Uitvoeringtoets

Aan:

Opsteller:

Datum: 23-08-2012

Status: Definitief

Onderwerp: Belastingplan 2013

Onderdeel: Soepel herzien bij Blauw

Voorstel

In het vervolg legt de inspecteur aan een ieder in beginsel binnen 3 maanden naar aanleiding van de aangifte de aanslag op. Indien de aanslag niet binnen 3 maanden kan worden opgelegd, bijvoorbeeld omdat de aangifte een nadere beoordeling vergt of omdat de aangifte van de partner nog niet is ontvangen, krijgt de belastingplichtige daarvan bericht. De aanslag is de vaststelling van de belastingschuld op grond van de op dat moment beschikbare informatie.

Doel

Aansluiten bij het doen van aangifte

Het direct vaststellen van de aanslag betekent dat er een duidelijk onderscheid komt tussen de voorlopige fase lopende het tijdvak, waarin de belastingschuld per definitie onzeker(der) is, en de fase die aanvangt met het stellig, duidelijk en zonder voorbehoud in de aangifte opgeven van de informatie door de belastingplichtige over het afgelopen tijdvak.

Voor het overgrote deel van de belastingplichtigen blijft het daarbij. De enige wijziging voor hen is dat zij niet meer geruime tijd later een zogenoemde nihilaanslag ontvangen. De aanslag is de aanslag en na afloop van de herzieningstermijn staat de belastingschuld vast. Zowel de belastingplichtige als de Belastingdienst kunnen echter erachter komen dat de op de aangifte gebaseerde aanslag aanvulling behoeft. In het algemeen zal dit geschieden na vaststelling van de aanslag. Maar doordat de herzieningstermijn aanvangt bij de aangifte kan de belastingplichtige zelfs al vóór het vaststellen van de aanslag aanvullende informatie doorgeven. Deze aanvullingen hebben in het huidige systeem geen status. De AWR kent geen aanvullende aangifte. Onder het herzieningsregime wordt de aanvullende informatie daarentegen gekwalificeerd als een (voortijdig) verzoek om herziening, waarmee de inspecteur zoveel mogelijk rekening houdt bij het vaststellen van de aanslag.

Termijn voor de aanslag en herziening

De mogelijkheid om de aanslag aan te vullen ofwel te herzien is nieuw. Herziening maakt het voor belastingplichtigen mogelijk om zonder knellende termijnen of procedurele voorschriften bij te dragen aan een juiste belastingheffing. Zoals hiervoor toegelicht maakt herziening het ook voor de Belastingdienst mogelijk om veel eerder de aanslag vast te stellen. Zolang over een eventuele

aanvulling al dan niet op verzoek van de belastingplichtige geen geschil ontstaat, staat de belastingschuld na afloop van de herzieningstermijn vast.

Om binnen de herzieningstermijn te kunnen komen tot een juiste vaststelling van de belastingschuld moet deze termijn voldoende lang zijn. Belastingplichtigen moeten de gelegenheid hebben om aanvullende informatie door te geven en de Belastingdienst moet gelegenheid hebben voor de beoordeling van en toezicht op de daarvoor in aanmerking komende aangiften. In de praktijk blijkt dat belastingplichtigen met name na de aanslag naar aanleiding van de aangifte en bij het doen van aangifte over het volgende tijdvak aanvullingen doorgeven. Een effectieve herzieningstermijn omvat dan ook ten minste beide momenten. Aan de andere kant vergen de rechtszekerheid en het gewenste werken in de actualiteit dat de herzieningstermijn niet te lang is. Een herzieningstermijn van 18 maanden doet naar de mening van het kabinet recht aan de genoemde belangen.

Herziening ziet op aanslagen. De (voor herziening vatbare) aanslag moet daarom voor het einde van de herzieningstermijn worden vastgesteld en wel zoveel eerder dat er altijd een redelijke termijn voor aanvullingen overblijft. Voor de Belastingdienst geldt daarnaast dat er voor het afdoen van de aangiften inkomstenbelasting over een bepaald kalenderjaar gemiddeld een jaar behandeltijd nodig is na de geautomatiseerde weging van de binnengekomen aangiften. Uitgaande van een herzieningstermijn van 18 maanden, stelt het kabinet voor om de aanslagtermijn te bekorten tot 15 maanden. Dit is een aanzienlijke bekorting ten opzichte van de huidige aanslagtermijn van 3 jaar na het tijdstip van het ontstaan van de belastingschuld. De belastingplichtige die vóór 1 april van het volgende kalenderjaar bijvoorbeeld aangifte inkomstenbelasting over 2013 doet, heeft in beginsel niet meer pas op 31 december 2016, maar op 1 oktober 2015 rechtszekerheid.

Navordering

Met belastingplichtigen die te kwader trouw zijn heeft het kabinet geen enkel meedogen. Onder kwade trouw moet volgens de Hoge Raad het opzettelijk verstrekken van onjuiste informatie dan wel het opzettelijk onthouden van de juiste informatie verstaan worden. Belastingplichtigen die willens en wetens niet meewerken verdienen geen snelle rechtszekerheid. Het kabinet stelt daarom voor om de navorderingstermijn bij kwade trouw te verlengen tot 12 jaar na afloop van de herzieningstermijn.

Wetstekst

Zie bijlage

Uitvoeringsconsequenties

Wetgeving

Gezien de verkorte aanslag- en herzieningstermijn zal toepassing van artikel 20 Awir (herziening ivm wijziging of eerste bepaling inkomensgegeven) zich in de tijd in de meeste gevallen niet meer

zo ver kunnen uitstrekken als voorheen. De berekeningsjaren zullen voor wat betreft de fiscale rechtspositie doorgaans eerder zijn afgerond. Dat is voor B/T positief zowel voor het adagium voor een toeslag i.r.t. de kosten "boter bij de vis" en het werken in de actualiteit

De verjaringstermijn voor een herziening op grond van artikel 21 (in het nadeel van) en 21a (in het voordeel van) Awir bedraagt 5 jaar. Het voornemen is nu om de herzieningstermijn in het kader van de AWR veel korter te maken (behoudens uitzonderingsgevallen, zoals de te kwader trouwen). Het argument is dat een te lange herzieningstermijn zich niet verenigt met het uitgangspunt dat belastingheffing zoveel mogelijk in de actualiteit plaatsvindt (p.4 concept MvT, onder 2.3). Geldt deze overweging dan ook niet voor B/T (actualiteit, en NTS per 1 januari 2012).

Wellicht zou een verkorte herzieningstermijn ook de uitvoering door B/T overwogen kunnen worden, de berekeningsjaren kunnen toch doorgaans eerder worden afgesloten. Daarnaast kan de Belastingdienst daarover dan eenduidig communiceren.

Volgens de concept Memorie van Toelichting legt de inspecteur aan een ieder in beginsel binnen 3 maanden na de aangifte een aanslag op.

Volgens de huidige tekst van artikel 19, eerste lid, Awir moet de DT-beslissing vóór 1 juli t+1 (= 13 weken na 1 april t+1) worden genomen indien alle aangiften voor 1 april t+1 worden ingediend, of - als dat eerder is - binnen 8 weken na de vaststelling van de laatste aanslag. Indien er binnen 3 maanden bij iedereen een aanslag wordt opgelegd, en tellen we daar 8 weken bij op, dan komen we na 1 juli t+ 1 uit, en geldt dus 1 juli t+1 als beslistermijn voor het nemen van de DT-beschikking.

De termijn van 1 juli t+1 wordt echter door B/T als te kort ervaren, en vanwege mogelijke dwangsomrisico's wordt deze met de Wet toepassing dwangsomregeling toeslagen (wet van 15 december 2011, Stb. 2011/633) per 1 januari 2013 dan ook verlengd naar 1 januari t+2 (nl. 9 maanden ipv 13 weken).

Door het binnen 3 maanden opleggen van alle aanslagen leidt dit er echter weer toe dat de termijn van 8 weken na de aanslag(en) vaker dan in de huidige situatie eerder zal eindigen. De winst door aanpassing van de eerstgenoemde beslistermijn (van 1 juli t+1 naar 1 januari t+2) lijkt daarmee praktisch gezien al te zijn weggegeven. Het tijdig opleggen van de definitieve beschikking is momenteel in veel gevallen problematisch.

De beschikkingen waarbij sprake is van een vastgesteld inkomen zullen behoudens informatie inwinning rond handhaving allemaal voor medio august T+1 moeten zijn afgedaan. Het beschikken binnen 8 weken nadat het inkomen definitief is vastgesteld kan gezien de grote aantallen echter in veel gevallen niet worden gegarandeerd.

Deze problematiek hangt ook samen met wet dwangsom. Het inkomen bij soepel herzien heeft zowel voor de Belastingdienst als voor Belastingplichtige de status van voorlopig. Op een simpele wijze kan een aanvulling van beide zijden worden gegenereerd. Min of meer de status van vóór soepel herzien bij een ingediende aangifte, waarbij de belastingplichtige een aanvulling kan sturen en de inspecteur kan afwijken van de aangifte.

Gezien de problematiek pleit dat ervoor om ook de 9 maanden termijn die i.v.m. Wet Dwangsom voor de 13 weken termijn in de plaats is gekomen per 01-01-2013 ook te laten gelden als vervanging van de 8 weken termijn van het opleggen van een Dt na het vaststellen van een Blauwe aanslag.

Ninbi

Ninbi vaststellen nadat de aanslag definitief is

- Tekst Utoets Blauw: Gevolgen voor NINBI:

De voorgestelde wetswijzigingen hebben, als zij ongewijzigd blijven, gevolgen voor de NINBI-vaststelling: pas als de aanslag 'onherroepelijk' vaststaat, kan het NINBI worden vastgesteld voor de beschrevenen; de aanslag wordt straks pas onherroepelijk na verstrijken van de herzieningstermijn en bezwaartermijn. Dit heeft tot gevolg dat we het NINBI pas veel te laat kunnen vaststellen voor de afnemers.

Communicatie

De verkorte aanslag termijn heeft geen consequenties voor de communicatie over Toeslagen. Wij gaan er daarbij vanuit dat Toeslagen de Definitieve berekening pas vaststelt als het hele toeslagenproces is afgerond. Dat wil zeggen dat het inkomen is vastgesteld én dat behandeling in het kader van handhaving is afgerond.

In onze communicatie bij de definitieve berekening is al opgenomen dat er een herziene berekening volgt in het geval er een wijziging in het inkomen is. Deze communicatie verandert niet door deze wijziging.

In het geval de wijziging van de verjaringstermijn alleen voor blauw wordt doorgevoerd, kan dat leiden tot onduidelijkheid bij burgers. Voor (bv) inkomstenbelasting hanteert de Belastingdienst een andere verjaringstermijn dan dezelfde Belastingdienst hanteert voor toeslagen. Voor burgers die zowel aangifte doen als toeslagen ontvangen kan dat verwarrend zijn.

Mocht de verjaringstermijn voor Toeslagen worden aangepast, betekent dat een aanpassing van de content in de niet-persoonsgebonden middelen.

Processen en ondersteuning

Voor NTS moeten we termijnbewaking op deze wetswijziging ihkv DT aanpassen. Die termijnbewaking zit niet in 2012.3 release in NTS maar wordt via queries etc ingevuld. De echte termijnbewaking op DT in NTS volgt in latere release als voldoende ervaring opgedaan met NTS en DT. De query oplossing kan aangepast worden hiervoor, inspanning van enkele tientallen dagen (50 dagen).

Handhaving

In het kader van Definitief Toekennen is dit een wenselijke wijziging. Introductie van de herzieningsmogelijkheid is vanuit handhavingsperspectief positief. E.e.a. past wel keurig binnen het credo. van toezicht in actualiteit. De compliance zou moeten toenemen, waardoor de kwaliteit van de inkomens in VIT (nodig voor Definitief Toekennen) toeneemt.

