijziging aangebracht.

Het nieuwe artikel 40, eerste lid, van de Awir is een samenvoeging van de huidige artikelen 40, eerste lid, en 41, eerste lid, van de Awir. Deze bepalen dat de Belastingdienst/Toeslagen een bestuurlijke boete van ten hoogste € 4920 kan opleggen aan de belanghebbende, zijn partner, een medebewoner of een derde die op grond van de Awir en de daarop berustende bepalingen gehouden is tot het verstrekken van gegevens of inlichtingen en deze niet, dan wel niet binnen de daartoe gestelde termijn heeft verstrekt. De Awir kent meerdere verplichtingen om gegevens of inlichtingen te verstrekken, al dan niet uit eigen beweging. Artikel 14, eerste lid, van de Awir bepaalt dat een tegemoetkoming op aanvraag wordt toegekend. Bij de aanvraag verstrekt de aanvrager de gegevens en bescheiden die voor de beslissing op de aanvraag nodig zijn en

waarover hij redelijkerwijs de beschikking kan krijgen (artikel 4:2, tweede lid, van de Awb). Artikel 15, achtste lid, van de Awir verplicht de belanghebbende of de partner die niet in Nederland belastbaar inkomen geniet aan de inspecteur een opgaaf te verstrekken van dat inkomen. Artikel 15, negende lid, van de Awir kent eenzelfde verplichting voor de medebewoner, indien een inkomensafhankelijke regeling bepaalt dat ook zijn draagkracht van belang is voor de beoordeling van de aanspraak op of voor de bepaling van de hoogte van een tegemoetkoming en de medebewoner niet in Nederland belastbaar inkomen geniet. Artikel 17, eerste lid, van de Awir verplicht de belanghebbende, indien een voorschot op de tegemoetkoming is verleend en er een relevante wijziging optreedt in de omstandigheden die van belang zijn voor de beoordeling van de aanspraak op of de bepaling van de hoogte van de tegemoetkoming, die wijziging te melden aan de Belastingdienst/Toeslagen. Over deze melding zijn nadere regels gesteld in artikel 5 van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Uitvoeringsregeling Awir). Artikel 18, eerste en tweede lid, van de Awir verplicht de belanghebbende, een partner en een medebewoner alle gegevens en inlichtingen te verstrekken die voor de beoordeling van de aanspraak op of de bepaling van de hoogte van de tegemoetkoming van belang kunnen zijn. Deze verplichting ontstaat indien de Belastingdienst/Toeslagen vragen stelt. Aan de verplichting moet worden voldaan binnen een door de Belastingdienst/Toeslagen te stellen termijn.

Artikel 38, eerste en tweede lid, van de Awir bevat de verplichting voor derden om aan de Belastingdienst/Toeslagen de gegevens en inlichtingen te verstrekken waarvan de kennisneming van belang kan zijn voor de uitvoering van deze wet. De gegevens en inlichtingen dienen te worden verstrekt binnen een daarvoor door de Belastingdienst/Toeslagen te stellen termijn. Deze derden zijn openbare lichamen met uitzondering van de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba en rechtspersonen die bij of krachtens een bijzondere wet rechtspersoonlijkheid hebben verkregen, de onder hen ressorterende instellingen en diensten, alsmede lichamen die hoofdzakelijk uitvoering geven aan het beleid van het Rijk, en degenen die in artikel 1a van het Uitvoeringsbesluit Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (UB Awir) zijn aangewezen. Naast het verstrekken van de gegevens en inlichtingen waarvan de kennisneming van belang kan zijn voor de uitvoering van de Awir, kunnen deze derden ook verplicht worden het burgerservicenummer of, bij het ontbreken daarvan, het sociaal-fiscaalnummer van degene op wie de gegevens en inlichtingen betrekking hebben te vermelden bij het verstrekken van de gegevens en inlichtingen (artikel 1b van het UB Awir).

Onder het nieuwe artikel 40 van de Awir blijft het niet of niet binnen de gestelde termijn voldoen aan de genoemde verplichtingen in de wet, het UB Awir en de UR Awir om gegevens of inlichtingen te verstrekken beboetbaar. Die boete kan worden opgelegd aan degene die tot de gegevens- en inlichtingenverstrekking gehouden is, zijnde de belanghebbende, zijn partner, een medebewoner of een derde. Zij plegen de overtreding. Daarnaast kan de boete worden opgelegd aan de medepleger, de feitelijk leidinggever of de opdrachtgever (artikel 5:1, tweede en derde lid, van de Awb) en aan de doen pleger of de uitlokker (het voorgestelde artikel 41bis van de Awir). Omdat de overtreding in het nieuwe artikel 40, eerste lid, van de Awir ook in strafrechtelijke zin een overtreding is – in tegenstelling tot een misdrijf – kan de boete niet worden opgelegd aan een medeplichtige (zie artikel 52 van het WvSr en het voorgestelde artikel 41bis, tweede lid, van de Awir).

