



Naam student:	Wesley jongen
Studentnummer:	0863831
Opleiding:	Accountancy
Jaar:	2012
Stageperiode:	06-02-2012 t/m 10-05-2012
Datum van publicatie:	19 juni 2012
Naam van de organisatie:	Belastingdienst
Adres van de organisatie:	Kloosterweg 22, 6412 CN, Heerlen
Telefoonnummer organisatie:	+31 (0)45 560 37 80
Bedrijfsmentor:	Dhr. J. Heuts
Docentbegeleider:	Mevr. A. Smeets-Verstraeten



Algemene gegevens:

Gegevens stagiair:

Naam: Wesley Jongen
Adres: Anjelierstraat 28
Postcode: 6134 TM
Plaats: Sittard
Telefoonnummer: 06-45436774
E-mail: wesley.jongen@home.nl
Studierichting: Accountancy
Klas: VA401
Studentnummer: 0863831
Periode: 6 februari 2011 tot en met 10 mei 2012
Datum publicatie: 19 juni 2012

Gegevens stagebedrijf:

Naam: Belastingdienst
Kantoor: Buitenland
Adres: Kloosterweg 22
Postcode: 6412 CN
Plaats: Heerlen
Telefoonnummer: 045-5603780
Bedrijfsmentor: Dhr. J. Heuts
E-mail: jj.heuts@belastingdienst.nl

Gegevens Hogeschool Zuyd:

Naam: Hogeschool Zuyd, Faculteit Financieel Management
Adres: Havikstraat 5
Postcode: 6135 ED
Plaats: Sittard
Telefoonnummer: 046-4207070
Docentbegeleider: Mevr. A. Smeets-Verstraeten
E-mail: anke.smeets@zuyd.nl



Ten geleide:

Voor u ligt het verslag dat geschreven is naar aanleiding van het uitgevoerde onderzoek gedurende de afstudeerstage van de opleiding accountancy bij kantoor buitenland van de Belastingdienst. Belangrijkste leerdoelen van deze stage en dit onderzoek waren:

- Op basis van beschikbare informatie juiste en realistische conclusies trekken
- Op effectieve wijze doelen en prioriteiten bepalen en benodigde tijd, acties en middelen aangeven om bepaalde doelen te kunnen bereiken

Deze leerdoelen dragen bij aan de opleidingsfunctie van het onderzoek en stage.



Afkortingenlijst:

OESO:	Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling
WABB:	Wederzijdse Administratieve Bijstand in Belastingzaken
WIB:	Wet op de Internationale Bijstandsverlening bij de heffing van Belastingen.
CLO:	Central Liaison Office
RLO:	Regionaal Liaison Office
FiBase:	Fiscale Database (programma waarin de loonopgaven van de personen zijn opgenomen)
BVR:	Beheer Van Relaties
CCN:	Community Network
EFE:	Electronic Forms Editor
MoU:	Memorandum of Understanding



Inhoudsopgave:

VOORWOORD:	5
MANAGEMENTSAMENVATTING:	6
INLEIDING:	8
ONDERZOEKSVRAAG:	9
HOOFDSTUK 1: VERSCHILLENDE ONDERZOEKSGROEPEN:	12
1.1: FISCALE WOONPLAATS:.....	12
1.2: IN NEDERLAND WONEND EN WERKEND IN NEDERLAND (VOOR NEDERLANDSE WERKGEVER):.....	12
1.3: IN NEDERLAND WONEND EN WERKEND IN HET BUITENLAND:	12
1.4: NIET-WONEND IN NEDERLAND EN WERKEND IN NEDERLAND:	13
1.5: KEUZERECHT:.....	13
1.6: 30%-REGELING BIJ EEN VERENIGDE STATEN NATIONALITEIT:	14
1.7: BELASTINGVERDRAGEN:	15
HOOFDSTUK 2: PROCESBESCHRIJVING OVER DE GEGEVENSUITWISSELING:	16
2.1: VERZOEK EN SPONTANE GEGEVENSUITWISSELING	16
2.2: AUTOMATISCHE GEGEVENSUITWISSELING:	18
2.3: BELANGRIJKE TOEVOEGING VERDRAGSTOEPASSING:	19
2.4: GEPLAATSTE VERZOEKEN:	20
2.5: CONCLUSIE:	20
HOOFDSTUK 3: NIET-INWONERS VAN NEDERLAND DIE WERKEN IN NEDERLAND.....	21
3.1: ALGEMENE INFORMATIE OVER DE DATABASE:	21
3.2: BENODIGDE GEGEVENS VOOR BEPALEN QUERY:.....	21
3.3: ONDERZOEKSRESULTATEN:.....	22
3.4: CONCLUSIE ONDERZOEKSRESULTATEN:	24
3.5: CONCLUSIE:	24
HOOFDSTUK 4: INWONERS VAN NEDERLAND DIE WERKEN IN HET BUITENLAND	25
4.1: BENODIGDE GEGEVENS VOOR PLAATSEN VAN EEN QUERY:	25
4.2: CONCLUSIE:	25
HOOFDSTUK 5: AUTOMATISCHE GEGEVENSUITWISSELING:	26
5.1: AUTOMATISCHE GEGEVENSUITWISSELING TUSSEN 5 VERDRAGSLANDEN:.....	26
5.2: WIJZE VAN UITWISSELING VAN GEGEVENS:.....	28
5.3: CONCLUSIES:	29
HOOFDSTUK 6: PERSONEN MET EEN VERENIGDE STATEN NATIONALITEIT:	30
6.1: GEGEVENS VOOR HET PLAATSEN VAN EEN QUERY:.....	30
6.2: ONDERZOEKSRESULTATEN:.....	30
6.3: CONCLUSIE ONDERZOEKSRESULTATEN:	32
6.4: AUTOMATISCHE GEGEVENSUITWISSELING MET VERENIGDE STATEN:	33
6.5: CONCLUSIES:	34
CONCLUSIES EN AANBEVELINGEN:	35
NAWOORD:	38
LITERATUURLIJST:	39
PLAN VAN AANPAK:	40
SLOTVERKLARING	43
BIJLAGEN:	44



Voorwoord:

Als vierdejaarsstudent van de opleiding Accountancy op de Hogeschool Zuyd Faculteit Financieel Management heb ik tijdens de periode 6 februari 2012 tot en met 10 mei 2012 stage mogen lopen bij de Belastingdienst op het kantoor Buitenland.

Tijdens deze periode heb ik kunnen werken aan mijn scriptie waarbij het onderwerp “Internationale gegevensuitwisseling” centraal heeft gestaan. Bij deze opdracht was het mijn taak om de huidige processen in kaart te brengen en aan de hand van het gevoerde onderzoek nagaan welke facetten verbeterd kunnen worden en op welke gebieden voordelen te behalen zijn. Wat mij vooral aantrok bij deze opdracht was dat je met processen te maken krijgt waar een buitenstaander totaal geen weet van heeft inclusief mezelf toen ik begon aan deze opdracht.

Graag wil ik van de gelegenheid gebruik maken om iedereen op deze afdeling te bedanken voor hun steun en gezelschap gedurende deze periode en daarbij in het bijzonder mijn bedrijfsmentor Jacques Heuts, teamleider Heleen Bisschofs-Moonen en mijn kamergenoten Brian Reuters, Raymond Damoiseaux, Nicole Janssen en Piet Janssen voor hun geboden hulp en uitleg gedurende deze 14 weken. Tevens wil ik ook mijn dank uitspreken richting de geïnterviewden Johnn Claassens, Peter Oldenhof, Rene Reuters, Clemens Haarhuis, Milo Lehmann, Fred Strauss en mijn docentbegeleider mevrouw Smeets-Verstraeten.