De handhaving krijgt mogelijk minder behandeltijd en dit geeft druk op de productie. Kan bij de kinderopvangtoeslag ivm late aanlevering contra info en mogelijk complicaties bij matching van de opgaven een probleem opleveren.

Kosten

Voor de automatisering worden de kosten begroot op 50 BMI dagen. Geen kosten voor communicatie voorzien.

Conclusie

Momenteel –in het papieren tijdperk- niet uitvoerbaar zonder grote risico's mede in verband met de Wet Dwangsom. Dit risico kan worden ondervangen door de termijn van artikel 19 lid 1 Awir van acht weken na de vaststelling van de laatste aanslag te verlengen.

MINISTERIE VAN FINANCIEN

DIRECTORAAT-GENERAAL VOOR FISCALE ZAKEN
DIRECTIE ALGEMENE FISCALE POLITIEK / DIRECTIE DIRECTE BELASTINGEN /
DIRECTIE DOUANE EN VERBRUIKSBELASTINGEN

Nr. AFP 2013/....M 's-Gravenhage,

TER BEHANDELING IN DE MINISTERRAAD

Wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en enige andere wetten in verband met de invoering van herziening bij aanslagbelastingen en een regeling voor het elektronisch berichtenverkeer (Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst)

VOORSTEL VAN WET

Wij Beatrix, bij de gratie Gods, Koningin der Nederlanden, Prinses van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

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

Alzo wij in overweging genomen hebben, dat het wenselijk is enkele wijzigingen aan te brengen in de formele belasting- en toeslagenwetgeving om een vereenvoudiging van het contact tussen burgers en Belastingdienst te bewerkstelligen en tegelijkertijd een wettelijk kader te scheppen voor het verplichten van elektronisch berichtenverkeer in dit contact;

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 Wet inkomstenbelasting 2001 wordt als volgt gewijzigd:

A. Vóór **artikel 9.1** vervalt “Afdeling 9.1 Heffing bij wege van aanslag”.

B. **Afdeling 9.2** vervalt.

Artikel II

In de Wet belasting zware motorrijtuigen wordt in **artikel 11**, vierde lid, “met uitzondering van artikel 8, derde lid, van die wet” vervangen door: met uitzondering van artikel 8, tweede lid, van die wet.

Artikel III

In de Wet bereikbaarheid en mobiliteit wordt in **artikel 6** “Hoofdstuk II van de Algemene wet inzake rijksbelastingen is, met uitzondering van artikel 8, tweede lid, niet van toepassing” vervangen door: Hoofdstuk II van de Algemene wet inzake rijksbelastingen is niet van toepassing.

Artikel IV

A. **Artikel 2** wordt als volgt gewijzigd:

1. Aan het tweede lid wordt, onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel f door een puntkomma, een onderdeel toegevoegd, luidende:

g. de voorlopige aanslag of de aanslag, wordt daaronder mede begrepen de aanvulling op de voorlopige aanslag of de aanslag.

2. Aan het vijfde lid wordt, onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel b door een puntkomma, een onderdeel toegevoegd, luidende:

c. hoofdstuk IVB niet van toepassing is op de conserverende voorlopige aanslag en de conserverende aanslag.

B. Na **artikel 5d** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 5e

1. In het verkeer tussen belastingplichtigen of inhoudingsplichtigen en de inspecteur of het bestuur van ´s Rijks belastingen wordt een bericht uitsluitend elektronisch verzonden.

2. Bij ministeriële regeling kan worden bepaald op welke wijze het elektronische berichtenverkeer plaatsvindt.

3. Bij ministeriële regeling kunnen berichten en groepen van belastingplichtigen of inhoudingsplichtigen worden aangewezen voorwelke het berichtenverkeer plaatsvindt langs andere dan de elektronische weg.

C. In **artikel 8** vervalt het tweede lid, onder vernummering van het derde tot en met zesde lid tot tweede tot en met vijfde lid.

D. **Artikel 11**, derde en vierde lid, komen te luiden:

3. De bevoegdheid tot het vaststellen van de aanslag vervalt door verloop van vijftien maanden na de dag waarop de aangifte met betrekking tot het tijdvak waarover de belasting wordt geheven, onderscheidenlijk met betrekking tot het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan, is ontvangen. Indien de aangifte voor de inkomstenbelasting is ontvangen vóór 1 april van het kalenderjaar volgend op het tijdvak waarop die aangifte betrekking heeft, wordt de aangifte geacht te zijn ontvangen op 1 april van dat kalenderjaar.

4. Indien de aangifte niet is ontvangen binnen de door de inspecteur op grond van artikel 9, eerste en tweede lid, gestelde of verlengde termijn, vangt de in het derde lid bedoelde termijn aan op de dag na die waarop de gestelde of verlengde termijn is geëindigd.

5. Bij toepassing van artikel 2.17 van de Wet inkomstenbelasting 2001 vangt de in het derde lid bedoelde termijn niet aan voordat zowel de aangifte van de belastingplichtige als van zijn partner is ontvangen.

6. De aanslag kan binnen de in artikel 22c bedoelde termijn worden aangevuld.

E. **Artikel 12** komt te luiden:

Artikel 12

1. De in artikel 11, derde lid, bedoelde termijn wordt opgeschort gedurende de termijn waarvoor de belastingplichtige schriftelijk met opschorting heeft ingestemd.

2. De in artikel 11, derde lid, bedoelde termijn wordt tevens opgeschort met ingang van de dag na die waarop de inspecteur:

a. de belastingplichtige op grond van artikel 47 vraagt de gegevens en inlichtingen te verstrekken of boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan voor raadpleging ter beschikking te stellen, tot de dag waarop de belastingplichtige aan deze vraag heeft voldaan;

b. de belastingplichtige mededeelt dat voor het vaststellen van de aanslag redelijkerwijs noodzakelijke informatie aan een buitenlandse instantie is gevraagd, tot de dag waarop deze informatie is ontvangen of verder uitstel niet meer redelijk is.

F. In **artikel 13**, derde lid, vervalt "door een of meer voorlopige aanslagen".

G. **Artikel 16** komt te luiden:

Artikel 16

1. Indien enig feit grond oplevert voor het vermoeden dat ten onrechte geen of te weinig belasting is geheven, hetgeen de belastingplichtige redelijkerwijs kenbaar is, waarvan in elk geval sprake is als de niet of te weinig geheven belasting ten minste 15 percent van de ingevolge de belastingwet verschuldigde belasting bedraagt, kan de inspecteur de niet of te weinig geheven belasting navorderen. Een feit, dat de inspecteur bekend was of redelijkerwijs bekend had kunnen zijn, kan geen grond voor navordering opleveren.

2. De bevoegdheid tot het vaststellen van een navorderingsaanslag op grond van het eerste lid vangt aan na de dag waarop de termijn voor herziening, bedoeld in artikel 22c, is geëindigd en vervalt door het verloop van twee jaren.

3. Navordering kan mede plaatsvinden in alle gevallen waarin:

a. de belastingplichtige te kwader trouw is;

b. artikel 22d, onderdeel b, toepassing vindt.

4. De bevoegdheid tot navorderen op grond van het derde lid, onderdeel a, vangt aan na de dag waarop de termijn voor herziening, bedoeld in artikel 22c, is geëindigd en vervalt door het verloop van twaalf jaren. De bevoegdheid tot navorderen op grond van het derde lid, onderdeel b, vangt aan na de dag van betekening van het dwangbevel en vervalt op de dag waarop de termijn voor herziening, bedoeld in artikel 22c, geëindigd zou zijn indien artikel 22d, onderdeel b, geen toepassing zou hebben gevonden.

H. **Artikel 21d** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid, eerste volzin, wordt na onderdeel a, onder verlettering van de onderdelen b tot en met d tot c tot en met e, een onderdeel ingevoegd, luidende:

b. een verzoek om herziening is gedaan;

2. In het eerste lid, tweede volzin, wordt "de onderdelen a en d" vervangen door: de onderdelen a en e.

3. In het tweede lid wordt na onderdeel a, onder verlettering van de onderdelen b tot en met d tot c tot en met e, een onderdeel ingevoegd, luidende:

b. na afhandeling van het verzoek om herziening;.

I. In **artikel 21j**, tweede en derde lid, wordt "of verzoekschrift om" telkens vervangen door: , een verzoek om herziening van of een verzoekschrift om.

J. **Artikel 21ja** vervalt.

K. Na **artikel 21k** wordt een hoofdstuk ingevoegd, luidende:

Hoofdstuk IVB Herziening

Artikel 22

1. Onder herziening wordt verstaan: het aanvullen van een voorlopige aanslag of een aanslag die is vastgesteld ingevolge de Wet inkomstenbelasting 2001 of de Successiewet 1956.

2. Met betrekking tot herziening blijft afdeling 4.1.2 van de Algemene wet bestuursrecht buiten toepassing.

3. Op het verzoek om herziening zijn de artikelen 6:9 en 6:16 van de Algemene wet bestuursrecht van overeenkomstige toepassing.

4. Op de in artikel 22a genoemde voor bezwaar vatbare beschikking is artikel 6:17 van de Algemene wet bestuursrecht van overeenkomstige toepassing.

Artikel 22a

1. De inspecteur kan herzien op verzoek van de belastingplichtige of uit eigen beweging.

2. De inspecteur neemt het besluit om een verzoek om herziening van de belastingplichtige geheel of gedeeltelijk af te wijzen bij voor bezwaar vatbare beschikking.

3. Met schriftelijke instemming van de belastingplichtige kan de inspecteur het besluit uit eigen beweging te herzien ten nadele van de belastingplichtige nemen bij voor bezwaar vatbare beschikking.

Artikel 22b

1. De termijn voor herziening van een voorlopige aanslag vangt aan op de dag na die van de dagtekening van die voorlopige aanslag.

2. De termijn voor herziening van een voorlopige aanslag eindigt op de dag waarop de aangifte met betrekking tot hetzelfde tijdvak of hetzelfde tijdstip als waarop de voorlopige aanslag betrekking heeft, is ontvangen.

3. Indien binnen acht weken voor het einde van de in het tweede lid bedoelde termijn de belastingplichtige een verzoek om herziening doet, kan de inspecteur afzien van het nemen van een besluit en in plaats daarvan met het verzoek rekening houden bij het vaststellen van de aanslag.

Artikel 22c

1. De termijn voor herziening van een aanslag vangt aan op de dag na de dagtekening van de aanslag.

2. De termijn voor herziening van een aanslag eindigt achttien maanden na de dag waarop de aangifte is ontvangen of op grond van artikel 11, derde lid, tweede volzin, geacht wordt te zijn ontvangen.

3. Indien de aangifte niet is ontvangen binnen de door de inspecteur op grond van artikel 9, eerste en tweede lid, gestelde of verlengde termijn, vangt de in het tweede lid bedoelde termijn aan op de dag na die waarop de gestelde of verlengde termijn is geëindigd.

4. Bij toepassing van artikel 2.17 van de Wet inkomstenbelasting 2001 vangt de in het tweede lid bedoelde termijn niet aan voordat zowel de aangifte van de belastingplichtige als van zijn partner is ontvangen.

5. Indien binnen acht weken voor het einde van de in het tweede lid bedoelde termijn de belastingplichtige een verzoek om herziening doet of de inspecteur uit eigen beweging herziet, wordt deze termijn met acht weken verlengd.

6. Op de in het tweede lid bedoelde termijn is artikel 12 van overeenkomstige toepassing.

Artikel 22d

In afwijking van de artikelen 22b en 22c eindigt de termijn voor herziening zodra:

a. de voorlopige aanslag of aanslag onderwerp wordt van een bezwaar- of beroepsprocedure;

b. op grond van artikel 13 van de Invorderingswet 1990 een dwangbevel is betekend ter zake van de voorlopige aanslag of aanslag.

