

Draaiboek Project Bank Zonder Naam

Versie 7 maart 2007

Inhoudsopgave

Voorwoord 3

1. Inleiding 4

- 1.1. Aanleiding voor het project 4
- 1.2. Fiscaal-administratiefrechtelijke behandeling 4
- 1.3. Strafrechtelijke vervolging 4
- 1.4. Opdrachtgever en projectleiding 4
- 1.5. Opdracht 4
 - 1.5.1. Doelstelling 5
 - 1.5.2. Projectafbakening 5
 - 1.5.3. Ondersteuning 5

2. Organisatorische aspecten 6

- 2.1. Algemeen 6
- 2.2. Uitvoering 6
 - 2.2.1. Kick-off bijeenkomsten 6
 - 2.2.2. Duur van het project 6
 - 2.2.3. Tijdsbeslag klantbehandeling 6
 - 2.2.4. Organisatie van het project 6
 - 2.2.4.1. Lokaal/regionaal niveau 6
 - 2.2.4.2. Ondersteunende activiteiten 7
- 2.3. Voorlichting, in- en externe communicatie 7
 - 2.3.1. Voorlichting 7
 - 2.3.2. Interne communicatie/helpdesks 7
- 2.4. Bijzondere onderwerpen 9
 - 2.4.1. Competentie en overdracht 9
 - 2.4.2. Stopzetten aanslagregeling 9
 - 2.4.3. Opleggen c.q berekenen van (navorderings)aanslagen 9
 - 2.4.4. Restantposten/nabeschrijven 10
 - 2.4.4.1. Restantposten primitieve aanslagtermijn 10
 - 2.4.4.2. Restantposten 12 jaars-navorderingstermijn 10
 - 2.4.4.3. Niet beschrevenen 10
 - 2.4.5. Informatieverstrekking aan overige overheidsinstanties 10
 - 2.4.6. ATV-richtlijnen 10
 - 2.4.7. Rechtszekerheid 11
 - 2.4.8. Gefis 12

3. Feiten en kwalificatie 13

- 3.1. Bevoegd gebruik/rechtmatigheid 13
- 3.2. ██████████ bankrekeningen 13
 - 3.2.1. De feiten 13
 - 3.2.1.1. Betekenis van aanduidingen op de overzichten 13

4. Heffing over buitenlands vermogen (bankrekeningen) 14

- 4.1. Fiscaalrechtelijke aspecten 14
 - 4.1.1. Inkomsten- en vennootschapsbelasting 14
 - 4.1.2. Vermogensbelasting 15
 - 4.1.3. Dubbele belasting en bronbelasting 15
 - 4.1.3.1. Inkomstenbelasting 15
 - 4.1.4. Vermogensbelasting 16

4.1.5.	<i>Successie- en schenkingsrecht</i>	16
4.2.	Formeelrechtelijke aspecten	17
4.2.1.	<i>Informatieverplichtingen/omkering van de bewijslast</i>	17
4.2.1.1.	<i>Weigeren medewerking</i>	17
4.2.1.2.	<i>Ontkennen</i>	18
4.2.1.3.	<i>Erkennen</i>	18
4.2.1.4.	<i>Voor een derde aangehouden</i>	18
4.2.1.5.	<i>Medewerking bij verplichting tot beschikbaarstelling gegevensdragers</i>	18
4.2.1.6.	<i>Overige verplichtingen van administratieplichtigen</i>	19
4.2.2.	<i>Aanslagtermijnen</i>	19
4.2.2.1.	<i>Primitieve aanslagregeling</i>	19
4.2.2.2.	<i>Navordering/naheffing</i>	19
4.2.3.	<i>Redelijk standpunt in geval van omkering van de bewijslast</i>	20
4.2.4.	<i>Boeteoplegging</i>	20
4.2.4.1.	<i>Niet aangegeven vermogensbestanddelen</i>	20
4.2.4.2.	<i>Correcties van broninkomsten</i>	21
4.2.4.3.	<i>Una via</i>	21
4.2.4.4.	<i>BBBB/VAB</i>	21
4.2.5.	<i>Sfeerovergang heffing-boete</i>	22
4.2.5.1.	<i>Richtlijnen sfeerovergang heffing-boete</i>	22
4.2.5.2.	<i>Toelichting op de richtlijnen cautie artikel 671 AWR</i>	22
4.2.6.	<i>Vastlegging afspraken</i>	23
5.	Invordering	24
5.1.	Algemeen	24
5.2.	Verhaal in Nederland	24
5.3.	Geen verhaal in Nederland	25
5.3.1.	<i>Internationale invordering</i>	25
5.3.2.	<i>Internationaal privaatrecht en invordering</i>	26
5.4.	Verjaring	26
6.	Praktische aandachtspunten	27
6.1.	Klantbehandeling	27
6.2.	Brononderzoek	27
6.3.	De applicatie "Bank Zonder Naam"	27
6.4.	Identificatie en kwalificatie	28
6.5.	Dossiervorming	28
6.6.	Spreadsheet	28
6.7.	Geheimhouding	30

Voorwoord

Door de bevoegde autoriteiten van X zijn in het kader van spontane gegevensuitwisseling op basis van Richtlijn 77/799/EEG aan de FIOD-ECD Internationaal gegevens verstrekt inzake Nederlandse ingezetenen met een bankrekening bij [REDACTED] te Luxemburg (hierna: [REDACTED]).

Deze gegevens bestaan uit fotokopieën van bestanden die afkomstig zijn uit de interne administratie van [REDACTED]. Deze gegevens zijn in beslag genomen door het Belgisch gerecht bij een huiszoeking bij een verdachte van misdrijven. De gegevens bevatten onder andere saldi van bankrekeningen en effectenportefeuilles per 21 december 1994, 5 september 1996 en 28 november 1996.

Het vermoeden bestaat dat de saldi van deze bankrekeningen en de inkomsten hierop nog niet in de belastingheffing zijn betrokken. Behandeling van de gegevens vindt plaats in de vorm van een landelijke actie, waarbij de Kennisgroep Landelijke Acties (hierna: KLA) de uitvoeringscoördinatie verzorgt.

Dit draaiboek bevat zes hoofdstukken. In het eerste hoofdstuk zijn algemene projectgegevens opgenomen. Hoofdstuk 2 bevat organisatorische aspecten. Een overzicht en beschrijving van het feitenmateriaal en de kwalificatie daarvan is te vinden in hoofdstuk 3. In hoofdstuk 4 zijn fiscaal- en formeelrechtelijke aspecten van het project opgenomen en hoofdstuk 5 bevat een algemene beschrijving van invorderingsaspecten. Het laatste hoofdstuk omvat praktische aandachtspunten voor kantoorbehandelaars.

WOB

Dit draaiboek zal op basis van de Wet Openbaarheid van Bestuur direct bij aanvang van de actie openbaar worden gemaakt.

In die eerste WOB versie zullen vanwege controlestrategische redenen de volgende gegevens niet openbaar gemaakt worden:

- de herkomst van de gegevens
- de beschrijving van de beschikbaar gekomen gegevens
- informatie over duur en omvang van het project
- namen van derden
- namen en kantoorgegevens van ambtenaren

Namen van ambtenaren zijn in dit document vervangen door de letters "NN" gevolgd door een uniek nummer.

Openbaar maken van de gegevens, vermeld onder de eerste twee gedachtestreepjes, in een vroeg stadium van de actie kan tot ongewenst anticiperend gedrag leiden bij belastingplichtigen die in de actie betrokken zijn of nog in de actie betrokken zullen worden.

In de loop van de actie zal een moment aanbreken waarop het draaiboek, m.u.v. de namen van derden en namen en kantoorgegevens van ambtenaren, openbaar wordt.

1. Inleiding

1.1. Aanleiding voor het project

De Belastingdienst heeft de beschikking over van de X belastingautoriteit ontvangen gegevens welke betrekking hebben op buitenlandse bankrekeningen en hieraan gekoppelde effectenportefeuilles bij ██████████ te Luxemburg.

Nederland ontvangt en verstrekt gegevens die hun oorsprong vinden in Memoranda of Understanding (MoU's) die met een aantal landen (zowel EU als niet-EU) zijn afgesloten. Op grond daarvan ontvangt Nederland gegevens uit het buitenland en moeten gegevens aan het buitenland worden verstrekt. Dit houdt in dat Nederland:

- de uit het buitenland ontvangen gegevens kan inzetten in de eigen belastingheffing;
- in staat is de voor het buitenland bedoelde gegevens te genereren en te verstrekken.

1.2. Fiscaal-administratiefrechtelijke behandeling

In het kader van de klantbehandeling worden niet aangegeven bankrekeningen (ofwel vermogensbestanddelen) (alsnog) maximaal in de heffing betrokken. Dit geldt zowel voor de wijze van het ontstaan van het vermogen, de inkomsten uit het vermogen als het vermogen zelf.

1.3. Strafrechtelijke vervolging

Ten aanzien van de beschikbaar gekomen gegevens is nauw overleg gevoerd met het Openbaar Ministerie over de mate waarin posten kunnen worden voorgedragen voor strafrechtelijke vervolging en welke criteria in het kader van de ATV richtlijnen daarbij van belang zijn. De met het OM afgesproken bijzondere criteria voor acceptatie van zaken uit deze actie zijn opgenomen in paragraaf 2.4.6. en 2.4.7. van dit draaiboek.