Managementsamenvatting:

Dit afstudeerwerkstuk heeft betrekking op de internationale gegevensuitwisseling tussen de landen waar Nederland een belastingverdrag mee heeft gesloten. De achterliggende gedachte achter deze opdracht is om inzicht te krijgen in de huidige uitwisseling van fiscale gegevens tussen deze verdragslanden en of deze uitwisseling verbeterd kan worden waarbij zowel Nederland als het verdragsland zijn voordeel mee kan behalen. Aangezien er veel belastingverdragen zijn met zowel Europese als niet Europese landen is besloten om de aandacht te richten op landen binnen de Europese Unie en daarbij met name gericht op België, Duitsland, Polen en Groot-Brittannië. Buiten de Europese Unie wordt gekeken naar Zwitserland en de Verenigde Staten.

De centrale vraagstelling die beantwoord wordt is als volgt:

“Hoe kan de gegevensuitwisseling tussen de Europese landen België, Duitsland, Groot-Brittannië, Polen en de niet Europese landen Zwitserland en de Verenigde Staten waar Nederland een belastingverdrag mee heeft gesloten geoptimaliseerd worden zodat zowel Nederland als deze verdragslanden met deze gegevensuitwisseling zijn voordeel kan behalen”?

Om deze vraag te kunnen beantwoorden heeft er onderzoek plaatsgevonden door middel van interviews met personen die betrokken zijn bij het proces van de gegevensuitwisseling. Het literatuuronderzoek zal met name gericht zijn om de theorie achter deze gegevensuitwisseling te begrijpen. Een cijfermatig onderzoek zal gebruikt worden om te kunnen bepalen om hoeveel personen en bedragen het gaat waarbij de gegevensuitwisseling een rol speelt. Vanuit het cijfermatig onderzoek zijn de verdragslanden bepaald waarbij verdere interviews gediend hebben om meer inzicht te verkrijgen in de uitwisseling van gegevens met deze landen.

Er hebben in totaal drie onderzoeken plaatsgevonden om een aantal populaties te kunnen bepalen. Hierbij is de populatie bepaald van personen die in Nederland inkomsten hebben maar niet wonen in Nederland; personen die in Nederland wonen en in het buitenland inkomsten hebben; personen met een VS nationaliteit in Nederland. Vanuit deze resultaten zijn de uitgewisselde gegevens tussen deze verdragslanden verder onderzocht om te kunnen bepalen wat er wordt uitgewisseld en op welke manier deze gegevens onderling worden uitgewisseld.

Resultaten:

Vanuit de automatische gegevensuitwisseling valt voor Nederland op dat er nog veel voordeel te behalen is aangezien bij een aantal MoU landen de uitwisseling beter kan verlopen. Nederland wisselt wel gegevens uit met betrekking tot lonen, salarissen en soortgelijke beloningen met bijvoorbeeld Duitsland en Polen maar ontvangt zelf geen gegevens. Deze uitwisseling met deze landen is wel vastgelegd in het MoU. Uit het onderzoek is gebleken dat deze twee landen erg belangrijk zijn aangezien hierbij de afwijking tussen het loon in de aangifte en het loon volgens Fibase groot is. Van belang is dat contact gezocht wordt met de belastingdienst in deze landen en dat er gesproken wordt waarom de aanlevering van gegevens niet gebeurt.



Om toch aan de gewenste informatie te komen kan er een verzoek geplaatst worden aan de belastingdienst in het buitenland via het CLO. Van deze regeling wordt echter nauwelijks gebruikt van gemaakt. Dit komt doordat de bekendheid van het plaatsen van verzoeken laag is. Daarnaast is het onduidelijk voor de behandelaars wat precies in een verzoek hoort te staan en bij wie dit verzoek ingediend moet worden. Aan de hand van een instructie voor de behandelaars en een sjabloon met de in te vullen vragen zal het plaatsen van een verzoek gestimuleerd worden.

Dit plaatsen van een verzoek kan veel tijd besparen. Op deze manier kunnen dezelfde soort gegevens van meerdere personen tegelijk opgevraagd worden uit een land. Door dit verzoek zal niet iedere persoon individueel aangeschreven hoeven te worden en is er ook een bepaalde kwaliteit aanwezig aangezien de informatie afkomstig is van de belastingdienst uit het buitenland.