Artikel 22e

Indien de grondslag van een beschikking dezelfde is als of samenhangt met die van de voorlopige aanslag of van de aanslag inkomstenbelasting, erfbelasting of schenkbelasting, wijzigt de inspecteur uit eigen beweging die beschikking bij herziening van die voorlopige aanslag of die aanslag.

Artikel 22f

Indien de belastingplichtige verzoekt om herziening na indiening van zijn aangifte maar vóórdat de inspecteur de aanslag heeft vastgesteld met betrekking tot het tijdvak of het tijdstip waarop de aangifte betrekking heeft, kan de inspecteur met dit verzoek rekening houden bij het vaststellen van die aanslag.

L. **Artikel 24a** wordt als volgt gewijzigd:

1. Het tweede en derde lid komen te luiden:

2. Voor de toepassing van de wettelijke voorschriften over bezwaar en beroep worden bestuurlijke boeten, als bedoeld in de artikelen 67a tot en met 67e, de belastingrente, bedoeld in hoofdstuk VA, de revisierente, bedoeld in artikel 30i, het verzamelinkomen, bedoeld in artikel 2.18 van de Wet inkomstenbelasting 2001, en de verliesvaststelling, bedoeld in artikel 3.151 van de Wet inkomstenbelasting 2001, indien deze beschikkingen op het aanslagbiljet zijn vermeld, geacht deel uit te maken van de belastingaanslag.

3. Indien de grondslag van een beschikking dezelfde is als of samenhangt met die van de voorlopige aanslag of van de aanslag inkomstenbelasting, erfbelasting of schenkbelasting, kunnen de gronden van het bezwaar en beroep tegen deze beschikking geen betrekking hebben op die grondslag.

2. Het vierde lid vervalt.

M. In **artikel 26**, eerste lid, onderdeel a, wordt "de in artikel 15 voorgeschreven verrekening, of" vervangen door: de in artikel 15 voorgeschreven verrekening en daarvan uitgesloten de voorlopige aanslag en aanslag inkomstenbelasting, schenkbelasting of erfbelasting, of.

N. **Artikel 30fe** komt te luiden:

Artikel 30fe

1. Indien een aanslag inkomstenbelasting na het verstrijken van een periode van 6 maanden te rekenen vanaf het einde van het tijdvak waarover de belasting wordt geheven wordt herzien, vindt renteberekening plaats overeenkomstig de renteberekening bij herziening van een voorlopige aanslag, bedoeld in artikel 30fb.

2. Indien met betrekking tot de vennootschapsbelasting na het verstrijken van een periode van 6 maanden te rekenen vanaf het einde van het tijdvak waarover de belasting wordt geheven naar aanleiding van een bezwaarschrift of een daaropvolgende gerechtelijke procedure een aanslag wordt verminderd of vernietigd, wordt geen rente vergoed. In het geval ter zake van de verminderde of vernietigde aanslag eerder belastingrente in rekening is gebracht, wordt deze rente verminderd

overeenkomstig de herziening van een voorlopige aanslag, bedoeld in artikel 30fb, tweede en derde lid.
3. Indien met betrekking tot de inkomstenbelasting of de vennootschapsbelasting naar aanleiding van een bezwaarschrift of een daaropvolgende gerechtelijke procedure een navorderingsaanslag wordt verminderd of wordt vernietigd, dan wel een aanslag of navorderingsaanslag ambtshalve wordt verminderd, wordt geen rente vergoed. In het geval ter zake van de verminderde of vernietigde aanslag of navorderingsaanslag eerder belastingrente in rekening is gebracht, wordt deze rente verminderd overeenkomstig de herziening van een voorlopige aanslag, bedoeld in artikel 30fb, tweede en derde lid.
4. Dit artikel vindt geen toepassing bij een herziening of vermindering van een aanslag of navorderingsaanslag die voortvloeit uit een verrekening van een verlies van een volgend jaar.

O. **Artikel 30g** wordt als volgt gewijzigd:

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

4. Bij een herziening van een aanslag of voorlopige aanslag vindt renteberekening plaats overeenkomstig de renteberekening bij een herziening van een voorlopige aanslag inkomstenbelasting, bedoeld in artikel 30fb.

2. In het vijfde lid (nieuw) wordt “een belastingaanslag” vervangen door: een navorderingsaanslag.

P. Aan **artikel 65** worden twee leden toegevoegd, luidende:

3. Indien de belastingplichtige verzoekt om ambtshalve vermindering van de aanslag inkomstenbelasting, erfbelasting of schenkbelasting, is hij gehouden bij zijn verzoek feiten of omstandigheden te vermelden, die hem redelijkerwijs zijn gebleken of zijn veranderd nadat de herzieningstermijn, bedoeld in artikel 22c, is geëindigd. Wanneer geen nieuw gebleken feiten of veranderde omstandigheden worden vermeld, kan de inspecteur het verzoek zonder nadere motivering afwijzen.

4. Indien de grondslag van een beschikking dezelfde is als of samenhangt met die van de voorlopige aanslag of van de aanslag inkomstenbelasting, erfbelasting of schenkbelasting, vermindert de inspecteur die beschikking uit eigen beweging indien die grondslag in bezwaar of beroep wordt verminderd.

Artikel V

De Invorderingswet 1990 wordt als volgt gewijzigd:

A. In **artikel 2**, tweede lid, onderdeel c, wordt “vaststelling van” vervangen door: vaststelling of aanvulling van.

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

Artikel 7b

1. In het verkeer tussen belastingschuldigen en de directeur, de ontvanger of de belastingdeurwaarder wordt een bericht uitsluitend elektronisch verzonden.

2. Bij ministeriële regeling kan worden bepaald op welke wijze het elektronische berichtenverkeer plaatsvindt.

3. Bij ministeriële regeling kunnen berichten en groepen van belastingschuldigen worden aangewezen voor welke het berichtenverkeer plaatsvindt langs andere dan de elektronische weg.

C. **Artikel 8**, eerste lid, komt te luiden:

1. De ontvanger maakt de belastingaanslag bekend door verzending of uitreiking van het door de inspecteur voor de belastingschuldige opgemaakte aanslagbiljet.

Artikel VI

Bij ministeriële regeling kunnen de termijnen genoemd in artikel IV, onderdelen D, G en K, worden vervangen door andere termijnen.

Artikel VII

In de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen wordt na **artikel 13** een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 13a

1. In het verkeer tussen belanghebbenden en de Belastingdienst/Toeslagen wordt een bericht uitsluitend elektronisch verzonden.

2. Bij ministeriële regeling kan worden bepaald op welke wijze het elektronische berichtenverkeer plaatsvindt.

3. Bij ministeriële regeling kunnen berichten en groepen van belanghebbenden worden aangewezen voor welke het berichtenverkeer plaatsvindt langs andere dan de elektronische weg.

Artikel VIII

Deze wet treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip, dat voor de verschillende artikelen en onderdelen daarvan verschillend kan worden vastgesteld, en waarbij tevens kan worden bepaald dat de wijzigingen betrekking hebben op voorlopige aanslagen en aanslagen die betrekking hebben op tijdvakken of tijdstippen gelegen na een bepaalde datum of die zijn vastgesteld na een bepaalde datum.

Artikel IX

Deze wet wordt aangehaald als: Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst.

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,

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I, onderdelen A en B (afdelingen 9.1 en 9.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Hoofdstuk 9, afdeling 9.2, van de Wet IB 2001 bevat bijzondere regels voor voorlopige aanslagen (artikel 9.5 van de Wet IB 2001) en voor ambtshalve vermindering (artikel 9.6 van de Wet IB 2001). De bijzondere regels voor voorlopige aanslagen hebben betrekking op herziening. Voorgesteld wordt om daarvoor een regeling te treffen in hoofdstuk IVB van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR), die mede ziet op aanslagen inkomstenbelasting en voorlopige aanslagen en aanslagen schenk- en erfbelasting. Artikel 9.5 van de Wet IB 2001 kan daarmee komen te vervallen.

Artikel 9.6 van de Wet IB 2001 bevat een van artikel 65 van de AWR afwijkende regeling voor ambtshalve vermindering. Die afwijking bestaat er met name in dat de inspecteur een verzoek om ambtshalve vermindering afwijst bij voor bezwaar vatbare beschikking. Dit is niet langer wenselijk. Daarom wordt voorgesteld om belastingplichtigen op een eenvoudige wijze in staat te stellen om ook aanslagen inkomstenbelasting soepel aan te (laten) vullen gedurende langere tijd. Het kabinet wil belastingplichtigen stimuleren daarvan ook gebruik te maken. Zeker bij aanvullende informatie die leidt tot vermindering van het op de aanslag verschuldigde bedrag is het bovendien in het belang van de belastingplichtige om deze informatie zo spoedig mogelijk door te geven. In dat kader worden de voorwaarden van ambtshalve vermindering in artikel 65 van de AWR aangescherpt (artikel IV, onderdeel P). Het handhaven van een ander regime voor de inkomstenbelasting is niet te rechtvaardigen. Daarom kan artikel 9.6 van de Wet IB 2001 vervallen.

Met het vervallen van hoofdstuk 9, afdeling 9.2, van de Wet IB 2001 zou genoemd hoofdstuk nog uit maar één afdeling bestaan. De indeling in afdelingen kan daarom komen te vervallen.

Artikel II

Artikel II (artikel 11 van de Wet belasting zware motorrijtuigen)

De wijziging in artikel 11 van de Wet belasting zware motorrijtuigen hangt samen met de vernummering van artikelleden die heeft plaatsgevonden in artikel 8 van de AWR (artikel IV, onderdeel C). Inhoudelijk is er niets gewijzigd.

Artikel III

Artikel III (artikel 6 van de Wet bereikbaarheid en mobiliteit)

De wijziging in artikel 6 van de Wet bereikbaarheid en mobiliteit hangt samen met de vernummering van artikelleden die heeft plaatsgevonden in artikel 8 van de AWR (artikel IV, onderdeel C). Inhoudelijk is er niets gewijzigd.

Artikel IV

Artikel IV, onderdeel A (artikel 2 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Op grond van het in dit wetsvoorstel opgenomen hoofdstuk IVB van de AWR (artikel IV, onderdeel K) kunnen voorlopige aanslagen en aanslagen inkomstenbelasting en schenk- en erfbelasting worden herzien. Herziening houdt in dat deze voorlopige aanslagen en aanslagen door de inspecteur, al dan niet op verzoek van de belastingplichtige, kunnen worden aangevuld. Op deze wijze kan de juiste belastingschuld eenvoudig worden vastgesteld. De bevoegdheid om de aanslag aan te vullen wordt geregeld in het voorgestelde artikel 11, zesde lid, van de AWR. Dezelfde reeds bestaande bevoegdheid tot aanvulling van de voorlopige aanslag wordt daarmee tekstueel in overeenstemming gebracht. Het nieuwe artikel 2, tweede lid, onderdeel g, van de AWR bepaalt dat, waar in de belastingwet wordt gesproken van de voorlopige aanslag of de aanslag, de aanvulling op die aanslag daaronder begrepen wordt. Voor de inning wordt een vergelijkbare regeling getroffen in het voorgestelde artikel 2, tweede lid, onderdeel c, van de IW 1990.

De conserverende voorlopige aanslag en de conserverende aanslag behoren niet tot de reguliere aanslagregeling, maar dienen – kort gezegd – ter behoud van fiscale claims. In het nieuwe artikel 2, vijfde lid, onderdeel c, van de AWR worden de conserverende voorlopige aanslag en de conserverende aanslag daarom van herziening uitgesloten.