Voor de termijn voor het opleggen van de bestuurlijke boete blijft artikel 5:53 van de Awb buiten toepassing; dit volgt uit het nieuwe artikel 40, derde lid, van de Awir, en is thans nog geregeld in de artikelen 40, vierde lid, en 41, vierde lid, van de Awir. Daardoor blijft in afwijking in zoverre van artikel 5:45 van de Awb, dat naar artikel 5:53 van de Awb verwijst, de termijn voor het opleggen van de bestuurlijke boete 5 jaren na de dag waarop de daartoe gestelde termijn is verstreken; dit volgt uit het voorgestelde artikel 40, vierde lid, van de Awir en is thans nog geregeld in de artikelen 40, vijfde lid, en 41, vijfde lid, van de Awir.

Voor de overige bepalingen van meer procedurele aard verklaren de huidige artikelen 40, derde lid, en 41, derde lid, van de Awir de artikelen 67g, tweede lid, en 67p van de AWR van overeenkomstige toepassing. De van overeenkomstige toepassingverklaring van artikel 67p van de AWR leidt ertoe dat voor "anderen" hoofdstuk VIIIA, afdeling 2, van de AWR reeds van overeenkomstige toepassing is. Nu de kring van anderen aan wie een bestuurlijke boete kan worden opgelegd in de Awir aanzienlijk wordt uitgebreid en er geen reden is andere procedurele regels voor te schrijven voor het geval de boete wordt opgelegd aan de belanghebbende en voor het geval de boete wordt opgelegd aan anderen, bepaalt het nieuwe artikel 40, tweede lid, van de Awir dat hoofdstuk VIIIA, afdeling 2, van de AWR nagenoeg geheel op alle boeten van overeenkomstige toepassing is. Artikel 67n van de AWR bevat de fiscale inkeerregeling. Deze heeft al een eigen equivalent in artikel 42 van de Awir. Artikel 67pa van de AWR bevat eveneens een afwijkende regeling van de artikel 5:45 en 5:53 van de Awb. Zoals gezegd is dit voor de Awir al geregeld in het nieuwe artikel 40, derde en vierde lid, van de Awir. De artikelen 67n en 67pa van de AWR worden daarom van overeenkomstige toepassingverklaring uitgezonderd.

Het reeds van overeenkomstige toepassing zijnde artikel 67g, tweede lid, van de AWR bepaalt dat degene aan wie de bestuurlijke boete wordt opgelegd uiterlijk bij de voor bezwaar vatbare boetebeschikking in kennis wordt gesteld van de overtreding alsmede van het overtreden voorschrift en zo nodig van een aanduiding van de plaats waar en het tijdstip waarop de overtreding is geconstateerd. Artikel 67g, eerste lid, van de AWR bepaalt dat de bestuurlijke boete wordt opgelegd bij voor bezwaar vatbare beschikking. 67h van de AWR bepaalt dat indien de grondslag voor een bestuurlijke boete naar evenredigheid wordt verlaagd indien de grondslag waarop deze boete is gebaseerd verlaagd wordt. Artikel 67pb van de AWR bepaalt dat de bestuurlijke boete kan worden opgelegd door degene die de overtreding constateert. Artikel 67q van de AWR leidt ertoe dat na een eerdere verzuimboete een vergrijpboete kan opgelegd bij nieuwe bezwaren. Op grond van het nieuwe artikel 40, tweede lid, van de Awir gaan deze voorschriften ook gelden voor de in dat artikel opgenomen bestuurlijke boete.

*Artikel III, onderdeel J (artikel 41 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)*

In de toelichting op het in artikel III, onderdeel I, opgenomen artikel 40 van de Awir is aangegeven dat en waarom wordt voorgesteld artikel 41 van de Awir voortaan te reserveren voor vergrijpen. Het nieuwe artikel 41, eerste lid, van de Awir is een samenvoeging van de huidige artikelen 40, tweede lid, en 41, tweede lid, van de Awir. Deze bepalen dat de Belastingdienst/Toeslagen een bestuurlijke boete kan opleggen indien het aan opzet of grove schuld van de belanghebbende, zijn partner, een medebewoner of een derde is te wijten dat geen, dan wel onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen zijn verstrekt. Anders dan het huidige

artikel 41, tweede lid, van de Awir bepalen het huidige artikel 40, tweede lid, van de Awir en het nieuwe artikel 41, eerste lid, van de Awir niet dat er een verplichting moet bestaan om gegevens of inlichtingen te verstrekken. Voor het opzettelijk of grof schuldig niet verstrekken van gegevens of inlichtingen ligt dit wel in de overtreding besloten. Het past niet een klikplicht in te voeren waardoor iemand verweten wordt dat hij niet spontaan de Belastingdienst/Toeslagen heeft geïnformeerd. Voor de verplichtingen tot het verstrekken van gegevens of inlichtingen wordt verwezen naar de toelichting op het nieuwe artikel 40 van de Awir. Voor het opzettelijk of grof schuldig verstrekken van onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen geldt wel dat ook spontane informatie – dat wil zeggen zonder dat er een verplichting tot het verstrekken van de informatie bestaat - tot beboetbaar handelen kan leiden. Een bestuurlijke boete komt uitsluitend aan de orde indien de onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen daadwerkelijk hebben geleid of zouden hebben kunnen geleid tot een onterechte tegemoetkoming. Artikel 17, derde en vierde lid, van de Awir is een voorbeeld van spontane informatieverstrekking. Op grond van het eerste lid van dit artikel is de belanghebbende aan wie een voorschot is verleend verplicht melding te doen van relevante wijzigingen in de omstandigheden die van belang zijn voor de beoordeling van de aanspraak op of de bepaling van de hoogte van de tegemoetkoming. Deze melding kan ook door de partner of een medebewoner gedaan worden (artikel 17, derde en vierde lid, van de Awir), maar zij zijn daartoe niet verplicht. Indien de partner of een medebewoner opzettelijk of grof schuldig onjuiste of onvolledige wijzigingen doorgeeft, kan hem een bestuurlijke boete opgelegd worden.