Bij het plaatsen van een verzoek zal het land waaraan het verzoek gericht is de persoon moeten kunnen identificeren. Hier is ook een tijdvoordeel mogelijk als in Nederland het registratienummer uit het woon- of werkland van een persoon bekend is. Dit zorgt namelijk voor een snellere en makkelijkere manier van identificatie van een persoon. Als in Nederland het registratienummer bekend is vanuit het woon- of werkland kan Nederland zelf ook sneller informatie opvragen uit de eigen database. Voor het huidige onderzoek was het niet mogelijk om informatie op te vragen over mensen die in Nederland wonen en werken in het buitenland. Om achter deze informatie te komen moet met ieder land apart contact opgenomen worden. Daarom is het van belang voor Nederland dat dit registratienummer ook bekend is in Nederland. Het registratienummer zal bij een aangifte in Nederland ingevuld moeten worden door de niet-inwoners van Nederland en de inwoners van Nederland die werken in het buitenland.

Bij mensen met de Verenigde Staten nationaliteit zijn specifieke problemen mogelijk waarbij bepaalde informatie essentieel is. Hierbij is het belangrijk dat deze informatie aanwezig is maar daarnaast ook juist is. Via de spontane uitwisseling kunnen de aanwezige stukken in Nederland aanwezig zijn uitgewisseld worden met de Verenigde Staten. Het voordeel voor de Verenigde Staten is dat zij dan over informatie beschikken die ze zelf nog niet tot hun beschikking hebben. Voor Nederland is het voordeel dat vanuit de Verenigde Staten wordt aangegeven of deze informatie juist of onjuist is omdat deze informatie vergeleken zal worden met mogelijk aanwezige informatie. Hierdoor zal de kwaliteit van de controle toenemen.

**Inleiding:****Belastingdienst kantoor buitenland:**

Binnen kantoor Buitenland zijn verschillende activiteiten aanwezig. Zo kunnen verschillende groepen te maken krijgen met kantoor Buitenland. Particulieren die niet in Nederland wonen maar wel in Nederland belastingplichtig zijn vallen onder de competentie van kantoor Buitenland. Ook voor ondernemers die geen vaste inrichting hebben is kantoor Buitenland competent. Tevens behandelt kantoor Buitenland de aanvragen voor de 30%-regeling voor werknemers die in een ander land zijn geworven of vanuit een ander land zijn uitgezonden om in Nederland te werken. Personen die vragen hebben over een specifieke regeling die te maken hebben met kantoor Buitenland kunnen tevens via de Belastingtelefoon terecht bij kantoor Buitenland met deze vragen. Kortom, bij kantoor Buitenland spelen verschillende vraagstukken een rol.

Informatie over het onderwerp:

Het doel van mijn scriptie bestaat uit het onderzoeken van de mogelijkheden om de gegevensuitwisseling tussen Nederland en de Europese en niet Europese verdragslanden, met name België, Duitsland, Groot-Brittannië, Polen Verenigde Staten en Zwitserland, te verbeteren daar waar mogelijk is. Tevens moet dit wel tot een voordeel leiden. Aangezien het een opdracht voor kantoor Buitenland is zal de opdracht afgebakend worden naar drie onderdelen. Deze onderdelen zijn de mensen die niet-inwoner zijn van Nederland maar wel in Nederland inkomsten genieten; de Nederlanders die in het buitenland inkomsten hebben; personen met een VS nationaliteit die in Nederland werkzaam zijn en deze volgens het verdrag met de VS ter vermijding van dubbele belasting worden behandeld als inwoner van de VS. Nederland heeft onder andere met de EU landen en met de VS belastingverdragen gesloten ter voorkoming van dubbele heffing. Een onderdeel hiervan is het onderling verstrekken van gegevens. Deze gegevens zijn van belang bij het vaststellen of iemand volledig aangifte gedaan heeft en of dit overeenkomt met de geleverde arbeid in een land. Hierbij is deze gegevensuitwisseling cruciaal. Van de aanwezige verdragslanden is gekozen voor de bovengenoemde landen omdat uit onderzoek gebleken is dat een groot deel van de buitenlanders die in Nederland inkomsten hebben woonachtig zijn in één van deze landen.