Artikel IV, onderdeel B (artikel 5e van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Afdeling 2.3 van de Awb geeft een algemene regeling voor het elektronisch berichtenverkeer tussen burgers en bestuursorganen. Daarin wordt bijvoorbeeld geregeld dat een burger die een bericht verzendt aan een bestuursorgaan, wanneer het bestuursorgaan de elektronische weg daartoe heeft opengesteld, nog altijd de keuze heeft het bericht langs andere dan elektronische wijze te verzenden. Ook wordt bepaald dat een bestuursorgaan een bericht pas elektronisch kan verzenden indien de burger heeft kenbaar gemaakt voldoende bereikbaar te zijn via de elektronische weg. Deze bepalingen nemen een belangrijke positie in en zijn slechts dan niet van toepassing indien daarvan

bij wet wordt afgeweken. Dat gebeurt in de belastingwetgeving al in de bepalingen die de verplichte elektronische aangifte voor ondernemers regelen. In de thans voorgestelde bepalingen wordt hierin een verdere stap gezet. Deze maken het immers mogelijk al het berichtenverkeer langs elektronische weg te laten verlopen.

Er zijn voorts aspecten van het elektronisch berichtenverkeer die niet uitsluitend worden geregeld door de Awb of de formele wetten die in dit wetsvoorstel worden gewijzigd. Ook algemene rechtsbeginselen en de beginselen van behoorlijk bestuur spelen een rol. Na de onderhavige wijzigingen blijven deze aspecten relevant en zullen de bestuursorganen in hun taakuitoefening hiermee rekening blijven houden. Daarbij valt te denken aan de betrouwbaarheid van de bekendmaking van de beschikking. Vraagstukken die daarbij spelen zijn wanneer een beschikking is bekendgemaakt en wat het tijdstip van verzending is wanneer een bericht op een persoonlijk portaal wordt geplaatst.

Artikel 5e van de AWR bevat een paraplubepaling voor het elektronisch berichtenverkeer tussen de belastingplichtigen/inhoudingsplichtigen en de inspecteur of het bestuur van ´s Rijks belastingen. Het eerste lid is gebaseerd op artikel 2:13 van de Awb. Verschil tussen beide bepalingen is dat artikel 5e van de AWR uitgaat van verplicht elektronisch berichtenverkeer terwijl artikel 2:13 van de Awb facultatief is geformuleerd. De beperkingen op elektronisch berichtenverkeer zoals opgenomen in de artikelen 2:14 en 2:15 van de Awb zijn voor de AWR niet van toepassing omdat artikel 5e van de AWR als bijzondere wetgeving derogeert aan de genoemde bepalingen in de Awb.

Het tweede lid van artikel 5e van de AWR bevat een delegatiebepaling voor de wijze waarop het elektronische berichtenverkeer plaatsvindt. Dit heeft te maken met het feit dat er meerdere vormen van elektronisch berichtenverkeer zijn, zoals email, een portaal etc. Dit stelt verschillende eisen aan de wijze van beveiliging van de informatieverzending.

Het derde lid van artikel 5e van de AWR bevat de mogelijkheid om bij ministeriële regeling soorten berichten en groepen belastingplichtigen/inhoudingsplichtigen uit te sluiten van het verplicht elektronisch berichtenverkeer. Hiermee wordt het ingroeimodel geregeld. Voor een toelichting hierop wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

Artikel IV, onderdeel C (artikel 8 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Artikel 8, tweede lid, van de AWR bevat thans de mogelijkheid om bij ministeriële regeling de verplichting tot elektronische aangifte te regelen. Nu artikel 5e van de AWR het elektronisch verkeer van alle berichten tussen belastingplichtige en de inspecteur regelt, kan het tweede lid van artikel 8 van de AWR vervallen. De aangifte geldt immers als bericht waar artikel 5e van de AWR op van toepassing is.

Artikel IV, onderdelen D en F (artikelen 11 en 13 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

In dit wetsvoorstel wordt de termijn om de aanslag te herzien bepaald op 18 maanden. De (voor herziening vatbare) aanslag moet eerder worden vastgesteld en wel zo veel eerder dat nog een redelijke termijn voor aanvullingen op de aanslag resteert. Daarom wordt in artikel 11, derde lid, van de AWR de aanslagtermijn bekort tot 15 maanden. Er resteren dan altijd ten minste drie maanden voor herziening.

Evenals de herzieningstermijn vangt de aanslagtermijn aan na de dag waarop de aangifte is ontvangen. De belastingplichtige heeft het daardoor zelf in de hand wanneer hij rechtszekerheid verkrijgt. Onder de huidige regeling vervalt bijvoorbeeld de bevoegdheid tot het vaststellen van de aanslag inkomstenbelasting 2013 op 31 december 2016 of zo veel later als voor het doen van de aangifte uitstel is verleend. Onder de nieuwe regeling ontvangt de belastingplichtige die vóór 1 april 2014 aangifte inkomstenbelasting 2013 doet, zijn aanslag uiterlijk op 1 juli 2015. Deze aanslag staat 3 maanden later, dus op 1 oktober 2015, onherroepelijk vast.

Vanwege de duidelijkheid, ook in de communicatie, is het niet wenselijk dat voor het overgrote deel van de belastingplichtigen dat aangifte inkomstenbelasting doet vóór 1 april van het volgende kalenderjaar, de aanslagtermijn op verschillende data eindigt. De tweede volzin van het nieuwe artikel 11, derde lid, van de AWR bepaalt daarom dat aangiften inkomstenbelasting die vóór 1 april van het volgende kalenderjaar zijn ontvangen, geacht worden te zijn ontvangen op 1 april van dat volgende kalenderjaar. De belastingplichtige die bijvoorbeeld de aangifte inkomstenbelasting 2013 doet vóór 1 april 2014, ontvangt zijn aanslag niet meer uiterlijk op 31 december 2016, maar uiterlijk op 1 juli 2015.

Nu wordt voorgesteld om de aanslagtermijn te laten aanvangen op de dag na ontvangst van de aangifte kan de verlenging van de aanslagtermijn bij verleend uitstel voor het doen van aangifte in het huidige artikel 11, derde lid, van de AWR vervallen. De aanslagtermijn wordt niet meer automatisch verlengd met de duur van het verleende uitstel. Met uitzondering van de hiervóór toegelichte situatie, benoemd in de tweede volzin van het nieuwe artikel 11, derde lid, en de situatie, benoemd in het nieuwe artikel 11, vierde lid, van de AWR is de dag van ontvangst van de aangifte bepalend. Indien een belastingplichtige bijvoorbeeld op zijn verzoek uitstel verleend is van - voor de inkomstenbelasting - 5 maanden en de belastingplichtige doet alsnog op 16 juni aangifte, dan gaat de aanslagtermijn lopen op de dag na 16 juni. Deze belastingplichtige ontvangt zijn aanslag inkomstenbelasting 2013 uiterlijk op 16 september 2015.

Op grond van artikel 9, eerste lid, van de AWR stelt de inspecteur een termijn voor het doen van aangifte. Artikel 9, tweede lid, van de AWR biedt de inspecteur de mogelijkheid om deze termijn te verlengen. Nu de aanvang van de aanslagtermijn afhangt van de ontvangst van de aangifte, moet een voorziening worden getroffen voor het geval de belastingplichtige niet of niet tijdig aangifte doet. Zonder deze voorziening zou onduidelijk zijn wanneer de aanslagtermijn afloopt of wanneer de eveneens aan de ontvangst van de aangifte gekoppelde herzieningstermijn in het voorgestelde artikel 22c van de AWR aanvangt of afloopt. Het nieuwe artikel 11, vierde lid, van de AWR bepaalt dat indien de aangifte niet is ontvangen binnen de door de inspecteur gestelde of verlengde termijn, de aanslagtermijn aanvangt op de dag na die waarop de gestelde of verlengde termijn is geëindigd. De inspecteur kan de belastingplichtige na verloop van de in artikel 9, eerste of tweede lid, van de AWR bedoelde termijn aanmanen alsnog aangifte te doen. De belastingplichtige is dan in verzuim. De termijn die de inspecteur bij de aanmaning stelt, heeft geen gevolgen voor de aanvang van de

aanslagtermijn. Ditzelfde geldt als de aangifte alsnog (te laat) wordt ontvangen. Deze aangifte kwalificeert dan als een verzoek om herziening, als bedoeld in het voorgestelde artikel 22a van de AWR.

Artikel 2.17 van de Wet IB 2001 bevat regels voor de toerekening van inkomensbestanddelen, bestanddelen van de rendementsgrondslag, geheven dividendbelasting en kortingen voor maatschappelijke beleggingen, directe beleggingen in durfkapitaal en culturele beleggingen (met ingang van 1 januari 2013: korting voor groene beleggingen) van de belastingplichtige en zijn partner. Bij toepassing van dit artikel moet de inspecteur beide aangiften in samenhang kunnen beoordelen. Het nieuwe artikel 11, vijfde lid, van de AWR voorziet daarin door te bepalen dat de aanslagtermijn van 15 maanden pas aanvangt nadat de aangifte van de belastingplichtige én de aangifte van zijn partner ontvangen zijn. Doen beiden vóór 1 april aangifte inkomstenbelasting, dan ontvangen beiden uiterlijk 1 juli van het jaar daarop de aanslag. Doet de belastingplichtige of zijn partner vóór 1 april aangifte inkomstenbelasting en de ander bijvoorbeeld op 1 december, dan ontvangen beiden de aanslag uiterlijk 15 maanden na 1 december. De huidige navorderingsbevoegdheid in artikel 16, tweede lid, onderdeel b, van de AWR bij toerekening kan daarmee vervallen.

Op grond van het in dit wetsvoorstel opgenomen nieuwe hoofdstuk IVB van de AWR (artikel IV, onderdeel K) kunnen voorlopige aanslagen en aanslagen inkomstenbelasting en schenk- en erfbelasting worden herzien. Herziening houdt in dat deze voorlopige aanslagen en aanslagen door de inspecteur, al dan niet op verzoek van de belastingplichtige, kunnen worden aangevuld. Op deze wijze kan de juiste belastingschuld eenvoudig worden vastgesteld. De bevoegdheid om de aanslag aan te vullen wordt geregeld in het voorgestelde artikel 11, zesde lid, van de AWR. Aanvullen is in deze een neutraal begrip en kan zowel betekenen dat het op de aanslag verschuldigde bedrag aan belasting wordt vermeerderd als dat het bedrag wordt verminderd.

De aanvulling op de aanslag is geen (nieuwe) aanslag, met dien verstande dat het nieuwe artikel 2, tweede lid, onderdeel g, van de AWR (artikel IV, onderdeel A) voor de bepalingen van de belastingwet de aanslag en de aanvulling op de aanslag aan elkaar gelijk stelt. Het in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 2, tweede lid, onderdeel c, van de IW 1990 (artikel V, onderdeel A) treft een vergelijkbare regeling voor de inning. Artikel 13, derde lid, van de AWR kent reeds de bevoegdheid een voorlopige aanslag aan te vullen. Omwille van de duidelijkheid worden beide artikelen redactioneel met elkaar in overeenstemming gebracht.

Artikel IV, onderdeel E (artikel 12 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Op grond van artikel 12 van de AWR kan de inspecteur bij voor bezwaar vatbare beschikking besluiten om aan hem die aangifte gedaan heeft geen aanslag op te leggen. Deze beschikking wordt relatief weinig genomen, mede omdat in de gevallen waarin geen belasting (meer) verschuldigd is op grond van de artikelen 9.4 van de Wet IB 2001 en 25a van de Wet Vpb 1969 ook een nihil-aanslag vastgesteld kan of moet worden. Het kabinet stelt daarom voor om de “beschikking geen aanslag” te laten vervallen. Een belastingplichtige die aangifte doet, verwacht en heeft recht op een aanslag. Anders dan op de “beschikking geen aanslag” is het nieuwe herzieningsregime van toepassing op een nihil-aanslag. Een belastingplichtige die meent dat ten onrechte een nihil-aanslag is vastgesteld of die

nog aanvullende informatie heeft, kan deze dan eenvoudig doorgeven gedurende een veel langere periode dan geldt voor het maken van bezwaar tegen de beschikking om geen aanslag op te leggen.