1.4. Opdrachtgever en projectleiding

De Kennisgroep Landelijke Acties verzorgt in het belang van eenheid van beleid en uitvoering de uitvoeringscoördinatie. Als projectleider is aangesteld NN 1 .

1.5. Opdracht

De projectleider heeft de volgende opdracht:

- draag zorg voor de identificatie en sofiëring van de beschikbare rensignementen;
- ontwikkel een draaiboek voor de administratiefrechtelijke behandeling van de posten op de regiokantoren;

- draag zorg voor eenheid van beleid en uitvoering door afstemming van de verschillende onderdelen, door een geïntegreerde aanpak en door een strakke regie op de uitvoering;
- draag zorg voor voortgangsbewaking, informatie en communicatie en (tussentijdse) rapportage.

1.5.1. Doelstelling

Doel van dit project is behandeling van de renseignementen bij de betrokken belastingplichtigen

1.5.2. Projectafbakening

In het project Bank Zonder Naam worden in beginsel alleen de beschikbare renseignementen van [REDACTED] behandeld.

1.5.3. Ondersteuning

Activiteit	Naam	Regio/onderdeel
Accessapplicatie	NN 2	[REDACTED]
Analyse, research en selectie	NN 3	[REDACTED]
Persvoorlichting	Jan Erik van der Werf	Pers voorlichting Ministerie van Financiën:
Klachten	De regio-klachtencoördinatoren	
Projectleiding	NN 1	[REDACTED]
Rechtstoepassing	NN 4	[REDACTED]
Successie en schenking	NN 5 NN 6 NN 7	[REDACTED]
Invordering	NN 8	[REDACTED]

Tot de projectgroep behoren naast de projectleider, NN 4 en NN 9. NN 4 neemt bij afwezigheid van de projectleider waar. NN 9 is voor dit project de landelijke contactambtenaar AWR. Hij is te bereiken onder telefoonnummer [REDACTED].

De officier van Justitie voor de uit het project voortkomende strafzaken is NN 10

2. Organisatorische aspecten

2.1. Algemeen

De posten die niet zijn geselecteerd voor een strafrechtelijk onderzoek worden in principe uitsluitend administratiefrechtelijk behandeld door de competente regio's.

De klantbehandeling bestaat uit de volgende deeltrajecten:

- de informatieverzameling
- de fiscaal technische interpretatie;
- de heffing en inning (waaronder begrepen evt. boete, bezwaar en beroep).

2.2. Uitvoering

2.2.1 Kick-off bijeenkomsten

Als start van het project zijn Kick-off bijeenkomsten georganiseerd. Doel hiervan was om alle betrokken te informeren over de aard, de achtergronden en de wijze van aanpak van het project Bank Zonder Naam.

2.2.2. Duur van het project

Naar verwachting zal de aanslagregelende fase van het project op 1 december 2007 aflopen. Dan wordt besloten of verlenging en/of uitbreiding naar de bezwaarfase nodig is.

2.2.3. Tijdsbeslag klantbehandeling

De klantbehandeling in het project bestaat uit het inventariseren van de gegevens en het bepalen van het fiscale belang, waarbij ook onderzoek kan worden gedaan naar de herkomst van gelden. Het instellen van boekenonderzoeken behoort tot de mogelijkheden. In de raming wordt uitgegaan van een gemiddelde behandelingsduur per post van 30 uur.

2.2.4. Organisatie van het project

2.2.4.1. Lokaal/regionaal niveau

De uitvoering van de actie vindt plaats in de competente regio. Gelet op de aard van de signalen kan de klantbehandeling gecompliceerd zijn en veel vaardigheden vragen van de kantoorbehandelaars. Aan de vakbazen van de regionale managementteams is verzocht klantbehandelaars voor de eigen regio aan te wijzen. Deze kunnen kantooroverstijgend (samen)werken. Aan de managementteams is in verband hiermee tevens verzocht regiotrekkers (regiocoördinatoren) te benoemen.

Voor het vervullen van deze coachfunctie komen de ervaren bfc-er en de technisch specialisten controle en IB niet-winst in aanmerking. Gelet op de zwaarte van de materie dient de regiotrekker te functioneren op I-niveau.

De taken van de regiotrekker zijn:

- draagt zorg voor eenheid van beleid en uitvoering binnen de regio;
- voert overleg met de managementteams over de voortgang van het project;
- is spreekbuis namens de regio;
- woont (regio)overleg bij;
- bewaakt de voortgang binnen de regio;
- is aanspreekpunt voor de kantoorbehandelaars;
- draagt zorg voor snelle doorgeleiding van informatie binnen de regio;
- draagt zorg voor afstemming van capaciteit en faciliteiten voor ondersteuning van de kantoorbehandelaar (bijvoorbeeld het tijdig in kunnen schakelen van deurwaarders en EDP-audit, het regelen van ruimtes, het waarborgen van capaciteit voor verzenden van aangetekende brieven enz.);
- borgt in voorkomende gevallen het correct opleggen van boeten.;
- zorgt (op voorhand) voor een aanspreekpunt binnen de regio voor de invordering.

Het behandelniveau van de behandelend medewerkers moet ten minste op E-niveau liggen;

Er vindt regelmatig landelijk overleg plaats met de regiotrekkers om de voortgang en ervaringsuitwisseling te waarborgen.

2.2.4.2 Ondersteunende activiteiten

Aan de kantoorbehandelaars wordt op verschillende manieren ondersteuning verleend:

- de applicatie "Bank Zonder naam" is beschikbaar;
- er wordt een digitaal dossier ter beschikking gesteld;
- de renseignementen worden op aanvraag verstrekt.;
- voor de regiotrekkers worden regelmatig bijeenkomsten georganiseerd of men wordt op andere wijze bijgepraat;
- voor het melden van organisatorische en fiscaal-technische vragen en opmerkingen is een helpdesk beschikbaar.

2.3. Voorlichting, in- en externe communicatie

2.3.1. Voorlichting

Gedurende de loop van het project vinden regionale en landelijk bijeenkomsten plaats. Vragen en problemen kunnen via de regiotrekkers bij de projectleiding worden voorgelegd.

2.3.2 Interne communicatie/helpdesks

Voor vragen op organisatorisch gebied kan contact worden opgenomen met
NN 1

Belastingdienst [REDACTED]

Postbus [REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

Voor vragen op formeelrechtelijk en fiscaalrechtelijk gebied kan contact worden opgenomen met

NN 4

Belastingdienst [redacted]
 Postbus [redacted]
 ☎ [redacted]

Informatie die van belang kan zijn voor de andere deelnemers aan het project moet bij hem worden gemeld, zodat centrale verspreiding kan plaatsvinden.

Voor vragen over de invordering kan contact worden opgenomen met

NN 8

Belastingdienst [redacted]
 Postbus [redacted]
 ☎ [redacted]

Voor vragen over de identificatie kan contact worden opgenomen met NN 1 en,

NN 3

Belastingdienst [redacted]
 Postbus [redacted]
 ☎ [redacted]

Voor vragen over de applicatie kan contact worden opgenomen met

NN 2 , [redacted]

☎ [redacted]

Voor vragen over het recht van successie en schenking kan contact opgenomen worden met:

NN 7

Belastingdienst [redacted]
 ☎ [redacted]

NN 5

Belastingdienst [redacted]
 ☎ [redacted]

NN 6

Belastingdienst [redacted]
 ☎ [redacted]

De specialistenteams doen de regeling van de bijzondere gevallen. De posten van dit project zijn aan te merken als bijzondere gevallen. Reguliere gevallen worden behandeld door de lokale kantoren. In alle gevallen wordt de administratieve verwerking (intoetsen, etc.) verricht op de lokale kantoren. Zie ook het onderdeel 'Successie- en schenkingsrecht'.

2.4. Bijzondere onderwerpen

2.4.1. Competentie en overdracht

Sinds 1 januari 2003 zijn artikel 3 AWR en de Uitvoeringsregeling Belastingdienst (UB) 2003 aangepast. Artikel 3 AWR bepaalt dat de bevoegdheid van de inspecteur heel Nederland beslaat. Daarnaast bepaalt artikel 5 UB 2003 dat de voorzitters van de managementteams 'inspecteur' zijn in de zin van artikel 2 lid 3, onderdeel b AWR.

Concreet betekent dit dat de kantoorbehandelaars (mits gemandateerd door de MT-voorzitter van de eigen regio) binnen hun regio bevoegd zijn om voor alle kantoren op te treden. Indien ze over de regiogrens heen werken, dan moeten zij worden gemandateerd door de MT-voorzitter van die regio door middel van een mandateringsverklaring.

Het competente kantoor kan op het moment dat de behandeling nog moet aanvangen (dat wil zeggen: in de applicatie is de behandeldatum ingevuld) al gewijzigd zijn. In dat geval kan de volledige behandeling overgedragen worden aan het nieuwe kantoor. De applicatie geeft hiervoor de mogelijkheid. De kantoorbehandelaar moet deze wijziging bespreken met de regiotrekker.

Bij overdracht tussen regio's wijzigt de regiotrekker de competentie in de applicatie en zorgt deze voor verzending naar de nieuwe regiotrekker. Deze draagt de post over aan het nieuwe competente kantoor. De projectleiding ontvangt van de oude regiotrekker een mail met de gegevens betreffende deze competentieoverdracht.

2.4.2. Stopzetten aanslagregeling

Is een aangifte binnen, maar nog niet in behandeling, dan zo snel mogelijk de aangifte op naam zetten. Is de aangifte nog niet binnen, dan geldt voor niet-winstposten: taak 84 opnemen met een reden (bijv. "project Bank Zonder Naam") en een eindtermijn. Voor winstposten geldt dat in IKB het behandelvoornemen 'Traditioneel' moet worden opgenomen.