Hoofdstuk 1 en 2 bestaat uit de theorie die van belang is bij dit onderwerp, waarbij het in hoofdstuk 1 gaat over de geldende wetsartikelen en in hoofdstuk 2 over de huidige werkwijze qua gegevensuitwisseling. Vanaf hoofdstuk 3 en hoofdstuk 4 en ten slotte hoofdstuk 6 zal het onderzoek behandeld worden. In hoofdstuk 3 wordt onderzocht de niet-inwoners in Nederland die in Nederland inkomsten hebben en die woonachtig zijn in de landen België, Duitsland, Polen, Groot-Brittannië, Zwitserland en de Verenigde Staten. Hoofdstuk 4 gaat over de inwoners van Nederland die werkzaamheden verrichten in 1 van deze 6 verdragslanden en de daarbij behorende afspraken op het gebied van gegevensuitwisseling. In hoofdstuk 5 zal de automatische gegevensuitwisseling tussen de gekozen verdragslanden behandeld worden waarbij wordt gekeken welke gegevens automatisch worden uitgewisseld en op grond waarvan dit geregeld is. Hoofdstuk 6 zal gaan over de mensen met een VS nationaliteit en hoe deze gegevensuitwisseling geregeld is. Vervolgens zal in het hoofdstuk “Conclusies en aanbevelingen” verder besproken worden welke aanpassingen of verbeteringen er zijn om de gegevensuitwisseling te verbeteren.



Onderzoeksvraag:

Voorafgaand aan de stage is er gesproken met de begeleider van het kantoor Buitenland over een relevante opdracht. Tijdens dit gesprek is naar voren gekomen wat er onderzocht moet worden gedurende deze 14 weken stage. Om deze probleemstelling verder uit te leggen heb ik gebruik gemaakt van de 6 W's die in de tekst zelf verwerkt zijn:

Iedere natuurlijke persoon moet inkomstenbelasting betalen over het verkregen bedrag uit de gedane werkzaamheden. Dit geldt dus ook voor de inwoners in Nederland die in Nederland en in het buitenland inkomsten vergaren maar ook voor niet-inwoners van Nederland die in Nederland in dienstbetrekking werkzaam zijn en waarbij Nederland met dit desbetreffende land wel of geen belastingverdrag heeft gesloten.

Bij dit onderzoek wordt er specifiek gekeken naar drie onderdelen namelijk de niet-inwoners van Nederland die in Nederland en in andere Europese en niet Europese verdragslanden inkomsten vergaren; de inwoners van Nederland die inkomsten vergaren in het buitenland waar Nederland een belastingverdrag mee heeft gesloten; de 30%-regeling voor natuurlijke personen die afkomstig zijn uit de Verenigde Staten. Het probleem is dat er nog onvoldoende inzicht is over de gegevensuitwisseling tussen de verdraglanden en of deze gegevensuitwisseling optimaal is. Dit geldt niet alleen voor Nederland maar ook voor het verdragsland bij de belastingheffing over de inkomsten.

Dit probleem speelt een belangrijke rol bij kantoor Buitenland omdat kantoor Buitenland belast is met de controle op de volledigheid van de inkomsten met als gevolg belastingheffing in Nederland. Het uiteindelijke doel is dat er inkomstenbelasting geheven wordt en aan de hand van de verdragen zal bepaald worden of dit in het woonland of bronstaat zal gebeuren. Uiteindelijk moet de conclusie zijn dat de belastingplichtige de heffing heeft betaald en dan zal bepaald worden of dit ook in het juiste land heeft plaatsgevonden.