Op dit moment verschilt de bestuurlijke boete die kan worden opgelegd indien geen, dan wel onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen zijn verstrekt. De hoogte van de bestuurlijke boete die kan worden opgelegd bij opzet of grove schuld van de belanghebbende, zijn partner of een medebewoner hangt af van het bedrag van de terugvordering bij een verrekening van verleende voorschotten met de toegekende tegemoetkoming of bij een herziening van een toegekende tegemoetkoming. De hoogte van de bestuurlijke boete die kan worden opgelegd bij opzet of grove schuld van een derde is ten hoogste een geldboete van de vierde categorie (€ 19.500, zie artikel 23 van het WvSr). Bij de samenvoeging van de artikelen 40, tweede lid, en 41, tweede lid, van de Awir ligt het in de rede om één strafmaat te kiezen. Daarnaast is er meer principieel geen reden om de hoogte van de bestuurlijke boete die aan een derde kan worden opgelegd te maximeren op het bedrag van een geldboete van de vierde categorie, indien het aan zijn opzet of grove schuld is te wijten dat geen, dan wel onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen zijn verstrekt, die hebben geleid of zouden hebben kunnen geleid tot een hoger bedrag aan terugvordering. Iedereen die informatie verstrekt aan de Belastingdienst/Toeslagen moet in gelijke mate verantwoordelijk kunnen worden gehouden voor de juistheid en volledigheid daarvan. Daarom bepaalt het nieuwe artikel 41, eerste lid, van de Awir dat de bestuurlijke boete in alle gevallen ten hoogste 100 percent bedraagt van het bedrag dat van de belanghebbende als gevolg van de onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen is of zou zijn teruggevorderd.

De formulering "is of zou zijn teruggevorderd" is nieuw. Hiermee wordt tot uitdrukking gebracht dat de bestuurlijke boete niet alleen kan worden opgelegd indien de opzettelijk of grof schuldig onjuist of onvolledig verstrekte gegevens of inlichtingen daadwerkelijk hebben geleid tot een voorschot of tegemoetkoming. Ook indien de Belastingdienst/Toeslagen de onjuistheid of onvolledigheid tijdig onderkent of mede om andere redenen niet overgaat tot het verlenen van een

voorschot of het toekennen van een tegemoetkoming kan een bestuurlijke boete worden opgelegd. Vanuit de te beschermen norm, de burger moet in het verkeer met de overheid de juiste feiten presenteren, is de vraag of er daadwerkelijk voordeel is behaald geleden is niet relevant. Omdat de mogelijkheid om een bestuurlijke boete op te leggen wordt losgekoppeld van de terugvordering, wordt in het nieuwe artikel 41, zesde lid, van de Awir bepaald dat de termijn van het opleggen van die boete aanvangt bij het begaan van de overtreding. Ook lopende het berekeningsjaar kan derhalve de bestuurlijke boete worden opgelegd.

Het huidige artikel 40, tweede lid, van de Awir bevat een verhoging van de bestuurlijke boete van 100 tot 150 percent bij recidive. Deze verhoging is beperkt tot gevallen waarin een eerdere overtreding van de belanghebbende, zijn partner of een medebewoner is geconstateerd. Deze bepaling is overgenomen in het nieuwe artikel 41, tweede lid, van de Awir. Ook een derde kan zich binnen de genoemde periode van 5 of 10 jaar voorafgaand aan de dag van constatering van de overtreding hebben bezondigd aan een eerdere overtreding. Vooralsnog wordt gemeend dat met het laten vervallen van de grens van de geldboete van de vierde categorie de bestuurlijke boete voor derden voldoende effectief en afschrikwekkend is.

Het nieuwe artikel 41, vierde, vijfde en zesde lid, van de Awir is gelijkluidend aan het nieuwe artikel 40, tweede, derde en vierde lid, van de Awir. Voor de toelichting wordt daarom naar de bij artikel III, onderdeel I, opgenomen toelichting verwezen.

*Artikel III, onderdeel K (artikel 41bis van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)*

Artikel 5:1, eerste lid, van de Awb definieert een overtreding als een gedraging die in strijd is met het bepaalde bij of krachtens wettelijk voorschrift. In de Awir zijn de overtredingen opgenomen in de artikelen 40 en 41. Deze overtredingen zijn het niet of niet tijdig verstrekken van gegevens of inlichtingen en het opzettelijk of grof schuldig verstrekken van geen, onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen. Artikel 5:1, tweede lid, van de Awb bepaalt wie onder overtreder wordt verstaan. Dit is in de eerste plaats degene die de overtreding pleegt. Degenen die de overtreding kunnen plegen, worden thans in de artikelen 40 en 41 van de Awir genoemd. Dit zijn namelijk de belanghebbende, zijn partner of medebewoner en bepaalde derden. Niet alleen plegers zijn beboetbaar. Artikel 5:1, tweede lid, van de Awb verstaat onder overtreder ook degene die de overtreding medepleegt. Daarnaast verklaart artikel 5:1, derde lid, van de Awb artikel 51, tweede en derde lid, van het WvSr van overeenkomstige toepassing. Indien de overtreding wordt begaan door een rechtspersoon, de vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid, de maatschap, de rederij en het doelvermogen daaronder begrepen, kan de bestuurlijke boete derhalve ook worden opgelegd aan feitelijk leidinggevers en opdrachtgevers.