Als een aangifte al in behandeling is bij een ambtenaar die niet betrokken is bij het project, moet direct contact opgenomen worden met deze aanslagregelend ambtenaar. Vervolgens moet de aangifte in IBS op naam gezet worden van de kantoorbehandelaar van het project.

2.4.3. Opleggen c.q. berekenen van (navorderings)aanslagen

De administratieve procedures voor het opleggen en de inning van penaananslagen en het opleggen van IBS-aanslagen zijn bekend.

Als ondersteuning voor het berekenen van navorderingen IB/VB is een spreadsheet ontwikkeld. De spreadsheet bevat gegevens over de tariefgroepen, belastingtarieven en heffingsrente vanaf 1995. Door het invullen van het oorspronkelijk vastgestelde inkomen of vermogen, de aangebrachte correcties en het boetepercentage wordt de navorderingsaanslag IB/VB berekend.

Voor antwoord op vragen omtrent de berekening van (navorderings)-aanslagen succesie-/schenkingsrecht zijn de specialistenteams beschikbaar (zie onderdeel 4.1.5).

2.4.4. Restantposten/nabeschrijven

2.4.4.1. Restantposten primitieve aanslagtermijn

Voor de restantposten 2003 waarvoor volgens onze informatiesystemen uitstel is verleend, geldt het bestaande beleid inzake de rechtsgeldigheid van het verleende uitstel.

2.4.4.2. Restantposten 12 jaars-navorderingstermijn

Voor het jaar 1995 geldt – gegeven de 12 jaarstermijn van artikel 16 lid 4 AWR – dat de navorderingsaanslag over dat jaar moet zijn opgelegd vóór 31 december 2007.

2.4.4.3. Niet beschrevenen

Indien de belastingplichtige niet is beschreven, zullen – nu de navorderingstermijn van artikel 11 lid 3 AWR nog loopt – eerst biljetten (over de jaren 2004 en 2005) moeten worden uitgereikt.

Dient de belastingplichtige *juiste* aangiften in (dus met de juiste en volledige vermelding van het buitenlands inkomen/vermogen), dan kan geen boete ex artikel 67d AWR worden opgelegd. Voor de oudere jaren waarvoor moet worden nagevorderd, kan de boete wel worden opgelegd. Omdat de eerste vragenbrief is meegezonden kan de belastingplichtige niet meer inkeren. Als de belastingplichtige *onjuiste* aangiften indient (zonder of met onjuiste vermelding van het buitenlands inkomen/vermogen), dan kan ook voor de primitieve aanslagen een vergrijpboete worden opgelegd.

2.4.5. Informatieverstrekking aan overige overheidsinstanties

De van de buitenlandse autoriteiten ontvangen gegevens zijn gebonden aan de in artikel 7 van de Richtlijn voorgeschreven geheimhouding en mogen slechts worden aangewend voor de daarin genoemde fiscale doeleinden. Omdat de correspondentie tussen de staten onderling in het internationale verkeer als vertrouwelijk wordt beschouwd en gegevens kan bevatten met betrekking tot derden, wordt dringend verzocht de van de buitenlandse autoriteiten ontvangen gegevens niet aan derden (dus ook niet aan de belastingplichtige of diens gemachtigde) ter beschikking te stellen. Die correspondentie wordt mede om die reden ook niet standaard verstrekt aan de projectmedewerkers.

De Belastingdienst mag informatie, zoals de belastbare inkomens of belastbare vermogens na het opleggen van de (navordering)aanslagen op grond van het project Bank Zonder Naam, doorgeven aan de instanties die zijn opgenomen in één van de bijlagen bij het Voorschrift Informatieverstrekking 1993 (VIV) en waarbij de informatie over belastbare inkomens en belastbare vermogens valt onder "soort informatie". De belangenafweging van paragraaf 2.1.3 van het VIV leidt in principe niet tot de beslissing dat de informatie niet verstrekt kan worden.

2.4.6. ATV-richtlijnen

Opsporing en vervolging vindt in beginsel plaats overeenkomstig de tussen het College van Procureurs-Generaal van het Openbaar-Ministerie en de

Directeur-Generaal Belastingdienst afgesproken Aanmeldings-, Transactie- en Vervolgingsrichtlijnen voor fiscale delicten en douanedelicten.

Voorzover afgeweken wordt van de ATV-richtlijnen, is dat gebaseerd op de projectmatige aanpak van de projectposten en de bestuursrechtelijke inzet van het strafrecht daarin.

Alle strafrechtelijke onderzoeken vinden plaats door de FIOD-ECD onder de verantwoordelijkheid van het Functioneel Parket van het Openbaar Ministerie.

De selectie van de strafzaken vindt plaats op basis van specifiek voor dit project opgestelde criteria. De overige gevallen worden administratief-rechtelijk afgedaan.

De criteria waaraan een post moet voldoen om binnen het project Bank Zonder Naam voor strafrechtelijke aanpak in aanmerking te komen zijn:

- Omvang van rekeningsaldo is tenminste fl. 1.000.000
- Status verdachte/voorbeeldfunctie
- Recidive
- Betrokkenheid adviseur
- Bankieren via een coderekening.
- Rechtszekerheid

Onder recidive worden ook de volgende situaties begrepen:

- 1) Reeds eerder ingekeerde zonder opgave van de rekening bij de in dit project betrokken bank.
- 2) In rekeningenproject of project buitenlands vermogen geïdentificeerde persoon zonder opgave van de bij dit project betrokken bank.

2.4.7. Rechtszekerheid

In het belang van een voortvarend verloop van de bestuursrechtelijke aanpak en het bieden van rechtszekerheid aan verdachten/belanghebbenden zullen projectzaken waarbij aan belanghebbenden via de bestuursrechtelijke weg vragen zijn gesteld naar aanleiding van de renseignementen niet meer in het strafrecht worden betrokken vanwege de fiscaal onjuiste verwerking in de aangifte van

- de vorming van het betreffende vermogen,
- het aanhouden van dat vermogen,
- de inkomsten uit dat vermogen en
- de uitgaven uit dat vermogen.

Dit leidt uitzondering in die gevallen waarin het bestuursrechtelijk feitenonderzoek het vermoeden oplevert dat sprake is van additionele misdrijven (niet zijnde valsheid in geschrifte bestaande uit de fiscaal onjuiste aangifte).

Voorbeelden van deze additionele bijzondere omstandigheden zijn:

- drugshandel, hennepcultuur, vrouwenhandel, enz;
- witwascircuit binnen een samenwerkingsverband (criminele organisatie)

Voorgaande geldt voor de onjuiste aangiften.

Voor de informatieverplichtingen geldt dat het opzettelijk niet dan wel onjuist verstrekken van informatie in het kader van de bestuursrechtelijke

feitenonderzoeken binnen het project wel aanleiding kan zijn voor opsporing en strafrechtelijke vervolging (zie ook HR 13 oktober 2006, LJN AW2093). Voorzover Officier van Justitie, contactambtenaar AWR en projectleider in de loop van het project de inzet van dit middel opportuun achten kunnen zij nadere afspraken maken om voor deze strafbare feiten tot opsporing en vervolging over te gaan.

In het kader van het administratiefrechtelijk feitenonderzoek kan de inspecteur belanghebbende wijzen op het plegen van het strafbare feit van het niet of onjuist verstrekken van informatie.

Indien daadwerkelijk over wordt gegaan tot een strafrechtelijk optreden wegens het niet dan wel onjuist verstrekken van informatie wordt de betreffende belastingplichtige hierover expliciet schriftelijk geïnformeerd. Daarbij wordt betrokkene een laatste gelegenheid geboden om ter voorkoming van strafrechtelijk optreden de informatie alsnog te verstrekken.

2.4.8 Gefis

Zaken afkomstig uit de klantbehandeling binnen het project Bank Zonder Naam welke voldoen aan de aanmeldingscriteria worden opgevoerd in Gefis.

3. Feiten en kwalificatie

3.1. Bevoegd gebruik/rechtmatigheid

Door de bevoegde autoriteiten van X zijn in het kader van spontane gegevensuitwisseling op basis van Richtlijn 77/799/EEG aan de FIOD-ECD Internationaal gegevens verstrekt inzake Nederlandse ingezetenen met een bankrekening bij [REDACTED] te Luxemburg.

Deze gegevens bestaan uit fotokopieën van bestanden die afkomstig zijn uit de interne administratie van [REDACTED]. Deze gegevens zijn in beslag genomen door het Belgisch gerecht bij een huiszoeking bij een verdachte van misdrijven.

Van de bevoegde autoriteiten is toestemming verkregen voor het administratiefrechtelijk gebruik van de verkregen informatie.

3.2. [REDACTED] bankrekeningen

3.2.1. De feiten

De gegevens hebben onder andere betrekking op saldi van bankrekeningen en effectenportefeuilles per 21 december 1994, 5 september 1996 en 28 november 1996.

Uit de kopieën blijkt dat deze afkomstig zijn van [REDACTED] te Luxemburg.

3.2.1.1. Betekenis van aanduidingen op de overzichten

Op de banksaldi-overzichten van 5 september 1996 en 28 november 1996 staan de volgende gegevens vermeld:

- Rekeningnummer;
- naam rekeninghouder;
- valutasoort;
- saldo rekeningcourant;
- saldo deposito's;
- waarde obligaties;
- waarde aandelen;
- beleggingsfonds (?);
- totalen.