Om dit te kunnen bepalen ben je afhankelijk van een aantal onderdelen. Zo ben je afhankelijk van de aanvoer van inlichtingen tussen verdragslanden, de manier waarop deze inlichtingen tot stand komen en of deze informatie voldoende is. Dit heb je nodig om tot een doorgrond oordeel te komen over de aangifte en of dit tevens in lijn is met de afspraken die zijn opgenomen in het belastingverdrag met een land. Deze uitwisseling van gegevens speelt een belangrijke rol vanaf het moment dat inwoners van Nederland in het buitenland zijn gaan werken en de niet-inwoners van Nederland hier in Nederland zijn gekomen. Ook immigratie en emigratie spelen hierbij een rol.

Het uiteindelijke streven is om de volledigheid van de te heffen belasting in Nederland te bepalen op basis van de verrichte werkzaamheden in Nederland. Een goede uitwisseling van gegevens is dus gewenst om een beter inzicht te krijgen in de aangifte en hierbij speelt wederkerigheid tussen de Europese en niet-Europese verdragslanden en de Verenigde Staten een belangrijke rol. Het probleem doet zich in feite voor bij elke niet-inwoner van Nederland die in Nederland werkzaamheden verricht of een inwoner van Nederland die werkzaamheden verricht in het buitenland.



Om de opdracht af te bakenen zal er alleen onderzoek plaatsvinden naar niet-inwoners van Nederland die in Nederland werkzaamheden verricht; de inwoners van Nederland die werkzaamheden verrichten in een land waar Nederland een verdrag mee heeft gesloten; de natuurlijke personen die gebruik maken van de 30%-regeling met een Verenigde Staten nationaliteit.

Vanuit deze formule kan de doelstelling geformuleerd worden en de doelstelling is om de bestaande gegevensuitwisseling tussen de Europese verdragslanden, Zwitserland en de Verenigde Staten te onderzoeken en tevens daar waar mogelijk te verbeteren. Tevens zal er onderzocht worden of er een mogelijkheid is voor een bredere gegevensuitwisseling en of dit voor de Belastingdienst en dan met name het kantoor Buitenland voordelig kan zijn. Om deze doelstelling te realiseren wordt er tijdens het onderzoek onderscheidt gemaakt tussen de huidige procesbeschrijving en de beschrijving van de aanbevelingen om deze uitwisseling te verbeteren.

Centrale vraag:

Hoe kan de gegevensuitwisseling tussen de Europese landen België, Duitsland, Groot-Brittannië, Polen, en de niet-Europese landen Zwitserland de Verenigde Staten waar Nederland een belastingverdrag mee heeft gesloten verbeterd worden zodat zowel Nederland als deze verdragslanden met deze gegevensuitwisseling zijn voordeel kan behalen op het gebied van kwaliteit, tijdsbesparing en betere uitwisseling?

Deelvragen:

- Hoe is op dit moment de gegevensuitwisseling tussen de verdragslanden België, Duitsland, Groot-Brittannië, Polen en Zwitserland bij natuurlijke personen die geen inwoner zijn van Nederland maar wel in Nederland en in deze verdragslanden werkzaamheden verrichten en hoe kan deze uitwisseling tussen deze landen verbeterd worden?
- Hoe is op dit moment de gegevensuitwisseling tussen de verdragslanden België, Duitsland, Groot-Brittannië, Polen en Zwitserland bij natuurlijke personen die wel inwoner zijn van Nederland maar ook werkzaamheden in het buitenland verrichten in deze verdragslanden en hoe kan deze uitwisseling verbeterd worden?
- Hoe vindt de gegevensuitwisseling met de Verenigde Staten plaats bij natuurlijke personen die onder de 30%-regeling met een Verenigde Staten nationaliteit behoren en hoe kan deze gegevensuitwisseling verbeterd worden voor zowel Nederland als de Verenigde Staten?
- Zal intensievere uitwisseling van gegevens tussen Europese verdragslanden leiden tot een voordeel voor beide landen ten aanzien van de volledigheid en controleerbaarheid van de aangifte?