Voor zover er een verplichting bestaat tot het verstrekken van informatie blijven de belanghebbende, zijn partner of medebewoner en bepaalde derden de enige mogelijke plegers. Zoals uit het onder de toelichting op het nieuwe artikel 40 van de Awir (artikel III, onderdeel I) gegeven overzicht van de verplichtingen volgt, zijn deze namelijk gekoppeld aan de hoedanigheid of kwaliteit van belanghebbende, partner, medebewoner of bepaalde derde. Voor spontane, onverplicht verstrekte gegevens of inlichtingen is dat anders. De formulering "degene die" in het nieuwe artikel 41, eerste lid, van de Awir brengt mee dat eenieder aan wiens opzet of grove schuld



1912137 01726

het is te wijten dat onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen zijn verstrekt als pleger kan worden aangemerkt.

Het in onderdeel III, onderdeel K, opgenomen artikel 41bis van de Awir breidt daarnaast het overtredersbegrip uit met de doen pleger, de uitlokker en de medeplichtige. Ook deze vormen van deelneming zijn afkomstig uit het strafrecht (artikelen 47 en 48 van het WvSr). Met het nieuwe artikel 41bis van de Awir kan aan dezelfde personen een bestuurlijke boete worden opgelegd als de personen die strafrechtelijk kunnen worden vervolgd. In de onderstaande tabel zijn de verschillende vormen van deelneming weergegeven:

| Deelneming | Omschrijving |
|---|---|
| **plegen** | het begaan van een delict |
| **medeplegen** | twee of meer personen plegen gezamenlijk een delict; er is sprake is van een bewuste samenwerking en een gezamenlijke uitvoering. |
| **doen plegen** | het laten uitvoeren van een delict door een ander; die ander wordt als werktuig gebruikt en handelt zonder "opzet, schuld of toerekenbaarheid". |
| **uitlokken** | het aanzetten van een ander door giften, beloften, misbruik van gezag, geweld, bedreiging, misleiding of door het verschaffen van gelegenheid, middelen of inlichtingen tot het begaan van een delict waarvoor de uitgelokte zelf kan worden gestraft; de uitlokker werkt in beginsel zelf niet mee aan de uitvoering van het delict. |
| **medeplichtigheid** | het behulpzaam zijn bij het plegen van een misdrijf, dat door een ander wordt begaan, of het verschaffen van gelegenheid, middelen of inlichtingen tot het plegen van het misdrijf door een ander. |
| **feitelijk leidinggeven** | het achterwege laten van maatregelen ter voorkoming van een door een rechtspersoon te begaan delict, hoewel men daartoe bevoegd en redelijkerwijs gehouden is, en het bewust aanvaarden van de aanmerkelijke kans dat de verboden gedraging zich zal voordoen, zodat die gedraging opzettelijk wordt bevorderd. |

Het overnemen van het strafrechtelijke begrippenkader in het bestuurlijke sanctierecht is niet slechts tekstueel. Beoogd wordt om voor de bestuursrechterlijke overtreder hetzelfde te laten gelden – de overtreder dezelfde te laten zijn – als de daders en medeplichtigen uit het strafrecht. Omdat de begrippen in de Awir echter nieuw zijn, wordt hierna op hoofdlijnen een nadere beschrijving van de deelnemingsvormen gegeven. Ter vergelijking komen eerst de medepleger en de feitelijk leidinggever aan het bod.

*Medeplegen*

Van medeplegen is sprake als twee of meer personen gezamenlijk een strafbaar feit plegen. Medeplegen veronderstelt een bewuste en nauwe samenwerking. Het is mogelijk dat de medeplegers afzonderlijk ook als plegers zijn aan te merken. Artikel 15, tweede lid, van de Awir bepaalt bijvoorbeeld dat een aanvraag door de belanghebbende en zijn partner moet worden ondertekend. Indien de aanvraag onjuist is, kunnen beiden beboet worden als plegers of als medeplegers. Medeplegen komt echter meestal aan de orde indien de samenwerkende personen niet (allen) als plegers kunnen worden beboet. Een voorbeeld kan zijn dat de belanghebbende

samen met een ander opzettelijk of grof schuldig een onjuiste aanvraag invult en doet. De belanghebbende pleegt dan de overtreding en de ander kan als medepleger worden aangemerkt. Indien de ander echter bijvoorbeeld, al dan niet in een informeel circuit, "klanten werft" om hen ten onrechte toeslagen te laten aanvragen, zal echter eerder sprake zijn van uitlokking of medeplichtigheid.