Het overzicht van 21 december 1994 bevat, naast andere informatie, namen van rekeninghouders die in 1994 een rekening hadden lopen [REDACTED].

Op de banksaldi-overzichten staat ook de naam en adres van de bank.

4. Heffing over buitenlands vermogen (bankrekeningen)

4.1. Fiscaalrechtelijke aspecten

In deze paragraaf wordt beschreven hoe buitenlands vermogen van een binnenlands belastingplichtige in de Nederlandse heffing moet worden betrokken. Daarbij wordt voor wat betreft de inkomstenbelasting onderscheid gemaakt in de wetgeving vóór en na 2001. Naast de beschrijving van de nationale wetgeving is een belangrijke rol weggelegd voor de werking en de invloed van de belastingverdragen.

De vermogensbestanddelen waarvan in deze beschrijving het fiscale heffingsbelang wordt beschreven, zijn:

1. buitenlandse spaartegoeden;
2. buitenlandse effectenportefeuilles.

De fiscaalrechtelijke gevolgen worden steeds beschreven voor achtereenvolgens de inkomstenbelasting, vermogensbelasting en vennootschapsbelasting. De verdragsaspecten worden beschreven waar ze van toepassing zijn.

In de laatste paragraaf komen heffingsgevolgen voor het schenkings- en successierecht aan de orde.

4.1.1. Inkomsten- en vennootschapsbelasting

Allereerst zal beoordeeld moeten worden wie gerechtigd is tot het vermogen en wat de herkomst is van het vermogen, met name of binnen de navorderingstermijn de herkomst van het vermogen als zodanig nog tot belastingheffing aanleiding geeft. Met name bij belastingplichtigen die winst uit onderneming genieten is het niet ondenkbaar dat het opgebouwde vermogen afkomstig is uit verzwegen omzet. De behandelaar dient dit zelf te beoordelen.

Voor de heffing van inkomstenbelasting moet vervolgens worden vastgesteld of met betrekking tot de opbrengst van het vermogen sprake is van een bron van inkomen.

Behoudens uitzonderingsgevallen zal geen sprake zijn van winst uit onderneming (IB of VPB) en winst uit aanmerkelijk belang (geen ondernemings-vermogen of aanmerkelijk belang).

Veelal zal sprake zijn van rente- en of dividendinkomsten omdat het vermogen is belegd in rentedragende vorderingen (spaarrekeningen, deposito's of obligaties) of aandelen die dividend genereren.

Uiteraard is het mogelijk dat het vermogen (geheel of gedeeltelijk) is belegd in beleggingen die geen bron van inkomen vormen. Denk bijvoorbeeld aan Nederlandse aandelen die geen belastbaar dividend genereren.

4.1.2. Vermogensbelasting

De waarde van het buitenlandse vermogen op 1 januari van ieder jaar zal in het vermogen voor de vermogensbelasting begrepen moeten worden.

Nagevorderde belasting komt daarbij voor aftrek in aanmerking (Hoge Raad, 6 november 1996, BNB 1997/8). Bij navordering van inkomstenbelasting over bijvoorbeeld 1995 mag het belastbare vermogen over 1996 en volgende jaren worden verminderd met het bedrag van de nagevorderde inkomstenbelasting 1995. Speciaal hiervoor is een spreadsheet ontwikkeld waarmee eenvoudig deze berekeningen kunnen worden uitgevoerd.

Indien zich dat al heeft voorgedaan, dient ook te worden beoordeeld of in de onderzochte periode de anticumulatieregeling (artikel 14, lid 5 VB) terecht is toegepast.

4.1.3. Dubbele belasting en bronbelasting

4.1.3.1 Inkomstenbelasting

Nederland heeft verdragen ter voorkoming van dubbele belasting afgesloten met Duitsland, Luxemburg en Zwitserland. Op grond van deze verdragen zijn rente en dividend belastbaar in de woonstaat van de genietter ('uiteindelijk gerechtigde' of 'beneficial owner'). Daarnaast heeft vaak de bronstaat een beperkt heffingsrecht. Voor verrekening met de Nederlandse inkomstenbelasting komt (meestal) de buitenlands (bron)belasting in aanmerking die door landen waarmee Nederland een verdrag heeft, is ingehouden op de dividenden en interesten. Als de buitenlandse bronbelasting niet voor verrekening in aanmerking komt (bijvoorbeeld de Duitse dividendbelasting), behoort deze belasting tot de aftrekbare kosten.

Uiteraard is het ook mogelijk dat is belegd in vermogensbestanddelen welke opkomen vanuit andere landen. Van geval tot geval zal dan beoordeeld moeten worden of en in hoeverre de (mogelijke) bronheffing kan worden verrekend of als aftrekbare kosten in mindering kan worden gebracht.

Bronheffing op	Rente	Dividend
Duitsland	0-30 % (a)*	15 % (a)
Luxemburg	0 %	15 % (b)
Zwitserland	5 % (b)	15 % (b)

a aftrekbare kosten

b verrekening met evenredigheidslimiet

*Het tarief voor inwoners van Duitsland bedraagt 30%. Het tarief voor niet-inwoners van Duitsland bedraagt 0%. Voorwaarde: de Duitse bank stelt identiteit en woonplaats van de niet-inwoner vast. Zo niet: tarief is 30%. Het tarief bij contante rentebetalingen bedraagt echter altijd 35%.

4.1.4. Vermogensbelasting

Nederland heeft verdragen ter voorkoming van dubbele belasting afgesloten met Duitsland, Luxemburg en Zwitserland. Op grond van deze verdragen wordt vermindering van Nederlandse vermogensbelasting alleen verleend als bepaalde vermogensbestanddelen - voornamelijk onroerende zaken en het vermogen van een (deel van een) onderneming gedreven met behulp van een vaste inrichting of een vaste vertegenwoordiger – buiten Nederland onderworpen zijn aan een door een buitenlandse staat geheven belasting naar het vermogen. Een voorkoming van dubbele belasting zal derhalve niet snel aan de orde zijn.

4.1.5. Successie- en schenkingsrecht

Het vermogen kan door de rekeninghouder zijn geërfd of door schenking verkregen (c.q. vererfd of weggeschonken).

Artikel 1 van de Successiewet 1956 (SW) bepaalt dat:

- a. recht van successie is verschuldigd over de waarde van al wat krachtens erfrecht wordt verkregen van iemand die ten tijde van het overlijden binnen het Rijk woonde;
- b. recht van schenking is verschuldigd over de waarde van al wat door schenking wordt verkregen van iemand, die ten tijde van die schenking binnen het Rijk woonde.

Daarnaast kent artikel 3 SW een aantal woonplaatsficties.

De volgende situaties kunnen zich voordoen:

1. het vermogen is geërfd en is na de verkrijging overgebracht naar het buitenland;
2. het vermogen is geërfd en was op het moment van overlijden al in het buitenland ondergebracht.

Voor de heffing van successierecht moet worden vastgesteld wie de overledene is en wanneer deze overleden is. Vervolgens dient de link gelegd te worden naar een eventueel eerder ingediende aangifte. De termijnen voor navordering van 5 en 12 jaar beginnen te lopen vanaf het moment van overlijden van de erflater (artikel 66 SW).

3. het vermogen is door schenking verkregen en is na de verkrijging overgebracht naar het buitenland;
4. het vermogen is door schenking verkregen en was op het moment van de verkrijging al in het buitenland ondergebracht.

Voor de heffing van schenkingsrecht moet worden vastgesteld wie de schenker is en wanneer er geschonken is. Aangezien er naar alle waarschijnlijkheid geen aangifte ingediend is zal er nagevorderd moeten worden.

Let op! Voor de heffing van schenkingsrecht geldt een bijzondere regeling met betrekking tot de termijnen van 3, 5 en 12 jaar voor het vaststellen van een aanslag of navorderingsaanslag; deze beginnen namelijk pas te lopen na het overlijden van de schenker of van de begiftigde!

Dit betekent bijvoorbeeld dat ter zake van een in 1980 gedane schenking waarvan de schenker en de begiftigde nog leven, nog steeds nagevorderd kan worden (artikel 66 lid 1 ten tweede SW)!

Indien de kantoorbehandelaar concludeert dat nagevorderd kan worden, neemt hij contact op met de medewerker van het specialistenteam Successie en schenking dat werkt voor het competente kantoor (zie hierna). Dit is het kantoor waar de overledene "klant" geweest zou zijn of de schenker "klant" is. Het specialistenteam adviseert bij het opleggen van de navorderingsaanslag.

Let op! Hoewel de belastingplicht voor beide heffingen bij de verkrijger ligt, ligt de competentie bij het kantoor van de erflater of de schenker.

Zie voor de specialistenteams per regio onderdeel 2.3.2.

4.2. Formeelrechtelijke aspecten

4.2.1. Informatieverplichtingen/omkering van de bewijslast

Het onderzoek zal gericht zijn op de vaststelling van de feiten. In artikel 47, lid 1 AWR is een verplichting opgenomen voor belastingplichtigen om informatie te verstrekken, indien de inspecteur daarom verzoekt. De identiteiten van belanghebbenden zijn achterhaald aan de hand van de gegevens op de renseignementen. Belastingplichtige is op grond van artikel 47, lid 1 AWR verplicht om:

- desgevraagd aan de inspecteur gegevens en inlichtingen, die betrekking hebben op de buitenlandse bankrekeningen, te verstrekken;
- desgevraagd aan de inspecteur boeken, bescheiden en andere gegevensdragers die betrekking hebben op de buitenlandse bankrekeningen, dan wel de inhoud daarvan, beschikbaar te stellen.