De wijziging van het vrijkomende artikel 12 van de AWR strekt ertoe om in dat artikel een regeling te treffen voor het opschorten van de aanslagtermijn. Ook in de toekomst kunnen zich situaties voordoen waarin bijvoorbeeld de beschikbare informatie onvoldoende is om een aanslag vast te stellen, waarin ernstige twijfel bestaat aan de juistheid en volledigheid van beschikbare informatie of waarin een lopend boekenonderzoek of overleg tussen de Belastingdienst en de belastingplichtige in de weg staat aan de vaststelling van de aanslag. Voor dit soort situaties kent artikel 4:15 van de Awb de bevoegdheid om termijnen op te schorten. Dit artikel geldt niet voor de aanslagregeling, omdat de aangifte geen aanvraag is in de zin van artikel 1:3, derde lid, van de Awb en de aanslag dus geen beschikking op aanvraag is. De tekst van artikel 4:15 van de Awb leent zich bovendien niet goed voor van overeenkomstige toepassing. Daarom wordt in het voorgestelde artikel 12 van de AWR een eigen regeling getroffen, die overigens wat betreft de gevallen waarin de aanslagtermijn kan wordt opgeschort op artikel 4:15 van de Awb is gebaseerd.

Artikel IV, onderdeel G (artikel 16 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

In het bestaande heffingssysteem kan de inspecteur de aanslag niet aanvullen. Indien bij de aanslag te weinig belasting is geheven, heeft de inspecteur de bevoegdheid tot navordering. De introductie van herziening bij aanslagen wijzigt dit. Het nieuwe artikel 11, zesde lid, van de AWR voorziet in aanvullingen op de aanslag. De bevoegdheid tot het aanvullen van de aanslag is niet aan voorwaarden verbonden. Aanvullingen zijn mogelijk gedurende de in het in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 22c van de AWR (artikel IV, onderdeel G) genoemde herzieningstermijn van 18 maanden. Deze termijn is de uitkomst van de weging van meerdere belangen, in het bijzonder het belang van een juiste belastingheffing enerzijds en het belang van rechtszekerheid anderzijds. Navordering maakt inbreuk op de rechtszekerheid en verstoort in dat opzicht de gevonden balans. Dit is dan ook alleen nog maar gerechtvaardigd, indien de belastingschuld niet juist is vastgesteld door enig toedoen of nalaten van de belastingplichtige. In die lijn wordt de bevoegdheid tot navorderen beperkt tot de gevallen waarin 1) het de belastingplichtige redelijkerwijs kenbaar is dat er ten onrechte geen of te weinig belasting geheven is, 2) de belastingplichtige de inspecteur opzettelijk onjuiste informatie verstrekt of juiste informatie onthoudt, en 3) de belastingplichtige niet voldoet aan zijn betaalverplichting, waardoor de herzieningstermijn voortijdig eindigt.

Het huidige artikel 16, eerste lid, van de AWR bevat de bevoegdheid tot navorderen bij een nieuw feit. Het nieuwe artikel 16, eerste lid, van de AWR voegt daaraan de voorwaarde toe dat het de belastingplichtige redelijkerwijs kenbaar is dat geen of te weinig belasting is geheven. Daarvan is in elk geval sprake als de niet of te weinig geheven belasting ten minste 15 percent van de ingevolge de belastingwet verschuldigde belasting bedraagt. Het nieuwe artikel 16, tweede lid, van de AWR bekort de navorderingstermijn bij een nieuw feit tot 2 jaar na het einde van de herzieningstermijn.

Het aandragen van de voor een juiste belastingheffing relevante informatie is een gezamenlijke verantwoordelijkheid van de Belastingdienst en de belastingplichtige. Een juiste belastingheffing is een vaststelling van de belastingschuld die niet te hoog én niet te laag is. Als het de belastingplichtige

redelijkerwijs kenbaar is dat bijvoorbeeld een aanslag ten onrechte achterwege blijft of de aanslag tot een te laag bedrag is vastgesteld , wordt van hem verwacht dat hij dit aangeeft. Als de belastingplichtige dit nalaat en de inspecteur na afloop van de herzieningstermijn achter een voor de belastingheffing relevant feit komt dat hem niet bekend was of redelijkerwijs niet bekend had kunnen zijn, moet de inspecteur daarom de ten onrechte niet of te weinig geheven belasting kunnen navorderen.

Evenals in het huidige artikel 16, tweede lid, onderdeel c, van de AWR wordt omwille van de rechtszekerheid, "redelijkerwijs kenbaar" nader ingevuld. Als de niet of te weinig geheven belasting ten minste 15 percent van de ingevolge de belastingwet verschuldigde belasting bedraagt, wordt de kenbaarheid verondersteld. Daaronder is het aan de inspecteur om aannemelijk te maken dat het de belastingplichtige redelijkerwijs kenbaar was dat er ten onrechte geen of te weinig belasting is geheven. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn indien het niet geheven bedrag niet procentueel, maar wel in absolute zin omvangrijk is. Het nieuwe artikel 16, eerste lid, van de AWR legt de grens van de kenbaarheid bij een afwijking van 15 percent. Anders dan in het huidige artikel 16, tweede lid, onderdeel c, van de AWR is voor navordering op grond van dit voorgestelde lid een nieuw feit vereist. Indien de inspecteur gedurende de herzieningstermijn met het voor de belastingheffing relevante feit bekend was of redelijkerwijs bekend had kunnen zijn, kan hij niet navorderen op grond van het nieuwe artikel 16, eerste lid, van de AWR, hoe hoog het bedrag van de ten onrechte niet of te weinig geheven belasting ook is.

Zonder navorderingsbevoegdheid zou de belastingschuld ook voor kwaadwillenden na de herzieningstermijn vaststaan. Dit is niet wenselijk. Belastingplichtigen die te kwader trouw zijn, behoren niet te profiteren van de snelle(re) rechtszekerheid die het beoogde heffingssysteem biedt. Van kwade trouw is sprake indien de belastingplichtige de inspecteur opzettelijk de juiste inlichtingen heeft onthouden of opzettelijk onjuiste inlichtingen heeft verstrekt.[1] Onder opzet wordt ook voorwaardelijk opzet begrepen. Het nieuwe artikel 16, derde lid, onderdeel a, van de AWR bepaalt dat de inspecteur bij kwade trouw de niet of te weinig geheven belasting kan navorderen. De navorderingstermijn vangt aan bij het einde van de herzieningstermijn en vervalt 12 jaar later. Deze navorderingsbevoegdheid geldt voor alle bestanddelen van het voorwerp van de inkomstenbelasting, de schenkbelasting en de erfbelasting en ongeacht of deze bestanddelen in Nederland of in het buitenland worden gehouden of zijn opgekomen. Voor de erfbelasting blijft daarnaast de in de tijd onbeperkte navorderingsbevoegdheid in buitenlandsituaties van artikel 66, vierde lid, van de Successiewet 1956 gelden.

Het nieuwe artikel 16, derde lid, onderdeel b, van de AWR regelt de bevoegdheid tot navorderen zodra een dwangbevel is betekend. Op grond van het in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 22d, onderdeel b, van de AWR eindigt dan de herzieningstermijn. Als dag van betekening van het dwangbevel geldt de dagtekening van het dwangbevel. De achtergrond van deze bepaling is dat belastingplichtigen die niet voldoen aan hun betaalverplichting de toegang tot het soepele herzieningsregime moet worden ontzegd. Er is echter geen reden om de inspecteur de bevoegdheid om de aanslag aan te vullen te ontzeggen, met dien verstande dat de belastingplichtige rechtsbescherming moet hebben tegen een eventuele aanvulling. Dit wordt bewerkstelligd door de navorderingsbevoegdheid van artikel 16, derde lid, onderdeel b, van de AWR. Tegen de navorderingsaanslag kan de belastingplichtige binnen zes weken bezwaar maken. De

[1] Zie bijvoorbeeld HR 11 juni 1997, nr. 32 299, BNB 1997/384.

navorderingsbevoegdheid van artikel 16, derde lid, onderdeel b, van de AWR geldt eveneens voor alle gevallen en duurt zolang de inspecteur de aanslag had kunnen aanvullen als het herzieningsregime niet door de betekening van het dwangbevel was geëindigd.

Artikel IV, onderdelen H, I en J (artikelen 21d, 21j en 21ja van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Artikel 21ja van de AWR verstaat voor de toepassing van de artikelen 21d en 21j van die wet onder ambtshalve vermindering mede een herziening als bedoeld in artikel 9.5, eerste lid, van de Wet IB 2001. Voorgesteld wordt om herziening niet alleen mogelijk te maken tegen voorlopige aanslagen maar ook tegen aanslagen inkomstenbelasting. Van die gelegenheid wordt gebruik gemaakt om het verzoek om herziening in de artikelen 21d en 21j van de AWR zelf op te nemen als reden voor het plaatsen van een aantekening "in onderzoek" dan wel het verwijderen daarvan en om het verzoek om herziening aan te merken als verzoekschrift om ambtshalve vermindering van het inkomensgegeven dan wel een verzoekschrift om wijziging van het besluit van de afnemer. Artikel 21ja van de AWR kan daarmee vervallen.

Artikel IV, onderdeel K (hoofdstuk IVB, artikelen 22 en 22a tot en met 22f van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Artikel 22

Het voorgestelde artikel 22, eerste lid, van de AWR definieert herziening als het aanvullen van een voorlopige aanslag of een aanslag die is vastgesteld ingevolge de Wet IB 2001 of de Successiewet 1956. De bevoegdheid van de inspecteur om de voorlopige aanslag en de aanslag aan te vullen volgt uit artikel 13, derde lid, en het voorgestelde artikel 11, zesde lid, van de AWR. Op grond van het in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 2, tweede lid, onderdeel g, (artikel IV, onderdeel A) begrijpt de belastingwet onder de voorlopige aanslag en de aanslag de aanvulling daarop.

Herziening is een beschikking en het verzoek om herziening van de belastingplichtige is een aanvraag in de zin van artikel 1:3 van de Awb. Anders dan op de aangifte en de aanslag is titel 4.1 van de Awb op herziening en het verzoek daartoe rechtstreeks van toepassing. Afdeling 4.1.2 van de Awb bevat voorschriften over het horen van de belanghebbende. Het horen is een formeel voorschrift dat niet goed past binnen de informele herzieningsprocedure. Daarnaast voorziet in artikel 4:12 van de Awb erin dat het horen bij aanvragen als het verzoek om herziening reeds achterwege gelaten wordt. Het zou echter alleen maar verwarrende werken als de inspecteur zich telkens op dit artikel zou moeten beroepen. Het nieuwe artikel 22, tweede lid, van de AWR sluit toepassing van de afdeling 4.1.2 van de Awb daarom uit. Dit belet de inspecteur op geen enkele wijze om in voorkomende gevallen contact met de belastingplichtige op te nemen naar aanleiding van een verzoek om herziening.