Opzet onderzoek:

De eerste fase zal bestaan uit het bestuderen van geldende Nederlandse belastingwetten en meer informatie opdoen over hoe het fiscaal geregeld is ten aanzien van de gekozen bevolkingsgroepen. Dit zal gebeuren aan de hand van vakliteratuur en jurisprudentie.

Vakliteratuur zal vooral bestaan uit de belastingwetbundels waarbij nog enkele literatuurboeken gebruikt zullen worden om de gegevensuitwisseling verder te kunnen bepalen. Jurisprudentie zal vooral gebruikt worden om te bepalen hoe een artikel toegepast moet worden.

Als deze fase is afgerond zal onderzocht worden hoe deze processen verlopen, op welke manier de benodigde informatie wordt verkregen, welke informatie wordt verkregen en of deze volledig is. Dit zal gebeuren aan de hand van systeemvastleggingen en interviews bij mensen die belast zijn met deze werkzaamheden en die te maken hebben met deze handelingen. Ook zal er een cijfermatig onderzoek plaatsvinden om zodoende te kunnen bepalen wat de populatie is en of er verschillen geconstateerd worden tussen datgene wat wordt aangeleverd op grond van de automatische gegevensuitwisseling en de aangiftes.

Onderzoekstypen:

In het kader van deze opdracht zal er vooral gekeken worden naar een behoefteonderzoek. Aan de hand van de huidige processen en de benodigde informatie zal een “behoefte” ontstaan welke informatie gewenst is en hoe deze uitwisseling beter kan plaatsvinden. Daarnaast zal er een evaluerend onderzoek plaatsvinden en dan met name gericht op de procesevaluatie over hoe de processen op dit moment verlopen en op welke gebieden verbetering gewenst is

Methoden van onderzoek:

*** Documentonderzoek:**

Dit zal vooral kwalitatief gebeuren aan de hand van de aanwezige documentatie en dit zal bijdragen om het huidige proces te beschrijven. Deze documentatie zal de basis vormen voor de aanbevelingen om deze processen te verbeteren.

*** Literatuuronderzoek = kwalitatief**

Het literatuuronderzoek zal kwalitatief plaatsvinden. Dit onderzoek zal met name betrekking hebben tot de regelgeving over de inkomstenbelasting en de verschillende verdragen.

*** Interview = kwalitatief**

Om een beter beeld te krijgen van de huidige processen zullen er interviews gehouden worden met de personen die gebruik maken van deze documenten en de personen die belast zijn met de uitwisseling van documenten tussen de verschillende verdragslanden. Dit zal de basis gaan vormen voor de procesbeschrijving in de huidige situatie.



Hoofdstuk 1: Verschillende onderzoeksgroepen:

Allereerst zal er bepaald worden welke natuurlijke personen belastingplichtig zijn in Nederland. In het kader van dit onderzoek kan er onderscheid gemaakt worden tussen drie groepen. De groepen zijn de belastingplichtigen die in Nederland wonen en werken (binnenlands belastingplichtigen); de in Nederland wonende personen die werkzaam zijn in het buitenland; de niet-inwoners van Nederland maar die wel Nederlands inkomen genieten (buitenlands belastingplichtig) (Geppaart, 2010, pp. 12).

1.1: Fiscale woonplaats:

De fiscale woonplaats zoals in de wet is omschreven wordt naar omstandigheden beoordeeld (Geppaart, 2010, pp. 1197). Bij iedere persoon spelen verschillende omstandigheden een rol bij het bepalen of zijn fiscale woonplaats in Nederland is gelegen. Voorbeelden hiervan zijn onder andere het verblijf zelf in Nederland, registratie auto, aanhouden huur / eigen woning en het energieverbruik in Nederland. Andere landen hanteren andere omstandigheden bij het bepalen van de fiscale woonplaats. Er kan dus sprake zijn van een dubbele woonplaats en aan de hand van het relevante verdrag, veelal gebaseerd op het OESO-modelverdrag, wordt deze situatie opgelost tussen de verdragslanden. Als dat niet tot een oplossing leidt dan is er nog de mogelijkheid dat de bevoegde autoriteiten met elkaar in overleg treden.