Op grond van artikel 49 AWR moet deze informatie duidelijk, stellig en zonder voorbehoud worden verstrekt. De wijze waarop de informatie moet worden verstrekt – mondeling, schriftelijk of op andere wijze – en de termijn waarbinnen dat moet gebeuren zijn ter keuze van de inspecteur. Deze keuzevrijheid wordt uiteraard ingeperkt door de Algemene beginselen van behoorlijk bestuur (ABBB). Tevens moet belastingplichtige toelaten dat van de gegevensdragers kopieën, leesbare afdrucken of uittreksels worden gemaakt.

4.2.1.1. Weigeren medewerking

Indien een belastingplichtige de gevraagde informatie niet of niet op de voorgeschreven wijze wil verstrekken, voldoet hij niet aan de verplichtingen van artikel 47 lid 1 en/of 49 AWR. In artikel 25 lid 6, letter b en 27e, letter b AWR is bepaald dat in dat geval omkering van de bewijslast van toepassing is. De belastingplichtige moet dan in een latere procedure overtuigend aantonen dat, en in hoeverre, de opgelegde (navorderings)aanslagen onjuist zijn. De belastingplichtige moet hierop worden gewezen en moet de mogelijkheid worden geboden om, binnen een redelijke termijn, alsnog aan zijn informatieverplichtingen te voldoen (peremptoir stellen). Wordt de informatie binnen die termijn echter nog niet aangeleverd, dan moeten (navorderings-) aanslagen worden opgelegd op basis van schattingen. Deze

schattingen moeten op grond van de ABBB zo nauwkeurig mogelijk geschieden en moeten ook gemotiveerd kunnen worden.

4.2.1.2. Ontkennen

Indien een geïdentificeerde belastingplichtige ontkent gerechtigd te zijn (geweest) tot buitenlandse vermogensbestanddelen, is in eerste aanleg wél voldaan aan de informatieverplichting. De Belastingdienst moet dan aannemelijk maken dat de afgelegde verklaring onjuist en/of onvolledig is.

In beginsel is die onjuistheid al aannemelijk vanwege gegevens op het renseignement in relatie tot de identiteit van belanghebbende. Het bewijs van de onjuistheid van de ontkenning van belanghebbende kan versterkt worden door feitenonderzoek.

Indien aannemelijk is dat de ontkenning van de belastingplichtige niet berust op waarheid, dan heeft deze ook niet voldaan aan de informatieverplichtingen van artikel 47 lid 1 AWR. De verstrekte gegevens en inlichtingen zijn dan namelijk onjuist en/of onvolledig. Ook in dat geval is omkering van de bewijslast van toepassing, zoals hiervoor reeds omschreven.

4.2.1.3. Erkennen

Als de gevraagde informatie wél wordt verstrekt moeten (navorderings-) aanslagen worden opgelegd, gebaseerd op de verkregen gegevens en inlichtingen. Is het verzwegen bedrag aanzienlijk, in verhouding tot het totale bedrag van de af te dragen belasting, dan kan worden gesteld dat de vereiste aangifte niet gedaan is. Omkering van de bewijslast is in dat geval van toepassing op grond van artikel 25 lid 6, letter a en artikel 27e, letter a AWR.

Let op! Indien een (navorderings)aanslag wordt opgelegd aan een belastingplichtige, aan wie geen aangiftebiljet is uitgereikt, kan niet worden gesteld dat de vereiste aangifte niet is gedaan. Om die conclusie te kunnen trekken moet belastingplichtige namelijk eerst zijn uitgenodigd om aangifte te doen.

4.2.1.4. Voor een derde aangehouden

Wanneer een belastingplichtige verklaart een bankrekening voor een derde te houden, of te hebben gehouden, dan moet deze verklaring door de geïdentificeerde belastingplichtige aannemelijk worden gemaakt. Kan deze verklaring aannemelijk worden gemaakt, dan moet het onderzoek worden gericht op die derde. Indien de verklaring niet aannemelijk kan worden gemaakt, dan moet ervan worden uitgegaan dat de geïdentificeerde belastingplichtige zélf houder/bezitter is (geweest) van de buitenlandse vermogensbestanddelen. De hiervoor omschreven informatieverplichtingen gelden dan onverkort voor deze persoon.

4.2.1.5. Medewerking bij verplichting tot beschikbaarstelling gegevensdragers

Ten aanzien van het beschikbaar stellen van boeken, bescheiden en andere gegevensdragers wordt het volgende opgemerkt.

Mogelijk zal worden verklaard dat de gevraagde stukken niet (meer) in het bezit zijn van de belastingplichtige. Wanneer het gaat om stukken, die op eenvoudige wijze elders kunnen worden verkregen, dan kan van de belastingplichtige worden verlangd dat deze daarvoor zorgdraagt.

Indien een belastingplichtige de gevraagde stukken niet wil opvragen, dan is niet voldaan aan de verplichting van artikel 47 lid 1, letter b AWR. Let wel: de bewaartermijn van 7 jaren, zoals die voor administratieplichtigen is vastgelegd in artikel 52 lid 4 AWR, is hierbij niet van toepassing.

4.2.1.6. Overige verplichtingen van administratieplichtigen

Vindt de vaststelling van de feiten plaats door middel van een onderzoek bij een administratieplichtige, dan zijn ook de verplichtingen van artikel 52 AWR van toepassing.

Met name de combinatie bezitsvermoeden van buitenlandse vermogen met gebreken in de administratie kan sneller leiden tot omkering bewijslast dan in een traditioneel onderzoek.

4.2.2. Aanslagtermijnen

4.2.2.1. Primitieve aanslagregeling

De bevoegdheid tot het vaststellen van een (primitieve) aanslag vervalt door verloop van 3 jaren na het tijdstip, waarop de belastingschuld is ontstaan (artikel 11 lid 3 AWR). Voor de inkomstenbelasting ligt dat tijdstip op het einde van een kalenderjaar (artikel 11 lid 4 AWR). Deze termijn wordt verlengd met de periode, waarvoor uitstel tot het doen van aangifte is verleend. Correcties in de jaren, die binnen deze 3-jaarstermijn vallen, moeten worden aangebracht in de nog op te leggen (primitieve) aanslag.

Aan een niet beschreven belastingplichtige moeten eerst aangiftebiljetten worden uitgereikt, tenzij de hiervoor genoemde termijn dreigt te verstrijken. Indien een primitieve aanslag wordt opgelegd zónder dat er een aangiftebiljet is uitgereikt, dan kan niet worden gesteld dat de vereiste aangifte niet is gedaan. Tevens kan géén boete worden opgelegd op grond van artikel 67a en artikel 67d AWR, wanneer een belastingplichtige niet is uitgenodigd om aangifte te doen.

4.2.2.2. Navordering/naheffing

Is er al wel een (primitieve) aanslag opgelegd, of is de 3-jaarstermijn waarbinnen een primitieve aanslag kan worden opgelegd verstreken, dan moet de onjuiste heffing worden gecorrigeerd door middel van een navorderingsaanslag. De bevoegdheid tot het vaststellen van een navorderingsaanslag vervalt door verloop van 5 jaren na het tijdstip, waarop de belastingschuld is ontstaan (artikel 16 lid 3 AWR).

Indien te weinig belasting is geheven over een bestanddeel van het voorwerp van enige belasting, dat in het buitenland wordt gehouden of is opgekomen, vervalt de bevoegdheid tot navorderen pas door verloop van 12 jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan (artikel 16 lid 4 AWR). Buitenlandse vermogensbestanddelen vormen belastbare objecten voor de vermogensbelasting. Nu deze vermogensbestanddelen in het buitenland zijn/worden gehouden, geldt daarvoor de navorderingstermijn van 12 jaren. Rente en dividend van buitenlandse tegoeden vallen eveneens onder de navorderingstermijn van 12 jaren. Dit zijn bestanddelen van het voorwerp van de inkomstenbelasting, die in het buitenland zijn opgekomen.

Als de buitenlandse vermogensbestanddelen zijn opgebouwd met inkomsten, die in het buitenland zijn opgekomen, dan vallen deze broninkomsten uiteraard ook onder de navorderingstermijn van 12 jaren.

Indien voor het doen van aangifte uitstel is verleend, wordt de navorderingstermijn met de duur van dit uitstel verlengd. Verlenging van de navorderingstermijn kan ook plaatsvinden wanneer ten onrechte of tot een te hoog bedrag terugwaartse verliesverrekening heeft plaatsgevonden.

Indien omzetbelasting over broninkomsten moet worden nageheven, dan geldt daarvoor in alle gevallen een naheffingstermijn van 5 jaren.

Let op! Voor het recht van schenking en successie kunnen afwijkende termijnen gelden. Zie onderdeel 4.1.5.

4.2.3. Redelijk standpunt in geval van omkering van de bewijslast

In de gevallen waarin een belastingplichtige blijft weigeren om de vereiste medewerking te verlenen aan het heffingsonderzoek (ontstaan van het vermogen, inkomsten uit het vermogen, successie- en schenkingsrecht), dient de correctie op een redelijke en te motiveren wijze te worden geschat. Er is dan namelijk niet voldaan aan de informatieverplichtingen. De rechten van de Belastingdienst moeten daarbij zo goed mogelijk worden veiliggesteld.