Het nieuwe artikel 22, tweede en derde lid, van de AWR verklaart een aantal artikelen uit de Awb over bezwaar en beroep van overeenkomstige toepassing op de herziening. Artikel 6:9 van de Awb

bepaalt wanneer een bezwaar- of beroepschrift tijdig is ingediend. Ook voor het verzoek om herziening geldt dat dit tijdig is ingediend indien het voor het einde van de termijn door de Belastingdienst is ontvangen of – bij verzending per post - indien het verzoek voor het einde van de termijn ter post is bezorgd, mits het niet later dan een week na afloop van de termijn is ontvangen. Overeenkomstige toepassing van artikel 6:16 Awb brengt mee dat het verzoek om herziening niet de werking schorst van de voorlopige aanslag of de aanslag waarvan herziening wordt verzocht. Indien de belastingplichtige zich bij het doen van zijn verzoek om herziening laat vertegenwoordigen, zendt de inspecteur de beschikking tot afwijzing van dat verzoek in ieder geval aan de gemachtigde overeenkomstig artikel 6:17 van de Awb.

Artikel 22a

Herziening dient het op eenvoudige wijze vaststellen van de juiste belastingschuld. Indien meer of andere informatie beschikbaar komt dan waarop de voorlopige aanslag of de aanslag is gebaseerd, vult de inspecteur de voorlopige aanslag of aanslag aan. Zoals volgt uit het nieuwe artikel 22a, eerste lid, kan de tot aanvulling leidende informatie afkomstig zijn van de belastingplichtige of kan de inspecteur uit eigen beweging de voorlopige aanslag of aanslag aanvullen.

Titel 4.1 van de Awb is van toepassing op (het verzoek om) herziening. Deze titel bevat bepalingen onder meer over de aanvraag en de beslistermijn (met uitzondering van afdeling 4.1.2, zie het nieuwe artikel 22, tweede lid, van de AWR). Zo wordt de aanvraag ofwel het verzoek om herziening schriftelijk ingediend. Onder schriftelijk is elektronisch begrepen. Voor het verzoek om herziening kan de Belastingdienst een formulier vaststellen. De weinige eisen die aan het verzoek worden gesteld, zijn opgenomen in artikel 4:2 van de Awb. Artikel 4:5 van de Awb bevat een regeling op grond waarvan de inspecteur kan besluiten een verzoek om herziening niet in behandeling te nemen. Hoewel een belastingplichtige gedurende de herzieningstermijn een onbeperkt aantal verzoeken om herziening kan doen, werpt artikel 4:6 van de Awb een dam op tegen een herhaald verzoek dat al eerder geheel of gedeeltelijk is afgewezen.

Op grond van artikel 4:13 van de Awb moet de beslissing op een verzoek om herziening binnen een redelijke termijn gegeven worden. De redelijke termijn is in ieder geval verstreken indien de inspecteur niet binnen 8 weken na ontvangst van het verzoek om herziening een beslissing heeft genomen, tenzij de inspecteur de belastingplichtige op grond van artikel 4:14, derde lid, van de Awb tijdig mededeelt dat de beslissing niet binnen 8 weken genomen kan worden en daarbij een andere termijn noemt. Artikel 4:15 van de Awb bevat een aantal gronden, waarop de termijn om te beslissen op een verzoek om herziening kan worden opgeschort. Deze bepaling heeft als basis gediend voor het in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 12 van de AWR (artikel IV, onderdeel E), dat op grond van het nieuwe artikel 22c, vijfde lid, van de AWR ook geldt voor de herzieningstermijn. Indien de belastingplichtige een verzoek om herziening doet, dat bijvoorbeeld niet kan worden beoordeeld zonder nader onderzoek of waarover overleg gewenst is, schort artikel 4:15 van de Awb de termijn om op het verzoek om herziening te beslissen op. Het nieuwe artikel 22c, vijfde lid, van de AWR leidt ertoe dat de inspecteur ook de herzieningstermijn kan opschorten, bijvoorbeeld omdat hij voorziet dat het benodigde onderzoek of het gewenste overleg al dan niet naar aanleiding van een verzoek om herziening van de belastingplichtige veel tijd gaat kosten.

Tegen de beschikking tot aanvulling van de aanslag, al dan niet op verzoek van de belastingplichtige, staan geen rechtsmiddelen open. In het gesloten stelsel van de AWR is beroep – en dus bezwaar – namelijk alleen mogelijk tegen beschikkingen die de belastingwet als voor bezwaar vatbaar aanmerkt. Het nieuwe artikel 22a, tweede lid, van de AWR doet dit uitsluitend voor de beslissing om een verzoek om herziening van de belastingplichtige niet of gedeeltelijk af te wijzen. Zodra een geschil ontstaat, geniet de belastingplichtige dus rechtsbescherming. Indien de inspecteur het op de voorlopige aanslag of aanslag verschuldigde bedrag vermeerdert, behoeft geen geschil te bestaan of ontstaan. In beginsel geschiedt deze herziening dan ook bij aanvulling op de (voorlopige) aanslag. Indien echter bijvoorbeeld uit eerder overleg tussen de inspecteur en de belastingplichtige is gebleken dat zij het oneens zijn over de aanvulling, bepaalt het nieuwe artikel 22a, derde lid, van de

AWR dat de inspecteur ook tevens direct een voor bezwaar vatbare beschikking kan nemen. De belastingplichtige kan tegen deze beschikking rechtstreeks rechtsmiddelen aanwenden zonder dat hij eerst een verzoek om herziening van de aanvulling op de (voorlopige) aanslag moet indienen. Om te voorkomen dat de inspecteur de aanslagregeling ten onrechte in de geschilfase trekt, is de schriftelijke instemming van de belastingplichtige een voorwaarde voor het direct nemen van een voor bezwaar vatbare beschikking.

Artikelen 22b en 22f

Het nieuwe artikel 22b van de AWR regelt de termijnen voor herziening van de voorlopige aanslag. Deze vangt aan op de dag na die van dagtekening van de voorlopige aanslag en eindigt op de dag waarop de aangifte met betrekking tot hetzelfde tijdvak of tijdstip als de voorlopige aanslag is ontvangen. Door de termijn van herziening van de voorlopige aanslag te laten eindigen op de dag van de aangifte ontstaat een betere scheiding tussen de voorlopige aanslagregeling en de aanslagregeling waarvoor die aangifte het startpunt is. Het eindigen van de voorlopige aanslagregeling bij het doen van aangifte sluit bovendien beter aan bij de beleving van belastingplichtigen. Aanvullingen die de belastingplichtige doet na de aangifte en vóórdat de aanslag is vastgesteld, leiden aldus niet tot een (nadere) voorlopige aanslag, maar worden – voor zover mogelijk – door de inspecteur meegenomen bij het vaststellen van de aanslag. Dit wordt expliciet vastgelegd in artikel 22f van de AWR.

Zoals gezegd eindigt de termijn voor het herzien van een voorlopige aanslag op de dag waarop de aangifte met betrekking tot hetzelfde tijdvak of tijdstip is ontvangen. Indien de belastingplichtige binnen 8 weken voor het doen van aangifte een verzoek om herziening van de voorlopige aanslag doet, kan het voorkomen dat de inspecteur nog niet op dit verzoek heeft beslist. De voorlopige aanslagregeling zou dan alsnog over het moment van het doen van aangifte heen getild worden. Gelet op de beoogde scheiding tussen de voorlopige aanslagregeling en de aanslagregeling is dit niet gewenst. Daarom bepaalt artikel 22b, derde lid, van de AWR dat de inspecteur kan afzien van het nemen van een beslissing op een verzoek om herziening van de voorlopige aanslag dat binnen 8 weken voor de ontvangst van de aangifte is gedaan. In plaats daarvan kan de inspecteur met dit verzoek rekening houden bij het vaststellen van de aanslag.

Artikel 22c

Het nieuwe artikel 22c van de AWR bepaalt dat de termijn voor herziening van een aanslag aanvangt op de dag na de ontvangst van de aangifte en 18 maanden later eindigt. Idealiter staat de belastingschuld voor goedwillende belastingplichtigen na afloop van de herzieningstermijn vast. Dit kan alleen indien de herzieningstermijn voldoende lang is, zodat belastingplichtigen voldoende gelegenheid hebben om aanvullende informatie door te geven en de Belastingdienst voldoende gelegenheid heeft voor de beoordeling van en toezicht op daarvoor in aanmerking komende aangiften. Een herzieningstermijn van 18 maanden biedt die gelegenheid.

Op het uitgangspunt dat de dag van ontvangst van de aangifte bepalend is voor de aanvang van de herzieningstermijn, gelden, evenals bij de aanslagtermijn, drie uitzonderingen. Het voorgestelde

artikel 11, derde lid, tweede volzin, van de AWR bepaalt dat aangiften inkomstenbelasting die zijn ontvangen vóór 1 april van het kalenderjaar volgend op het tijdvak waarop de aangifte betrekking heeft, geacht worden te zijn ontvangen op 1 april van dat kalenderjaar. Daarmee wordt voorkomen dat voor de grote bulk van de aangiften de aanslagtermijn op verschillende dagen aanvangt en eindigt. Om dezelfde reden wordt in artikel 22c, tweede lid, van de AWR bepaald dat de fictieve ontvangstdatum ook doorwerkt naar de herzieningstermijn. Voor deze aangiften eindigt de herzieningstermijn dan 18 maanden na 1 april, ofwel op 1 oktober van het jaar volgend op het jaar waarin aangifte gedaan is. De tweede uitzondering geldt voor belastingplichtigen die niet of niet tijdig aangifte doen, dat wil zeggen wiens aangifte niet is ontvangen binnen de door de inspecteur op grond van artikel 9, eerste of tweede lid, gestelde of verlengde termijn. Op grond van het nieuwe artikel 22c, derde lid, van de AWR vangt voor hen de herzieningstermijn aan op de dag na die waarop de gestelde of verlengde termijn is geëindigd. De derde uitzondering betreft partners. Het nieuwe artikel 22c, vierde lid, van de AWR is gelijkluidend aan het voorgestelde artikel 11, vijfde lid, van de AWR.

Een verzoek om herziening is aan te merken als een aanvraag in de zin van de Awb en de herziening als een beschikking. Op grond van artikel 4:13 van de Awb beslist de inspecteur in beginsel binnen 8 weken op een verzoek om herziening. Indien een verzoek vlak vóór het einde van de herzieningstermijn wordt gedaan, eindigt de beslistermijn na de herzieningstermijn. De inspecteur zou dan bij toewijzing van het verzoek geen aanvulling op de aanslag kunnen vaststellen, omdat de bevoegdheid tot aanvulling van de aanslag is gekoppeld aan de herzieningstermijn. Het nieuwe artikel 22c, vijfde lid, van de AWR bepaalt dat om die reden in dat geval de herzieningstermijn met 8 weken verlengd wordt. Andersom zou de belastingplichtige indien de inspecteur de aanslag vlak vóór het einde van de herzieningstermijn aanvult onvoldoende tijd kunnen hebben om op de aanvulling te reageren. Redelijkerwijs moet de belastingplichtige voor een eventuele reactie eveneens een termijn van 8 weken gegund worden. Het nieuwe artikel 22c, vijfde lid, van de AWR bepaalt dat ook dan de herzieningstermijn met 8 weken verlengd wordt.

Het in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 12 van de AWR (artikel IV, onderdeel E) schort in bepaalde situaties de aanslagtermijn op. Het nieuwe artikel 22c, zesde lid, verklaart dit artikel van overeenkomstige toepassing op de herzieningstermijn. Ook gedurende de herzieningstermijn kunnen zich situaties voordoen, al dan niet naar aanleiding van een verzoek om herziening van de belastingplichtige, waarin bijvoorbeeld de beschikbare informatie onvoldoende is om een aanslag vast te stellen, waarin ernstige twijfel bestaat aan de juistheid en volledigheid van beschikbare informatie of waarin een lopend boekenonderzoek of overleg tussen de Belastingdienst en de belastingplichtige in de weg staat aan een zorgvuldige vaststelling van de aanslag.