De grens tussen medeplegen en uitlokking en tussen medeplegen en medeplichtigheid kan niet altijd scherp worden aangegeven en zal afhangen van objectieve én van subjectieve omstandigheden. Het onderscheid tussen medeplegen en uitlokking is dat de uitlokker een ander overhaalt tot het begaan van een overtreding zonder aan de uitvoering daarvan mee te werken, terwijl de medeplegers tezamen een overtreding plegen. Medeplegen en medeplichtigheid onderscheiden zich met name van elkaar in de intensiteit van de samenwerking. De voor medeplegen vereiste intensieve samenwerking kan blijken uit uitdrukkelijke of stilzwijgende afspraken, taakverdelingen, de aanwezigheid ten tijde van de overtreding, maar ook uit het feit dat de ander bijvoorbeeld de gehele aanvraag voorbereidt, terwijl de belanghebbende deze slechts ondertekent en indient.

*Feitelijk leidinggeven*

De beboetbaarheid van feitelijk leidinggevers en opdrachtgevers komt aan de orde als een overtreding is begaan door een rechtspersoon. In dat geval kunnen ook of zelfs alleen feitelijk leidinggevers en opdrachtgevers worden beboet. De rechtspersoon begaat een overtreding indien de volgende vragen positief worden beantwoord: 1) is de rechtspersoon geadresseerde van de norm, 2) kan de overtreding – die per definitie door een natuurlijk persoon is verricht – aan de rechtspersoon worden toegerekend en 3) kan opzet of grove schuld worden bewezen? De verplichting om gegevens en inlichtingen te verstrekken kan voor een rechtspersoon gelden. Voor de toerekening aan de rechtspersoon van gedragingen van natuurlijke personen kan volgens de Hoge Raad geen algemene regel worden gegeven.[2] Daarvan kan sprake zijn indien de gedraging in de sfeer van de rechtspersoon heeft plaatsgevonden, bijvoorbeeld indien de gedraging is verricht door iemand die werkzaam is voor de rechtspersoon, indien de gedraging past in de normale bedrijfsvoering, indien de gedraging de rechtspersoon dienstig is geweest in zijn bedrijf of indien voldaan is aan de zogenoemde IJzerdraadcriteria. Voor het bewijs van opzet of grove schuld geldt dat bijvoorbeeld opzet of schuld van een leidinggevende functionaris of een functionaris met feitelijk gezag steeds kan worden toegerekend aan de rechtspersoon. In die gevallen zal deze functionaris vaak kunnen worden beboet wegens feitelijk leidinggeven, ook als hij niet bij het begaan van de overtreding betrokken is geweest, maar heeft nagelaten om in te grijpen. Opdracht geven is nauwer, in de zin dat de opdrachtgever het begaan van de overtreding daadwerkelijk heeft opgedragen.

Als voorbeeld van feitelijk leidinggeven in de toeslagensfeer kan gedacht worden aan de situatie waarin een kindercentrum, dat in de vorm van een rechtspersoon zoals een bv wordt gedreven, opzettelijk onjuiste inlichtingen verstrekt over het aantal uren dat een belanghebbende aan kinderopvang heeft afgenomen. Indien die inlichtingen zijn verstrekt door het hoofd van de financiële administratie of door de directeur van het kindercentrum pleegt het kindercentrum de

[2] HR 21 oktober 2003, NJ 2006/328.



1912137 01726

overtreding ingevolge het voorgestelde artikel 41, eerste lid, van de Awir (het huidige artikel 41, tweede lid, van de Awir). Naast of in plaats van het kindercentrum kan het hoofd van de financiële administratie of de directeur als feitelijk leidinggever beboet worden.

Om aan te geven hoe nauw de deelnemingsvormen met elkaar verweven zijn: indien (ook) de belanghebbende zelf opzettelijk de onjuiste inlichtingen verstrekt, pleegt hij zelf een overtreding. Tevens zou hij kunnen worden aangemerkt als medepleger bij de overtreding van het kindercentrum. Indien het initiatief tot het opgeven van een onjuist aantal uren aan kinderopvang is gekomen van het hoofd van de financiële administratie of de directeur, is sprake van uitlokking van de belanghebbende.

*Doen plegen*

Doen plegen onderscheidt zich van de andere vormen van deelneming doordat degene die de overtreding begaat geen verwijt moet treffen. Degene die de overtreding pleegt, ook wel de onmiddellijk dader genoemd, is een willoos werktuig, dat door het kwade genius, de doen pleger, ook wel middellijk dader genoemd, wordt gebruikt. De doen pleger moet wel opzet of grove schuld hebben. Naast het ontbreken van opzet of grove schuld, kan degene die de overtreding begaat ook vrijuit gaan omdat bij hem een kwaliteit ontbreekt.

Bij gevallen waarin de onmiddellijk dader schuldeloos is, kan bijvoorbeeld gedacht worden aan de situatie waarin de doen pleger iemand ertoe brengt om een toeslag aan te vragen. De doen pleger weet dat dit ten onrechte is, de belanghebbende heeft daarvan geen flauw idee en hoeft daarvan ook geen flauw idee te hebben. Een voorbeeld kan zijn dat een gastouderbureau niet aan de daaraan gestelde eisen voldoet, terwijl dit voor de belanghebbende niet is vast te stellen. Een ander voorbeeld kan zijn dat de doen pleger op naam van de belanghebbende toeslagen aanvraagt, bijvoorbeeld een verhuurder die op naam van zijn huurders huurtoeslag incasseert waarop de huurders geen recht hebben. Indien de belanghebbende wel dit weet of zou moeten weten, dat wil zeggen als hem opzet of grove schuld kan worden verweten, zal eerder sprake zijn van uitlokking of van medeplichtigheid. Het tweede geval – degene die de overtreding pleegt mist de vereiste kwaliteit - zal zich minder snel voordoen.