4.2.4. Boeteoplegging

4.2.4.1. Niet aangegeven vermogensbestanddelen

In de gevallen dat het heffingsonderzoek is afgerond en besloten wordt een boeteonderzoek te starten c.q. een bestuurlijke boete op te leggen geldt het hierna volgende als standaardbenadering.

De heffing zal naar verwachting gebaseerd zijn op niet aangegeven rente, dividend, vermogen e.d.

Het is van algemene bekendheid dat rente, dividend, vermogen, e.d. moeten worden aangegeven. Voor het bepalen van de boete over de na te vorderen belastingbedragen alsmede over de belasting in verband met correcties in primitieve aanslagen vanaf 1 januari 2000 (artikel 67d AWR), is de te hanteren schuldgraad dan opzet. De boete bij opzet is 50% (BBBB 1998)

Conform bestaand beleid wordt de uiteindelijk op te leggen boete echter individueel bepaald, met inachtneming en na weging van eventuele strafverzwarende en strafverminderende omstandigheden. Als strafverzwarende omstandigheden zijn in paragraaf 43 van het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst 1998 (BBBB) genoemd recidive, listigheid, valsheid, samenspanning, alsmede persoonlijke omstandigheden van belanghebbende en de wijze waarop, dan wel de omstandigheden waaronder, het beboetbare feit zich heeft voorgedaan.

Als standaard strafverzwarende omstandigheid geldt het feit dat gebruik wordt gemaakt van een buitenlandse bankrekening teneinde de fiscus het zicht op de goederen en inkomsten te ontnemen.

Als strafverminderende omstandigheden worden in paragraaf 44 en 45 BBBB genoemd de financiële omstandigheden van belanghebbende, een wanverhouding tussen de ernst van het feit en de op te leggen boete, dan wel omstandigheden die buiten de directe invloedssfeer van belanghebbende liggen en tot het beboetbare feit hebben geleid.

Boete lijn in het project, uitgaande van opzet:

De strafverzwarende omstandigheid inzake het gebruik maken van een buitenlandse bankrekening teneinde de Belastingdienst het zicht op het vermogen te ontnemen leidt tot een boete van 100%

Het volledig en tijdig verstrekken van de informatie waar de inspecteur tijdens de aanslagregelende fase om vraagt is een strafverminderende omstandigheid. De boete bedraagt dan, na verwerking van de strafverzwarende en strafverminderende omstandigheid nog 50%.

Indien in dit project bij aanslagregeling een boete van 100% is opgelegd en belanghebbende tijdens de bezwaarfase de informatie waar de inspecteur om vraagt volledig en tijdig verstrekt wordt de boete verminderd naar 75%.

Iedere door de inspecteur gewenste afwijking van de schuldgraad moet vooraf door de regiotrekker worden voorgelegd aan de Contactambtenaar AWR van het project. Deze adviseert de projectleider waarna een beslissing genomen wordt.

Datzelfde geldt voor het opleggen van boeten welke afwijken van de genoemde 100, 50 of 75%.

Dit geldt ook voor de boete over recht van successie en schenking in gevallen, waarin verkrijgingen krachtens erfrecht of door schenking niet zijn aangegeven.

4.2.4.2. Correcties van broninkomsten

Voor correcties van belaste broninkomsten, ontdekt bij een daartoe ingesteld bronnenonderzoek, gelden in het kader van dit project geen bijzondere procedurevoorschriften. De boete wordt bepaald op grond van het van toepassing zijnde boetebeleid.

4.2.4.3. Una via

De posten waarbij strafrechtelijke vervolging is ingesteld, moeten (meestal) na afloop van het strafrechtelijk onderzoek ook administratiefrechtelijk worden afgewerkt. Het strafrechtelijk onderzoek van die posten heeft zich gericht op:

- het vaststellen van de gerechtigheid tot het vermogen;
- het vaststellen van de bron en opbrengst van het vermogen over een beperkt aantal jaren waarvan belastingaangiften aanwezig zijn;
- onderzoek naar het opzettelijk onjuist doen van belastingaangiften.

Over deze correcties voor de vermogensbelasting en de inkomstenbelasting kan, op grond van het una via-beginsel, geen boete worden opgelegd.

Over eventuele andere correcties, zoals jaren waarover geen strafrechtelijk tenlastelegging wordt opgelegd en het belasten van broninkomsten in de inkomstenbelasting, kan wel een boete worden opgelegd.

4.2.4.4. BBBB/VAB

Het BBBB geldt voor de (navorderings)aanslagen IB 1998/VB 1999 en latere jaren.

Het VAB 1993 geldt voor de (navorderings)aanslagen) IB 1997/VB 1998 en oudere jaren. Indien de onder het VAB geldende schuldgraad fraude en/of strafverzwarende omstandigheden wordt gehanteerd, moet overleg plaatsvinden met de bfc-er. Zie paragraaf 21 lid 3 en 31 lid 3 VAB 1993.

4.2.5. Sfeerovergang heffing-boete

Het onderzoek is in beginsel uitsluitend gericht op de verkrijging van informatie, die van belang kan zijn voor de belastingheffing. Wanneer de gevraagde informatie is verkregen kan het heffingsonderzoek worden afgesloten. Vervolgens moet worden besloten of er een boete moet worden opgelegd. Daarvoor kan het nodig zijn om eerst nog een boeteonderzoek in te stellen.

4.2.5.1. Richtlijnen sfeerovergang heffing-boete

In de onderzoeksfase (heffingsonderzoek) gelden de volgende richtlijnen:

- stel geen vragen welke uitsluitend gericht zijn op het onderzoeken van de mate van schuld bij belanghebbende. Dus bijvoorbeeld niet vragen naar de redenen voor het openen van een bankrekening in het buitenland (de zogenaamde "waarom" vragen);
- ga tijdens het onderzoek niet in op eventuele boeteaspecten. Het eerste moment om daarover een standpunt in te nemen is de kennisgeving c.q. de vaststellingsovereenkomst.

Zorg dat (indien mogelijk) beschikt kan worden over onderliggende stukken met betrekking tot de buitenlandse vermogensbestanddelen en dat de berekening van de nog verschuldigde belasting in concept gereed is. Verstuur dan de kennisgeving/mededeling inzake de op te leggen correcties en maak daarin voor het eerst melding van de op te leggen boete.

4.2.5.2. Toelichting op de richtlijnen cautie artikel 67I AWR

Er vindt geen onderzoek plaats naar de mate van verwijtbaarheid. Er worden slechts vragen gesteld die relevant zijn voor de belastingheffing. De antwoorden op die vragen kunnen mogelijk later ook een rol spelen in een eventuele boeteprocedure (het betreft dus zogenaamde gemengde vragen). De cautie van artikel 67I AWR hoeft niet te worden gegeven wanneer deze richtlijnen worden nageleefd. Dit geldt te meer zolang de inspecteur nog geen handeling heeft verricht waaruit belanghebbende kan opmaken dat hem een boete zal worden opgelegd. Gebruik het woord "boete" dus niet gedurende de onderzoeksfase. Vraagt belanghebbende of hij kans loopt getroffen te worden door een boete, geef dan als antwoord dat die kans bestaat maar dat het onderzoek zich vooralsnog richt op de belastingheffing en niet op de boete.

De cautie van artikel 67I AWR zal slechts aan bod kunnen komen in een latere bespreking, wanneer de heffingsvragen zijn beantwoord en de inspecteur het nodig acht middels een gesprek bewijs te verzamelen omtrent de verwijtbaarheid. Gelet op de binnen dit project beschikbare feiten zal zo'n gesprek waarschijnlijk niet nodig zijn. De mate van verwijtbaarheid zal uit de feiten (bijv. het openen van een bankrekening in het buitenland in combinatie met het niet opgeven van de inkomsten en saldi) voldoende naar voren komen om een kennisgeving te versturen.

Indien en voor zover een belanghebbende al een beroep kan doen op het zwijgrecht, dan heeft dat geen invloed op de verplichting tot het verstrekken van documenten, administratie, bankafschriften enz. Dit is namelijk "van de wil onafhankelijk bestaande" informatie. De belanghebbende zal altijd (ook in een boeteonderzoek) mee moeten werken aan het verstrekken van deze stukken. Voor zover deze stukken worden opgevraagd in het belang van de belastingheffing is omkering bewijslast een sterk instrument.

4.2.6. Vastlegging afspraken

Wanneer met een belastingplichtige afspraken worden gemaakt over de na te vorderen belasting, dan moeten die afspraken worden vastgelegd in een vastlegging afspraken (dit is een vorm van een vaststellingsovereenkomst). Daarbij moet rekening worden gehouden met de kaders voor vaststellingsovereenkomsten, zoals die zijn vastgelegd in het Besluit van 1 december 1997, nr. AFZ97/2412U.

In principe moet voor elk jaar een afzonderlijke (navorderings)aanslag worden opgelegd. Vaak stuit dit op praktische bezwaren voor zowel inspecteur als belastingplichtige. Daarnaast komt het voor dat er, ook na gedegen onderzoek, onduidelijkheden bestaan van feitelijke aard. De vastlegging afspraken biedt in dat geval een praktische oplossing. Bij een vaststellingsovereenkomst binden partijen, ter beëindiging of ter voorkoming van onzekerheid of geschil omtrent hetgeen tussen hen rechtens geldt, zich jegens elkaar aan een vaststelling daarvan, bestemd ook te gelden voor zover zij van de tevoren bestaande rechtstoestand mocht afwijken (artikel 7:900 BW).