Artikel 22d

Het voorgestelde herzieningsregime voorziet erin dat de belastingplichtige een voor bezwaar vatbare beschikking ontvangt, indien er een geschil ontstaat. Op deze wijze kan de belastingplichtige de voorlopige aanslag, de aanslag of een aanvulling daarop voorleggen in bezwaar en beroep. Op grond van het nieuwe artikel 22d, onderdeel a, van de AWR eindigt op dat moment het herzieningsregime. De voorlopige aanslag en de aanslag kunnen niet worden beschouwd als een meerledig besluit in die zin dat de elementen waaruit het als verschuldigd vastgestelde bedrag is opgebouwd, zouden

kunnen worden onderscheiden als even zo vele besluitonderdelen. Een bezwaar tegen een element van de voorlopige aanslag of aanslag moet derhalve worden beschouwd als een bezwaar tegen die aanslag in zijn totaliteit, ook al richten de argumenten van de belastingplichtige zich specifiek op één of enkele elementen van die aanslag.[2] Het is niet alleen niet mogelijk de aanslag te splitsen in elementen waartegen bezwaar loopt en elementen die herzien kunnen worden; dit is bovendien niet wenselijk. De elementen van de voorlopige aanslag of de aanslag moeten in bezwaar en beroep in samenhang beoordeeld (kunnen) worden.

Indien de belastingplichtige nadat hij bezwaar gemaakt heeft toch een verzoek om herziening doet, merkt de inspecteur dit aan als een aanvulling op het bezwaarschrift. Indien de inspecteur het met de inhoud van deze aanvulling eens is, kan hij het bezwaar in zoverre toewijzen en de (voorlopige) aanslag dienovereenkomstig verminderen. Met andere woorden, in bezwaar of beroep blijft het geschil beperkt tot die elementen waarover de belastingplichtige en de inspecteur het daadwerkelijk oneens zijn.

Op grond van het nieuwe artikel 22d, onderdeel b, van de AWR eindigt de termijn voor herziening verder zodra een dwangbevel is betekend voor de aanslag in kwestie. De dag van betekening is de op het dwangbevel vermelde dagtekening. Herziening gaat uit van een open en transparante relatie tussen de Belastingdienst en de belastingplichtige, waarin ook de belastingplichtige zijn verantwoordelijkheid neemt. Die verantwoordelijkheid strekt zich niet alleen uit over het aandragen van de voor de belastingheffing relevante informatie maar ook over het voldoen aan zijn andere verplichtingen, zoals de verplichting tot betaling. Indien de belastingplichtige na daaraan herinnerd te zijn en na daartoe aangemaand te zijn niet betaalt, wordt hem toegang tot het soepele herzieningsregime ontzegd. De werkzaamheden van de ontvanger zouden ook ontoelaatbaar worden gefrustreerd indien de belastingplichtige zelfs nog na het betekenen van een dwangbevel zou kunnen verzoeken om de aanslag naar beneden bij te stellen.

Indien de belastingplichtige niet betaalt, is er geen reden om de inspecteur zijn bevoegdheden te ontnemen. Daarom bepaalt het nieuwe artikel 16, derde lid, onderdeel b, van de AWR dat de inspecteur bij toepassing van artikel 22d, onderdeel b, van de AWR in alle gevallen kan navorderen. Op deze wijze kan de inspecteur aanvullingen op de aanslag zijnerzijds alsnog formaliseren. De keuze voor navordering waarborgt dat de rechtsbescherming van de belastingplichtige tegen de aanvulling. Hij kan namelijk binnen 6 weken bezwaar maken tegen de navorderingsaanslag. De navorderingsbevoegdheid van artikel 16, derde lid, onderdeel b, van de AWR eindigt op hetzelfde moment dat de herzieningstermijn zou zijn geëindigd, indien artikel 22d, onderdeel b, van de AWR niet van toepassing zou zijn geweest.

Artikel 22e

Herziening heeft betrekking op voorlopige aanslagen en aanslagen. Er is een aantal beschikkingen waarvan de grondslag dezelfde is als of samenhangt met de grondslag van de voorlopige aanslag of aanslag, te weten het belastbare inkomen voor de inkomstenbelasting en de belaste verkrijging voor de schenk- of erfbelasting. Deze samenhangende beschikkingen kunnen, maar hoeven niet op

[2] Vgl. HR, 24 januari 2003, nr. 36 247, LJN AD9713.

hetzelfde aanslagbiljet vermeld te zijn. Voorbeelden zijn de belastingrente, de revisierente, de vergrijpboete, de verliesvaststelling en het verzamelinkomen. Onder de huidige regeling moet de belastingplichtige afzonderlijk bezwaar maken tegen zowel de aanslag als de samenhangende beschikking. Na invoering van herziening bij aanslagen zou de belastingplichtige die het niet eens is met de grondslag voor de voorlopige aanslag of de aanslag, eenvoudig om herziening kunnen verzoeken, terwijl hij voor aanpassing van de op diezelfde of een samenhangende grondslag gebaseerde beschikking nog steeds bezwaar zou moeten maken. Dit is niet wenselijk. Het voorgestelde artikel 22e van de AWR bepaalt daarom dat indien de inspecteur de voorlopige aanslag of aanslag herziet, hij ook de beschikking aanpast die dezelfde of een samenhangende grondslag heeft.

Artikel 22e van de AWR is voor de belastingplichtige een vereenvoudiging. De belastingplichtige hoeft maar eenmaal de grondslag aan de orde te stellen. Het kan niet meer voorkomen dat de belastingplichtige wel opkomt tegen de voorlopige aanslag of de aanslag en abusievelijk nalaat om daarbij ook de samenhangende beschikkingen te betrekken. Tegelijkertijd blijft de rechtsbescherming gehandhaafd indien de belastingplichtige meent dat die beschikking om andere redenen niet deugt, bijvoorbeeld dat hem ten onrechte of tegen een onjuist percentage belastingrente is berekend of dat hem geen opzet of grove schuld verweten kan worden. Om deze en andere redenen die niet de grondslag betreffen, kan – en moet - de belastingplichtige nog steeds bezwaar maken en eventueel in beroep gaan.

Artikel IV, onderdeel L (artikel 24a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

De wijzigingen in artikel 24a van de AWR volgen uit het in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 22e van die wet. Dat artikel bepaalt dat de inspecteur uit eigen beweging de beschikking wijzigt indien deze dezelfde of een samenhangende grondslag heeft als de voorlopige aanslag of aanslag (het belastbare inkomen of de belaste verkrijging) en de voorlopige aanslag of aanslag wordt herzien. De belastingplichtige hoeft dus niet alleen geen bezwaar en beroep meer tegen de grondslag van de beschikking te maken, het voorgestelde artikel 24a, derde lid, van de AWR sluit dit ook uit. Het is namelijk niet wenselijk dat in bezwaar of beroep geoordeeld moet worden over de grondslag van een beschikking, die nog via de voorlopige aanslag of aanslag voor herziening vatbaar is. Als alternatief zou kunnen worden bepaald dat bezwaar en beroep tegen de grondslag van een samenhangende beschikking de mogelijkheid van herziening van de voorlopige aanslag of aanslag beëindigt. Dit alternatief is minder wenselijk.

Voor de op hetzelfde aanslagbiljet vermelde beschikkingen wordt in het nieuwe artikel 24a, tweede lid, van de AWR een vangnetbepaling voorgesteld. Indien de belastingplichtige bezwaar maakt of beroep instelt tegen de beschikking die is genomen na het ontstaan van een geschil over de voorlopige aanslag of de aanslag, worden de bestuurlijke boeten, de belastingrente, de revisierente, het verzamelinkomen en de verliesvaststelling geacht deel uit te maken van die voorlopige aanslag of aanslag. In dat bezwaar of beroep kan de belastingplichtige alsnog die beschikkingen aan de orde stellen, ook als de beschikking al onherroepelijk vaststaat. Het voorgestelde artikel 65, vierde lid, van de AWR voorziet erin dat bij vermindering van de voorlopige aanslag of aanslag inkomstenbelasting,

schenkbelasting of erfbelasting in bezwaar of beroep de inspecteur de samenhangende beschikking ambtshalve vermindert.

Artikel IV, onderdeel M (artikel 26 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Op grond van het in dit wetsvoorstel opgenomen hoofdstuk IVB van de AWR (artikel IV, onderdeel K) worden voorlopige aanslagen en aanslagen inkomstenbelasting, schenkbelasting en erfbelasting vatbaar voor herziening. Op grond van de wijziging van artikel 26 van de AWR zijn deze aanslagen dientengevolge niet meer vatbaar voor beroep en dus ook niet voor bezwaar (zie artikel 7:1 van de Awb). Dat betekent niet dat de belastingplichtige rechtsbescherming ontnomen wordt. Indien een geschil ontstaat, neemt de inspecteur een voor bezwaar vatbare beschikking, waarmee de belastingplichtige de afwijzing van zijn herzieningsverzoek met betrekking tot de voorlopige aanslag of aanslag eerst in bezwaar en uiteindelijk aan de rechter kan voorleggen.

Artikel IV, onderdeel N (artikel 30fe van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Het nieuwe artikel 30fe, eerste lid, van de AWR geeft aan wat de gevolgen zijn voor de toepassing van de regeling belastingrente in het geval een aanslag inkomstenbelasting wordt herzien. Aangesloten wordt bij artikel 30fb van de AWR dat de rentegevolgen regelt van de herziening van de voorlopige aanslag inkomstenbelasting. In artikel 30fb van de AWR zijn de verschillende situaties die zich bij een herziening van een voorlopige aanslag kunnen voordoen, uitgeschreven. Dezelfde situaties kunnen zich ook voordoen bij de herziening van een aanslag inkomstenbelasting. Het gaat om de volgende zes situaties.

a. Het op de aanslag te betalen bedrag wordt hoger. Over het bedrag van de verhoging wordt belastingrente in rekening gebracht vanaf 1 juli volgend op het belastingjaar tot zes weken na de dagtekening van de herziening. Er geldt een beperking van de renteperiode ingeval de inspecteur "traag is geweest" met de herziening.

b. Het op de aanslag te betalen bedrag lager wordt lager. Over het bedrag van de vermindering wordt rente vergoed ingeval de inspecteur "traag is geweest" met de herziening. Als bij de aanslag belastingrente was berekend, dan wordt een evenredig deel van deze rente teruggegeven. Rente wordt niet vergoed als de inspecteur afwijkt van het verzoek en dus niet overeenkomstig het verzoek de aanslag herziet.

c. Het op de aanslag te betalen bedrag aan belasting wijzigt in een terug te ontvangen bedrag aan belasting. Als bij de aanslag belastingrente was berekend, dan wordt deze teruggegeven. Over de teruggaaf aan belasting, wordt geen belastingrente vergoed, tenzij de inspecteur "te traag is geweest" met de herziening overeenkomstig het door de belastingplichtige ingediende verzoek.

d. Het op de aanslag terug te ontvangen bedrag aan belasting wijzigt in een te betalen bedrag. Over het verschil tussen terug te ontvangen bedrag en het te betalen bedrag wordt belastingrente in rekening gebracht ingeval de aanvulling op de aanslag wordt vastgesteld na zes maanden na afloop van het belastingjaar. Ook hier geldt dat de renteperiode – die aanvangt zes maanden na afloop van het belastingjaar – wordt beperkt indien de inspecteur "traag is geweest" met de herziening.

e. Het op de aanslag terug te ontvangen bedrag wordt lager. Over het verschil tussen de terug te ontvangen bedragen wordt belastingrente in rekening gebracht ingeval de aanvulling op de aanslag wordt vastgesteld na zes maanden na afloop van het belastingjaar. Ook hier geldt dat de renteperiode – die aanvangt zes maanden na afloop van het belastingjaar - wordt beperkt indien de inspecteur "traag is geweest" met de herziening.

f. Het op de aanslag terug te ontvangen bedrag wordt hoger. De belastingplichtige krijgt in deze situatie dus een belastingteruggaaf. In dit geval wordt belastingrente vergoed als wordt voldaan aan de voorwaarden in artikel 30fa, eerste lid, van de AWR: de aanvulling op de aanslag wordt naar aanleiding van een verzoek vastgesteld na zes maanden na afloop van het belastingjaar en de inspecteur is "traag geweest" met de herziening.