*Uitlokken*

Voor uitlokking is vereist dat de uitlokker een ander heeft aangezet tot het begaan van een overtreding met gebruik van een of meer zogenoemde uitlokkingsmiddelen. De uitlokkingsmiddelen zijn giften, beloften, misbruik van gezag, geweld, bedreiging, misleiding of het verschaffen van gelegenheid, middelen of inlichtingen. Anders dan bij doen plegen is bij uitlokking van belang dat degene die de overtreding begaat, de uitgelokte, beboetbaar is. Uitlokking verschilt verder van medeplichtigheid en van medeplegen in die zin dat bij deze vormen van deelneming het plan om de overtreding te begaan reeds bij de ander bestond, terwijl bij uitlokking de uitlokker de uitgelokte daartoe overhaalt. Daarnaast werkt de uitlokker anders dan de medepleger in beginsel niet mee aan de uitvoering van de overtreding.

De uitlokkingsmiddelen zijn ruim geformuleerd en spreken min of meer voor zich. Gelegenheid, middelen en inlichtingen hebben dezelfde betekenis als bij de middelen van medeplichtigheid. Het gaat om middelen waardoor het mogelijk wordt of gemakkelijker wordt gemaakt om een overtreding te begaan. In het kader van uitlokking is van belang dat de

inlichtingen voor degene die de overtreding pleegt nieuw zijn; de uitgelokte moet immers door de uitlokker op het idee zijn gebracht om de overtreding te begaan.

In het strafrecht bestaat nog de vorm van de mislukte uitlokking (artikel 46a van het WvSr). Daarvan is sprake als de uitgelokte:

a. geen delict pleegt;

b. minder ver gaat dan de uitlokker beoogde, terwijl het meerdere een zelfstandig delict vormt, of

c. een geheel ander delict begaat.

Vanwege het beperkte aantal overtredingen in de Awir zullen de laatste twee situaties zich niet of nauwelijks kunnen voordoen. Vanuit de te beschermen norm dat de burger in het verkeer met de overheid de juiste feiten dient te presenteren is er bovendien geen aanleiding om mislukte uitlokking beboetbaar te stellen indien de uitgelokte juiste en volledige gegevens en inlichtingen verstrekt.

*Medeplichtigheid*

Van medeplichtigheid is sprake als iemand hulp verleent bij een overtreding die door een ander wordt begaan. De medeplichtige is behulpzaam tijdens of voorafgaand aan het misdrijf. Gedragingen die na het misdrijf worden verricht, kunnen geen medeplichtigheid opleveren. Medeplichtigheid kent twee vormen. De eerste vorm, simultane medeplichtigheid genoemd, is het behulpzaam zijn bij het plegen van de overtreding. De tweede vorm, consecutieve medeplichtigheid genoemd, bestaat uit het verschaffen van gelegenheid, middelen of inlichtingen. Het onderscheid tussen beide vormen is in de praktijk niet altijd scherp te maken en is voor het opleggen van een bestuurlijke boete aan een medeplichtige ook niet relevant. Wel is – evenals bij uitlokking – van belang dat de degene die de overtreding pleegt, niet een geheel andere overtreding pleegt dan de medeplichtige voor ogen had.

Voor medeplichtigheid is voldoende dat de hulp het begaan van de overtreding mogelijk maakt of vergemakkelijkt. De verleende hulp hoeft niet onontbeerlijk te zijn voor het begaan van de overtreding, maar moet dit wel ondersteund hebben. Hulp die in het geheel geen betekenis heeft gehad, kwalificeert niet als medeplichtigheid. De overtreder hoeft niet te weten dat iemand hem opzettelijk hulp verleent. De bewuste samenwerking die kenmerkend is voor medeplegen, is geen vereiste. Daarnaast is alleen medeplichtigheid aan het plegen van een misdrijf strafbaar (artikel 52 van het WvSr). De bestuursrechtelijke overtredingen in de Awir die overeenkomen met het strafrechtelijke misdrijf zijn opgenomen in het voorgestelde artikel 41 van de Awir (thans in de artikelen 40, tweede lid, en 41, tweede lid, van de Awir). Het nieuwe artikel 41bis, tweede lid, van de Awir bepaalt daarom dat de in het eveneens nieuwe artikel 40, eerste lid, van de Awir (thans de artikelen 40, eerste lid, en 41, eerste lid, van de Awir) bedoelde bestuurlijke boete niet kan worden opgelegd aan een medeplichtige. Daarnaast bepaalt artikel 49, eerste lid, van het van het WvSr dat het maximum van de gestelde hoofdstraffen op het misdrijf bij medeplichtigheid met een derde wordt verminderd. Een vergelijkbare bepaling wordt voorgesteld in artikel 41bis, derde lid, van de Awir.