Het is dus uitdrukkelijk niet de bedoeling een vastlegging afspraken te gebruiken om een zaak 'af te dealen'. Uitgangspunt is altijd de per jaar berekende grondslag inclusief heffingsrente en (eventueel) boete. Deze jaren gesaldeerd geven de grondslag voor de inhoud van de overeenkomst.

De vastlegging afspraken ziet onder meer op de vaststelling van de totaal berekende formele belastingschuld in de vorm van een navorderingsaanslag vermogensbelasting. Voor dit belastingmiddel is gekozen omdat het de meest risicoloze en simpele oplossing is.

Indien ook afspraken worden gemaakt over de inning van de belastingschuld dan moet de vastlegging afspraken namens de ontvanger mede ondertekend worden door de invorderaar.

In de standaard vastlegging afspraken is geen rekening gehouden met correcties welke betrekking hebben op het recht van schenking en successie. In voorkomend geval kan de overeenkomst worden aangevuld in samenspraak met de regio-contactpersonen. Zij berekenen het verschuldigde bedrag aan schenkings- of successierecht en leveren de tekst ter opname in de vastlegging afspraken.

Let op! In de applicatie moet altijd per jaar gespecificeerd het nagevorderde belastingbedrag worden vermeld.

5. Invordering

In individuele gevallen kunnen zich invorderingsproblemen voordoen. In alle gevallen waarin daarvan sprake is of dergelijke problemen zijn te verwachten, moet onmiddellijk "de ontvanger" worden geraadpleegd.

Invordering is maatwerk. De ontvanger van het kantoor waaronder de belastingschuldige valt bepaalt in eerste instantie welke invorderingsmaatregelen worden genomen. Daarom wordt hierna volstaan met een (zeer) algemene beschrijving van invorderingsaspecten die mogelijk aan de orde kunnen komen.

5.1. Algemeen

Artikel 9 Invorderingswet 1990 (IW) bepaalt wanneer een belastingaanslag invorderbaar is. Voor een definitieve aanslag geldt dat deze twee maanden na de dagtekening van het aanslagbiljet invorderbaar is. Voor voorlopige aanslagen met een dagtekening binnen het tijdvak waarop de aanslag betrekking heeft geldt een afwijkende termijn. Voor navorderingsaanslagen geldt een termijn van één maand en voor naheffingsaanslagen geldt een termijn van veertien dagen.

In bijzondere omstandigheden is een (voorlopige) aanslag dadelijk en ineens invorderbaar. De ontvanger kan de aanslag dan versneld, dat wil zeggen zonder inachtneming van termijnen, invorderen. Versnelde invordering is bijvoorbeeld mogelijk in de volgende gevallen:

- De ontvanger maakt aannemelijk dat gegronde vrees bestaat dat goederen van de belastingschuldige zullen worden verduisterd. In de jurisprudentie is inmiddels een aantal malen bepaald dat fraude in de heffingssfeer gegronde vrees voor verduistering voor de ontvanger oplevert.
- De belastingschuldige wil Nederland verlaten en maakt niet aannemelijk dat de belastingschuld kan worden verhaald.
- De belastingschuldige woont buiten Nederland en de ontvanger maakt aannemelijk dat gegronde vrees bestaat dat de belastingschuld niet kan worden verhaald.
- Er ligt al beslag op goederen van de belastingschuldige tot verhaal van een andere belastingschuld.

5.2 Verhaal in Nederland

Bij de invordering van belastingschulden zal de ontvanger in eerste instantie zoeken naar vermogensbestanddelen van de belastingschuldige in Nederland met als doel deze vermogensbestanddelen liquide te maken en te gebruiken voor de aflossing van de belastingschuld. De ontvanger kan bijvoorbeeld beslag leggen op roerende zaken van de belastingschuldige, op aandelen en andere effecten, op onroerende zaken of op een vordering die de belastingschuldige op een derde heeft.

Naast deze directe executievormen staan de ontvanger ook indirecte maatregelen tot zijn beschikking, die tot doel hebben de belastingschuldige tot betaling te dwingen: lijfswang of gijzeling en paspoortsignalering.

Ten slotte is het in bepaalde gevallen ook mogelijk om het vermogen van een (aansprakelijke) derde uit te winnen. Denk bijvoorbeeld aan de volgende aansprakelijkheidsmogelijkheden:

- aansprakelijkheid toegerekende inkomensbestanddelen (echtgen(o)o(t)e en kinderen): artikel 44 IW;
- aansprakelijkheid van erfgenamen: artikel 48 IW;
- civiele aansprakelijkheid: artikel 3:45 (pauliana) en 6:162 (onrechtmatige daad) BW.

5.3. Geen verhaal in Nederland

Pas als verhaal binnen Nederland niet mogelijk is, zal de ontvanger verhaal zoeken op het eventueel aanwezige buitenlandse vermogen van de belastingschuldige of de aansprakelijkgestelde. De ontvanger kan zich hierbij hetzij beroepen op bestaande verdragen of richtlijnen die de wederzijdse bijstand bij de invordering tussen twee of meer landen regelen (internationale invordering), hetzij op de regels van het internationaal privaatrecht.

5.3.1. Internationale invordering

Voor de vraag of internationale invordering in een bepaald geval mogelijk is, is van belang dat:

- a. Nederland een (invorderings)verdrag heeft gesloten met het land waarin het vermogen van de belastingschuldige zich bevindt, of
- b. op de verhouding tussen de betreffende landen de Europese richtlijnen inzake bijstand bij de invordering van toepassing zijn.

Bijstand bij de invordering wordt door de ontvanger verzocht voor belastingaanslagen die onherroepelijk vaststaan, geheel invorderbaar zijn en waarvoor een dwangbevel voor de gehele schuld is uitgevaardigd en betekend. Het mag daarbij ook gaan om een ambtshalve belastingaanslag, waarvan het vermoeden gerechtvaardigd is dat deze gedeeltelijk materieel verschuldigd is.

Ook een verzoek aan een andere Staat om conservatoire maatregelen is mogelijk. Hiervoor geldt in zijn algemeenheid hetzelfde als voor een verzoek om bijstand bij de invordering, met dat verschil dat de belastingaanslag niet onbetwist of onherroepelijk vast hoeft te staan en zekerheidsmaatregelen noodzakelijk zijn. In een aantal gevallen moet de ontvanger een executoriale titel te overleggen bij het verzoek om conservatoire maatregelen te treffen.

Voor het land waarop het project Bank Zonder Naam zich in eerste instantie richt (Luxemburg) geldt, dat de Europese Richtlijnen 2001/44/EG en 76/308/EEG van toepassing zijn. Op grond van deze richtlijnen is het mogelijk om binnen de landen die lid zijn van de EU bijstand bij de invordering te vragen voor de volgende middelen: inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting, dividendbelasting, loonbelasting, successie- en schenkingsrecht en omzetbelasting. Nederland heeft de voorschriften van deze richtlijnen opgenomen in de Wet Wederzijdse Bijstand bij de invordering (WWB).

Let op! Verzoeken om wederzijdse bijstand bij de invordering aan een ander land verlopen – na tussenkomst van de projectleiding – altijd via de FIOD-ECD, team Internationaal.

5.3.2. Internationaal privaatrecht en invordering

In de gevallen waarin het (nog) niet mogelijk is om een verzoek om wederzijdse bijstand bij de invordering te doen en er verhaalsobjecten in het buitenland aanwezig zijn, is het raadzaam te bezien of de regels van het internationale privaatrecht uitkomst bieden. Deze regels gelden onder meer in de volgende gevallen:

- de ontvanger wil executoriale of conservatoire maatregelen in het buitenland wil treffen zonder dat een invorderingsverdrag daartoe de mogelijkheid biedt;
- de ontvanger beschikt over een civiel vonnis (bijv. naar aanleiding van een onrechtmatige daad-procedure) dat in het buitenland ten uitvoer moet worden gelegd;
- een belastingschuldige biedt zekerheid met “internationale trekken” aan, denk bijvoorbeeld aan een hypotheekrecht op een pand dat in het buitenland ligt.

Voor het starten van de invordering in het buitenland of voor het treffen van conservatoire maatregelen in het buitenland buiten de regelingen inzake de wederzijdse bijstand om, is toestemming vereist van het Ministerie van Financiën. Het ministerie geeft hiervoor slechts toestemming als:

1. een substantieel deel van de schuld materieel verschuldigd kan worden geacht;
2. de schuld van voldoende omvang is;
3. de schuld vermoedelijk verhaalbaar is in het buitenland en
4. een verzoek om wederzijdse bijstand niet mogelijk is.

5.4. Verjaring

Vanaf 1 januari 1990 bepaalt artikel 27 IW dat het recht tot dwanginvordering en het recht tot verrekening van een belastingschuld verjaren door verloop van vijf jaar na het vervallen van de betalingstermijn van de betreffende aanslag. Deze verjaringstermijn wordt gestuit door betekening van een akte van vervolging aan de belastingschuldige. De verjaringstermijn begint dan opnieuw te lopen. De verjaringstermijn kan bovendien worden verlengd door:

- de duur van een verleend uitstel van betaling;
- een schorsing van een dwangbevel ingevolge een lopend rechtsgeding;
- een surséance van betaling;
- een faillissement;
- toepassing van de schuldsaneringsregeling.