Er is sprake van dat de inspecteur "traag is geweest", indien hij niet binnen de beslistermijn van in beginsel acht weken na ontvangst van het herzieningsverzoek de aanslag heeft aangevuld overeenkomstig dat verzoek. Tot slot geldt dat indien het op de aanslag te betalen bedrag verminderd wordt of het op de aanslag terug te ontvangen bedrag hoger wordt, er geen rente zal worden vergoed als dit het gevolg is van een bezwaar- of beroepsprocedure. In deze situaties wordt eerder in rekening gebrachte rente wel evenredig verminderd.

De wijziging van artikel 30fe, tweede lid, van de AWR houdt verband met het feit dat het nieuwe herzieningsregime voor de aanslag inkomstenbelasting met zich brengt dat deze aanslag niet langer voor bezwaar vatbaar is. De tekst van het tweede lid – dat betrekking heeft op de rentegevolgen van een vermindering van de aanslag als gevolg van een bezwaar- of beroepsprocedure – wordt hiermee in overeenstemming gebracht.

Artikel IV, onderdeel O (artikel 30g van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Het voorgestelde artikel 30g, vierde lid, van de AWR geeft aan wat de gevolgen zijn voor de toepassing van de regeling belastingrente in het geval een aanslag of voorlopige aanslag erfbelasting wordt herzien. Evenals in het nieuwe artikel 30fe, eerste lid, van de AWR wordt aangesloten bij artikel 30fb van de AWR dat de rentegevolgen regelt van de herziening van de voorlopige aanslag inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting. Overeenkomstige toepassing van dit artikel voor de herziening van de voorlopige aanslag of aanslag erfbelasting leidt tot toepassing van de regeling belastingrente in een tweetal situaties.

a. Het op de aanslag te betalen bedrag wordt hoger. Over het bedrag van de verhoging wordt belastingrente in rekening gebracht vanaf 1 juli volgend op het belastingjaar tot zes weken na de dagtekening van de aanvulling op de aanslag. Er geldt een beperking van de renteperiode ingeval de inspecteur "traag is geweest" met de herziening.

b. Het op de aanslag te betalen bedrag wordt lager. Over het bedrag van de vermindering wordt rente vergoed ingeval de inspecteur "traag is geweest" met de herziening. Als bij de aanslag belastingrente was berekend, dan wordt een evenredig deel van deze rente teruggegeven. Rente

wordt niet vergoed als de inspecteur afwijkt van het verzoek en dus niet overeenkomstig het verzoek de aanslag herziet.

Daarnaast geldt ook voor de erfbelasting dat indien het op de voorlopige aanslag of aanslag te betalen bedrag verminderd wordt, er geen rente zal worden vergoed als de vermindering het gevolg is van een bezwaar- of beroepsprocedure. In deze situaties wordt eerder in rekening gebrachte rente wel evenredig verminderd.

Artikel IV, onderdeel P (artikel 65 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Herziening biedt de belastingplichtige de mogelijkheid om op eenvoudige en soepele wijze te verzoeken om aanvulling van de voorlopige aanslag of aanslag inkomstenbelasting, schenk- en erfbelasting. Voor dit verzoek heeft hij op grond van het voorgestelde artikel 22c, tweede lid, van de AWR 18 maanden de tijd, te rekenen vanaf de dag na ontvangst door de inspecteur van de aangifte. In de praktijk blijken de meeste aanvullingen van de belastingplichtige te komen naar aanleiding van de ontvangst van de aanslag na de aangifte en naar aanleiding van het doen van aangifte over het volgende tijdvak. De herzieningstermijn is zo gekozen dat deze beide momenten (redelijkerwijs) omvat. Van belastingplichtigen wordt verwacht dat zij van herziening gebruik maken en aanvullende informatie dus ook binnen de herzieningstermijn doorgeven.

Om deze verwachting te onderstrepen, is het gewenst om de voorwaarden voor ambtshalve vermindering van de aanslag inkomstenbelasting, schenkbelasting of erfbelasting aan te scherpen. In de eerste plaats is dit gewenst om de herzieningsperiode af te bakenen van de ambtshalve vermindering. Naar de mening van het kabinet is het niet redelijk dat een belastingplichtige die al tijdens de herzieningsperiode over aanvullende informatie beschikt, maar nalaat om deze dan door te geven, alsnog kan verzoeken om ambtshalve vermindering. Daarnaast is het gewenst om ook hier een balans te vinden met de bevoegdheden van de Belastingdienst. Diens bevoegdheden tot heffing na de herzieningsperiode, namelijk door middel van navordering, worden aanzienlijk beperkt. Voor belastingplichtigen is een vergelijkbare beperking niet aan de orde. Wel verplicht het nieuwe artikel 65, derde lid, van de AWR de belastingplichtige om bij een verzoek om ambtshalve vermindering van de aanslag inkomstenbelasting, schenkbelasting of erfbelasting feiten of omstandigheden te vermelden, die hem redelijkerwijs zijn gebleken of zijn veranderd nadat de termijn voor herziening was verstreken. Deze voorwaarde is ontleend aan artikel 4:6 van de Awb. Indien de belastingplichtige geen “nova” vermeldt, kan de inspecteur het verzoek om ambtshalve vermindering zonder meer afwijzen.

Het nieuwe artikel 65, vierde lid, van de AWR bepaalt dat de inspecteur de beschikking ambtshalve vermindert, indien de grondslag van die beschikking dezelfde is of samenhangt met die van de voorlopige aanslag of de aanslag en die voorlopige aanslag of aanslag in bezwaar of beroep wordt verminderd. Daarmee wordt bewerkstelligd dat een vermindering die voortvloeit uit het in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 24a, tweede lid, van de AWR (artikel IV, onderdeel L) ook kan worden geformaliseerd.

Artikel V

Artikel V, onderdeel A (artikel 2 van de Invorderingswet 1990)

Artikel 2, tweede lid, onderdeel c, van de IW 1990 bepaalt dat voor de toepassing van die wet onder belastingaanslag mede wordt verstaan een beschikking of uitspraak strekkende tot – al dan niet nadere – vaststelling van een ingevolge de AWR, de ADW of enige andere wettelijke regeling betreffende de heffing van rijksbelastingen verschuldigd of terug te geven bedrag. Om er geen misverstand over te laten bestaan dat ook de beschikking tot aanvulling van een voorlopige aanslag of aanslag hieronder begrepen wordt, wordt aan de opsomming in artikel 2, tweede lid, onderdeel c, van de IW 1990 "aanvulling" toegevoegd. Voor de inning van de aanvulling op de (voorlopige) aanslag zijn dus dezelfde regels van toepassing zoals die gelden voor de inning van belastingaanslagen.

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

Artikel 7b van de IW 1990 bevat een paraplubepaling voor het elektronisch berichtenverkeer tussen belastingschuldigen en de directeur, de ontvanger of de belastingdeurwaarder. Voor een toelichting op dit artikel wordt verwezen naar de toelichting op het in artikel IV, onderdeel B, opgenomen artikel 5^{e} van de AWR. De ontvanger en met name de belastingdeurwaarder maken bij de uitoefening van hun taak ook gebruik van berichten die hun grondslag vinden in het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering. Te denken valt aan de betekening van een dwangbevel. Voor zover de fiscus geen gebruik maakt van de mogelijkheid om per post te betekenen, gebeurt het betekenen bij deurwaardersexploot. Ook de feitelijke beslaglegging vindt plaats bij deurwaardersexploot. Bij het al dan niet uitsluiten van dit type berichten voor elektronische verzending, zal rekening worden gehouden met de mogelijkheden die het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering biedt voor elektronisch berichtenverkeer. Zo biedt artikel 45 van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering de deurwaarder de mogelijkheid om elektronisch exploot te doen, wanneer de wet dit bepaalt. Artikel 7b van de IW 1990 is de wettelijke bepaling. De invulling van deze mogelijkheid zal ook voor deze categorie gebeuren langs de lijnen van het ingroeimodel.

Artikel V, onderdeel C (artikel 8 van de Invorderingswet 1990)

Artikel 8, eerste lid, van de IW 1990 bevat thans nog een specifiek voorschrift voor elektronische verzending door de ontvanger van de uitnodiging tot betaling. Nu artikel 7b van de IW 1990 het elektronisch verkeer van alle berichten tussen belastingplichtige en de ontvanger regelt, kan deze zinsnede van artikel 8, eerste lid, van de IW 1990 worden geschrapt.

Artikel VI

Artikel VI (delegatiebepaling herziening bij aanslagen)

Het invoeren van herziening bij aanslagen is een omvangrijke operatie, niet in de laatste plaats voor de Belastingdienst. Naast aanpassingen in de automatisering vergt een verantwoorde invoering van de herziening bij aanslagen dat bestaande voorraden afdoende zijn weggewerkt. De voorgestelde inwerkingtreding bij koninklijk besluit biedt gelegenheid om eerst de automatisering op orde te krijgen. Daarnaast wordt voorzien in een mogelijkheid om tijdelijk de termijnen voor het vaststellen van de aanslag, voor herziening en voor navordering te verlengen. Van deze mogelijkheid zal gebruik worden gemaakt indien het direct invoeren van het bekorten van de termijnen voorzienbaar substantiële risico's voor de belastingopbrengsten met zich meebrengt.

Artikel VII

Artikel VII (artikel 13a van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Artikel 13a van de Awir bevat een paraplubepaling voor het elektronisch berichtenverkeer tussen belanghebbenden en de Belastingdienst/Toeslagen. Voor een toelichting op dit artikel wordt verwezen naar de toelichting op het in artikel IV, onderdeel B, opgenomen artikel 5e van de AWR.

Artikel VIII

Artikel VIII (inwerkingtreding)

Het invoeren van herziening bij aanslagen is een omvangrijke operatie, niet in de laatste plaats voor de Belastingdienst. Naast aanpassingen in de automatisering vergt een verantwoorde invoering van de herziening bij aanslagen dat bestaande voorraden afdoende zijn weggewerkt. Ingevolge het vierde lid wordt er dan ook in voorzien om de wijzigingen op dit punt in werking te laten treden op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip, dat voor de verschillende onderdelen daarvan verschillend kan worden vastgesteld, en waarbij tevens kan worden bepaald dat de wijzigingen betrekking hebben op voorlopige aanslagen en aanslagen die betrekking hebben op tijdvakken of tijdstippen gelegen na een bepaalde datum of die zijn vastgesteld na een bepaalde datum. Er wordt naar gestreefd om de wijzigingen in werking te laten treden voor voorlopige aanslagen en aanslagen inkomstenbelasting, schenk- en erfbelasting met betrekking tot tijdvakken die zijn aangevangen op of na 1 januari 2013, onderscheidenlijk met betrekking tot tijdstippen die zijn gelegen op of na 1 januari 2013 en die zijn vastgesteld op of na 1 januari 2014.

De inwerkingtreding van de wijzigingen die samenhangen met het elektronische berichtenverkeer vindt eveneens ingevolge het vierde plaats op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Dit hangt samen met de keuze van het kabinet voor een ingroeimodel. Voor een toelichting hierop wordt verwezen naar het onderdeel elektronisch berichtenverkeer in het algemeen deel van deze memorie.

De Staatsecretaris van Financiën,