Met de gegeven toelichting en voorbeelden is duidelijk dat het nieuwe artikel 41bis van de Awir een belangrijke uitbreiding van het overtredersbegrip in de Awir beoogt. Daarmee kan aan meer betrokkenen een bestuurlijke boete opgelegd worden. Daarnaast kan de bewijspositie van de



1912137 01726

Belastingdienst/Toeslagen verbeteren. Omdat de vraag van welke vorm van deelneming sprake is, afhangt van objectieve en subjectieve omstandigheden kunnen ogenschijnlijk geringe verschillen ook bij de beoordeling van het aangedragen bewijs leiden tot het in stand blijven of het vernietigen van de opgelegde bestuurlijke boete. Het nieuwe artikel 41bis van de Awir maakt het mogelijk de bestuurlijke boete op meerdere vormen van deelneming te baseren, bijvoorbeeld uitlokking of althans medeplegen of althans medeplichtigheid. Daarbij wordt de effectiviteit van de boete-oplegging aanzienlijk vergoot.

*Artikel III, onderdeel L (artikel 41a van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)*

Als gevolg van het opnemen van de te indexeren bestuurlijke boete in één artikel, het nieuwe artikel 40 van de Awir, dient de verwijzing in artikel 41a, eerste lid, van de Awir te worden aangepast.

*Artikel III, onderdeel M (artikel 42 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)*

Als gevolg van het opnemen van de verzuimen en vergrijpen die de belanghebbende, zijn partner of een medebewoner kan begaan in één artikel, het nieuwe artikel 41 van de Awir, dient de verwijzing in artikel 42 van de Awir te worden aangepast.

**Artikel IV**

*Artikel IV (samenloopbepaling)*

Het wetvoorstel Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst leidt ertoe dat de aanslag kan worden herzien en dat de herzieningsperiode doorloopt tot 18 maanden na de aangifte. In haar advies inzake het genoemde wetsvoorstel heeft de Afdeling advisering van de Raad van State opgemerkt dat de mogelijkheid van herziening na de aangifte zou kunnen leiden tot erosie van de aangifteverplichting. In het nader rapport heeft het kabinet het vermoeden geuit dat de Afdeling met deze opmerking doelt op de situatie waarin de kwaadwillende belastingplichtige een juiste aangifte doet gevolgd door een opzettelijk onjuist verzoek om herziening. Op het opzettelijk onjuist doen van aangifte staat namelijk al een vergrijpboete. In het kader van de informatieverstrekking voor de belastingheffing maakt het inderdaad geen verschil of de belastingplichtige een onjuiste of onvolledige aangifte doet dan wel een juiste of volledige aangifte, gevolgd door een onjuist of onvolledig verzoek om herziening doet. Het kabinet heeft daarom aangekondigd te overwegen om ook op opzettelijk onjuiste herzieningsverzoeken een vergrijpboete te stellen.[3]

De uitkomst van die overweging is dat het onderhavige artikel IV regelt dat zodra het wetsvoorstel Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst tot wet wordt verheven en in werking treedt, een vergrijpboete kan worden opgelegd bij alle opzettelijk onjuiste of onvolledige verzoeken om herziening, dus ook bij verzoeken die na de aangifte worden gedaan. Dit gebeurt

[3] Kamerstukken II 2012/13, PM.

door dan in het nieuwe artikel 67cc van de AWR "als bedoeld in artikel 9.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001" te laten vervallen. Artikel 67cc van de AWR verwijst daarna naar "een verzoek om herziening". Het verzoek om herziening wordt geregeld in hoofdstuk IVB van de AWR.

**Artikel V**

*Artikel V (inwerkingtreding)*

Ingevolge artikel V, eerste lid, treedt dit wetsvoorstel in werking met ingang van 1 januari 2014.

De in Overige fiscale maatregelen 2012 opgenomen maatregel van het verplichte gebruik van één bankrekeningnummer treedt in werking met ingang van 1 december 2013. Om ervoor te zorgen dat deze maatregel en de in artikel II, onderdeel A, opgenomen uitzondering hierop op hetzelfde moment in werking treden, wordt terugwerkende kracht tot en met 1 december 2013 verleend aan de in genoemd onderdeel opgenomen wijziging van artikel 7a van de IW 1990.

Het nieuwe depotstelsel treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Aangezien de maatregelen die zijn opgenomen in artikel II, onderdelen D, F en G, en artikel III, onderdeel C, afhankelijk zijn van de inwerkingtreding van het depotstelsel, treden de hiervoor genoemde maatregelen ingevolge artikel V, derde lid, eveneens in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

Artikel IV, onderdeel K, van het wetsvoorstel Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst voegt een nieuw hoofdstuk IVB toe aan de AWR over herziening. Nadat dit wetsvoorstel tot wet is verheven en het genoemde artikel IV, onderdeel K, in werking treedt, kan niet alleen worden verzocht om herziening van een voorlopige aanslag, maar ook van de aanslag inkomstenbelasting, schenkbelasting en erfbelasting. Artikel IV van dit wetsvoorstel regelt dat dan een vergrijpboete kan worden opgelegd bij alle opzettelijk onjuiste of onvolledige verzoeken om herziening, dus ook bij verzoeken die na de aangifte worden gedaan. Artikel V, vierde lid, bepaalt daarom dat genoemd artikel IV op hetzelfde moment in werking treedt als artikel IV, onderdeel K, van het wetsvoorstel Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst, nadat dat wetsvoorstel tot wet is verheven.