6. Praktische aandachtspunten

6.1. Klantbehandeling

Uitgangspunt voor de klantbehandeling is het juist en zo volledig mogelijk vaststellen van de feiten, op grond waarvan belastingaanslagen opgelegd kunnen worden die een formele weergave zijn van de materieel verschuldigde belasting. Er wordt geen andere beperking in de tijd opgelegd dan die van de AWR. Dit betekent dat (navorderings)aanslagen voor in het buitenland opgekomen voordelen en in het buitenland aangehouden vermogensbestanddelen opgelegd kunnen worden tot 12 jaar (plus de duur van verleend uitstel) na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan (artikel 16 lid 4 AWR). Voor de overige inkomensbestanddelen geldt de normale navorderingstermijn van 5 jaar (artikel 16 lid 3 AWR). Het resultaat van de beoordeling kan bestaan uit: correctie, navordering, (na)beschrijving of (aanpassing van) een voorlopige aanslag. Uiteraard is het ook denkbaar dat de beoordeling niet tot enig resultaat leidt.

6.2. Brononderzoek

Eerder is aangegeven dat de klantbehandeling zich voor wat de informatieverzameling betreft richt op het vaststellen van:

- de omvang van het vermogen (vermogensvaststelling);
- de opbrengst van het vermogen (vermogensinkomsten);
- de herkomst van het vermogen (brononderzoek).

In alle gevallen van de klantbehandeling moet de herkomst van het vermogen (in casu de bron) worden onderzocht. Het is niet mogelijk om een eenduidige en standaard voorgeschreven manier van onderzoek aan te geven. Uit de feiten moet geconstateerd worden welke manier van onderzoek het meest doeltreffend is. Dit kan variëren van kritisch doorvragen tot het instellen van een (diepgaand) boekenonderzoek. De regiotrekker ziet erop toe dat het onderzoek gedegen gebeurt. De projectleiding verlangt steeds een schriftelijke vastlegging van deze gegevens. Deze vastlegging vindt onder meer plaats in de applicatie Bank Zonder Naam.

6.3. De applicatie “Bank Zonder Naam”

Er is een onder Access werkende applicatie ontwikkeld welke de kantoorbehandelaars ondersteunt bij de behandeling van renseignementen en van inkeerders ontvangen informatie. Middels de applicatie wordt ook bestuurlijke informatie gegenereerd. Gebruik van de applicatie is verplicht.

De applicatie is middels een snelkoppeling op het bureaublad van de kantoorbehandelaars ter beschikking gesteld.

Door gebruik te maken van de PC-NU structuur wordt gewerkt met één centraal bestand van gegevens. Mutaties op kantoorniveau zijn onmiddellijk,

op basis van need to know, voor andere behandelaars zichtbaar in dit bestand.

De applicatie is per regio gevuld. Dit betekent dat alle renseignementen kunnen worden behandeld waarvan bekend is dat deze ook daadwerkelijk behoren tot die regio. In uitzonderingsgevallen wordt de regio op centraal niveau afwijkend vastgesteld van het competentiegebied. Dat zal met name het geval zijn wanneer één bankrekening meerdere rekeninghouders heeft die onder verschillende regio's vallen.

De eerste fase voor de kantoorbehandelaar bestaat uit het controleren van de gegevens die de applicatie aanlevert. Eventuele wijzigingen zijn in deze fase nog aan te brengen. Vervolgens doorloopt de behandelaar het behandeltraject dat in de applicatie is vastgelegd.

6.4. Identificatie en kwalificatie

De projectleiding zorgt voor de identificatie van personen, die op de renseignementen staan vermeld. Uitgangspunt is dat deze door de buitenlandse autoriteiten aangeleverde gegevens juist zijn.

Op basis van het identificatiebestand wordt een kwalificatiebestand samengesteld ten behoeve van de klantbehandeling.

In het kwalificatiebestand zijn overige gegevens die binnen de Belastingdienst bekend zijn per geïdentificeerde belastingplichtige toegevoegd.

6.5. Dossiervorming

De behandelaar ontvangt een digitaal dossier van iedere geïdentificeerde belastingplichtige. Het papieren dossier is bij de projectleiding aanwezig, en bestaat uit de renseignementen. Dit kan door de behandelaar worden opgevraagd bij de projectleiding.

Het digitale dossier is geïntegreerd in de applicatie en onder de knop "Extra info" op te roepen. Hier zijn de in onderdeel 6.4. genoemde aan het kwalificatiebestand toegevoegde gegevens te vinden.

De kantoorbehandelaar moet vervolgens het dossier zelf compleet maken met bijvoorbeeld:

- gearhiveerde entiteitsgegevens (OB mappen enz.);
- relevante prints uit BvR (incl. historie);
- fysieke aangiften IB/VB (van ondernemers);
- controledossiers;
- afgeleide info uit RIS;
- opgevraagde hypothecaire inschrijvingen en kredietdossiers.

Tijdens het behandeltraject geldt voor wat betreft de dossiervorming de normale werkwijze..

6.6. Spreadsheet

Het handmatig uitwerken van navorderingsaanslagen over oude jaren is een tijdrovende activiteit. Als ondersteuning voor het berekenen van navorderingen inkomstenbelasting en/of vermogensbelasting is daarom een spreadsheet ontwikkeld. Deze spreadsheet bevat gegevens over de

tariefgroepen, belastingtarieven en heffingsrente vanaf 1995. Door het invullen van het oorspronkelijk vastgestelde inkomen of vermogen, de aangebrachte correcties en het boetepercentage wordt het verschuldigde belastingbedrag incl. heffingsrente en eventuele boete per jaar berekend. Het getotaliseerde verschuldigde bedrag wordt in guldens en euro's vermeld.

De spreadsheet voorziet ook in de mogelijkheid eventuele correcties in de omzetbelasting en vennootschapsbelasting mee te nemen.

Let op! Voor de berekening van de heffingsgevolgen voor belastingplichtigen van 65 jaar en ouder is een aangepaste versie van het spreadsheet aanwezig. Indien een belastingplichtige in één van de jaren van de in aanmerking genomen correctietermijn 65 jaar is geworden, dan moet van beide versies van het spreadsheet gebruik worden gemaakt.

Microsoft Excel - Berekeningen2004v3.22 04-11-24												
Bestand Bewerken Beeld Invoegen Opmaak Extra Grafiek Venster Help												
Arial 10												
eventuele opmerkingen:												
	A	B	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36
	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48
	49	50	51	52	53	54	55	56	57	58	59	60
entiteitnummer												
fiscaal nummer												
naam belastingplichtige												
leeftijd 1-1-2002												
valuta	gulden	gulden	gulden	gulden	gulden	gulden	gulden	gulden	gulden	gulden	gulden	som jaren
jaar	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000			
7 vastgesteld belastbaar inkomen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
8 corr. verzwegen opbrengsten vermogen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
9 corr. verzwegen herkomst vermogen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
10 corr. netto bijtelling huurwaardeforfait	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
11 gecorrigeerd belastbaar inkomen	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
12												
13 tariefgroep	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
14												
15 belastingvrije som	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
16												
17 vastgesteld belastingbedrag	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
18 gecorrigeerd belastingbedrag	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
19 dividendbelasting buitenland	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
20 voorkomende dubbele belasting	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
21 na te vorderen IB	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
22												
23 boetepercentage opbrengsten vermogen	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
24 boetepercentage herkomst vermogen	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
25 boetepercentage huurwaardeforfait	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
26 boetebedrag IB	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
27												
40 in euro's												
41 na te vorderen IB	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0
42 boetebedrag IB	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0
43 heffingsrente IB	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0
44												
45												
46 totaal verschuldigd	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0
47 cumulatief	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0	€0
48												
49												
50												
51												
52												
53												

Bij de ontwikkeling van de spreadsheet is bewust gekozen voor eenvoud. Hierdoor kan de formeel verschuldigde belasting enigszins afwijken van de materieel verschuldigde belasting, die met behulp van het spreadsheet wordt berekend.

Bij het berekenen van de navorderingsaanslagen wordt in de spreadsheet geen rekening gehouden met de gevolgen die de aangebrachte correctie heeft op andere elementen van de aangifte, zoals onder meer:

- toepassing van de rentevrijstelling/box III-vrijstellingen;
- gevolgen voor niet-afrekbare rente;
- aanpassing drempel buitengewone lasten;
- wijziging FOR-dotatie;

- wijziging zelfstandigenaftrek
- toepassing artikel 14 lid 4 VB;
- toepassing kinderaftrek VB;
- gevolgen verliesverrekening.

Indien de afwijkingen naar verwachting te groot zijn, is het mogelijk om deze in mindering te brengen op de correcties. Indien bijvoorbeeld rekening moet worden gehouden met een bedrag aan nog niet eerder genoten rentevrijstelling, dan kan de bijtelling vooraf worden gecorrigeerd met dat bedrag.

Indien een belastingplichtige ook na correctie een negatief inkomen heeft, wordt geen navordering opgelegd. Er wordt echter ook geen rekening gehouden met carry-back, respectievelijk carry forward.

6.7. Geheimhouding

De van de buitenlandse autoriteiten ontvangen gegevens zijn gebonden aan de in artikel 7 van de Richtlijn 77/799/EEG voorgeschreven geheimhouding en mogen slechts worden aangewend voor de daarin genoemde fiscale doeleinden. Omdat de correspondentie tussen de staten onderling in het internationale verkeer als vertrouwelijk wordt beschouwd en gegevens kan bevatten met betrekking tot derden, wordt dringend verzocht de van de buitenlandse autoriteiten ontvangen gegevens niet aan belastingplichtigen ter beschikking te stellen.