De Staatssecretaris van Financiën,



# Wijziging van enkele belastingwetten met het oog op de bestrijding van fraude in de toeslagen en de fiscaliteit (Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit)

## Memorie van toelichting

## Inhoudsopgave


I. ALGEMEEN ..... 2
1. Inleiding ..... 2
2. Versterking toezichtinstrumentarium toeslagen ..... 3
2.1. Verlenging beslistermijn vanwege extra controle bij verhoogd frauderisico ..... 3
2.2. Geen voorschot bij onvoldoende gegevens over de aanvrager ..... 4
2.3. Opschorting van uitbetaling bij twijfel over adres ..... 5
2.4. Ontzegging van rechten en verkorting van de termijn om voor een voorschot in aanmerking te komen ..... 7
3. Versterking boete- en strafrechtinstrumentarium ..... 8
3.1. Uitbreiden reikwijdte bestuurlijke boete (toeslagen) ..... 8
3.2. Vergrijpboete voor onjuiste aanvraag voorlopige teruggaaf of opzettelijk onjuist verzoek om herziening ..... 10
3.3. Strafbaar stellen opzettelijk niet betalen op aangifte ..... 12
4. Versterking invorderingsinstrumentarium ..... 14
4.1. Algemeen ..... 14
4.2. Uitbreiden aansprakelijkheidsbepaling ..... 15
4.3. Verdere aanpassingen maatregel verplicht gebruik eenbankrekeningnummer ..... 17
4.4. Uitbreiden inzet automatische nummerplaatherkenning naar Toeslagen ..... 17
4.5. Aanpak malafide uitzendondernemingen ..... 18
5. Budgettaire aspecten ..... 20
6. EU-aspecten ..... 20
7. Uitvoeringskosten Belastingdienst ..... 20
8. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger ..... 20
II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING ..... 21

# I. ALGEMEEN

*1. Inleiding*

In een maatschappij waar de lasten evenwichtig zijn verdeeld draagt iedereen naar vermogen bij in de bekostiging van de collectieve uitgaven. Dit adagium, dat het kabinet van harte onderschrijft, geldt met name ook in deze tijden waarin de rekening van de crisis betaald moet worden. Waar burgers frauderen wordt inbreuk gemaakt op dit adagium. Dit is het geval als gefraudeerd wordt door belastingen te ontduiken, en zeker ook als de fraude zich manifesteert door meer direct een greep in de schatkist te doen, zoals het geval is als ten onrechte een beroep wordt gedaan op toeslagen of inkomensafhankelijke regelingen. Het kabinet vindt dit ontoelaatbaar. Bovendien gaat deze fraude ten koste van de belastingmoraal van de goedwillende burger. Als een dergelijke fraude aan het licht komt leidt dit, zoals ook dit voorjaar gebeurde, tot veel maatschappelijke onvrede en verontwaardiging. Het kabinet heeft hier alle begrip voor en deelt deze gevoelens. Het kabinet heeft fraudebestrijding hoog in het vaandel staan. Daarom stelt het kabinet in dit wetsvoorstel diverse maatregelen voor om fraude in de sfeer van de fiscaliteit en van de toeslagen te bestrijden.

Bij de totstandkoming van de diverse toeslagen en inkomensafhankelijke regelingen hebben de uitvoering en met name de dienstverlening naar de burger voorop gestaan. De brede wens bestond om het toeslagensysteem vooral zodanig in te richten dat toeslaggerechtigden in de actualiteit hun inkomensondersteuning uitbetaald konden krijgen. Doordat de nadruk op dienstverlening naar de burger lag, bestond aanvankelijk minder aandacht voor fraudepreventie. Hierin kwam een kentering in 2010. In de Fiscale agenda[1] van het vorige kabinet is – vanwege diverse geconstateerde fraudegevallen – fraudebestrijding benoemd als een van de drie pijlers van mijn fiscale beleid. Daarbij is reeds aangegeven: "Een groot punt van zorg is dat er steeds meer systematisch misbruik wordt gemaakt van de dienstverlening in het huidige belasting- en toeslagensysteem. Men kan zich zelfs afvragen of de dienstverlening niet te ver is doorgeslagen".[2] Zowel in de uitvoering als in de wetgeving kwam meer aandacht voor fraudebestrijding. Het verplichte eenbankrekeningnummer en de aanscherping van het boetebeleid zijn enkele van de wetgevende maatregelen die het kabinet in de afgelopen jaren heeft genomen om fraude te bestrijden. Het bestrijden van deze en andere fraude heeft in de afgelopen jaren mijn constante aandacht gehad en zal dat ook blijven hebben. Dat is ook nodig omdat fraude zich steeds in nieuwe vormen manifesteert. Het kabinet heeft er echter alle vertrouwen in dat de Belastingdienst met het nu voorliggende pakket maatregelen voldoende handvatten in handen heeft om de nu bekende fraudes effectief te bestrijden. Vanzelfsprekend blijft het opsporen van nieuwe fraudegevallen veel prioriteit houden binnen de Belastingdienst en zullen aanvullende maatregelen worden getroffen zodra nieuwe ontwikkelingen daarom vragen.

Waar meer focus komt op fraudebestrijding is tot op zekere hoogte sprake van een uitruil met dienstverlening binnen de toeslagen en inkomensafhankelijke regelingen. Het kabinet is echter van

[1] Kamerstukken II 2010/11, 32 740, nr. 1.
[2] Kamerstukken II 2010/11, 32 740, nr. 1, blz. 9.



1912137 01726