1.2: In Nederland wonend en werkend in Nederland (voor Nederlandse werkgever):

Een in Nederland wonende natuurlijke persoon die werkzaamheden heeft verricht in Nederland zal over deze inkomsten belasting betalen in Nederland. Het aan te geven inkomen zal het wereldinkomen bedragen wat inhoudt dat afgerekend zal worden over box 1, box 2 en box 3 (Geppaart, 2010, pp. 12). Hierop wordt verder niet ingegaan omdat dit geen onderdeel uitmaakt van de opdracht van kantoor Buitenland.

1.3: In Nederland wonend en werkend in het buitenland:

Er wordt loonbelasting ingehouden voor een werknemer die werkzaamheden verricht, dus ook als deze in het buitenland werkt. Dit kan leiden tot dubbele heffing aangezien deze inkomsten ook belast zullen zijn in het werkland. Om dubbele belastingheffing te voorkomen zijn er belastingverdragen gesloten. Zo is in de meeste belastingverdragen bepaald dat het werkland recht heeft belasting te heffen over de verkregen beloning. Uitzonderingen hierop (wat betekent dat het woonland het heffingsrecht heeft) zijn:

- Werknemer niet langer dan 183 dagen binnen een tijdvak van 12 maanden in werkland werkt;
- Beloning wordt betaald door of namens een werkgever die geen inwoner van werkland is;
- Beloning niet ten laste komt van vaste inrichting.

Dit zijn cumulatieve voorwaarden. Dit betekent dat als aan één van de hierboven genoemde voorwaarden niet wordt voldaan het werkland het recht heeft belasting te heffen over de verkregen beloning. Deze drie voorwaarden staan bekend als de 183-dagenregeling. Deze 183-dagenregeling is ook opgenomen in de meeste belastingverdragen.



Om het aantal dagen gewerkt in het werkland te bepalen wordt gebruik gemaakt van de formule die geldt bij de dagenbreuk. Gedurende de jaren zijn er verschillende bezwaren geweest van niet-inwoners waarbij de dagenbreuk anders werd toegepast dan is voorgeschreven. De Hoge Raad heeft uiteindelijk in deze bezwaren uitspraak gedaan dat de formule als volgt moet zijn: *“Aantal gewerkte dagen in het werkland / aantal kalenderdagen minus weekeinddagen en dagen waarop werknemer niet hoeft te werken”*.

Het aantal gewerkte dagen in werkland houdt in het aantal gewerkte dagen in Nederland plus ziektedagen. Het aantal kalenderdagen houdt in het aantal kalenderdagen minus weekeinddagen minus vakantiedagen minus feestdagen. Deze arresten worden ook toegepast in de omgekeerde situatie als een inwoner in een ander land werkt

1.4: Niet-wonend in Nederland en werkend in Nederland:

Daarnaast zijn er niet-inwoners van Nederland die werkzaamheden verricht hebben in Nederland. Deze natuurlijke personen zullen jaarlijks bij het invullen van de aangifte inkomstenbelasting een keuze moeten maken tussen behandeling als binnenlands belastingplichtige of als buitenlands belastingplichtige. Dit heet het keuzerecht (Geppart, 2010, pp. 13).

Als er gekozen wordt voor binnenlands belastingplichtige komt de belastingplichtige onder andere in aanmerking voor de heffingskortingen, de persoonsgebonden aftrekposten en de aftrek van de hypotheekrente. Met name de hypotheekrente kan interessant zijn omdat in geen enkel ander EU land deze aftrekpost kan worden genoten. De nadelen van dit keuzerecht zijn dat het Nederlandse belastingtarief hoger kan zijn ten opzichte van andere landen. Feitelijk heft Nederland alleen over het loon dat zonder keuze belast is. Met een evenredigheidsbreuk wordt het niet belaste deel van het loon geëlimineerd

1.5: Keuzerecht:

Behandeling buitenlands belastingplichtige:

Als er een natuurlijk persoon in Nederland werkzaamheden heeft verricht maar Nederland niet het woonland is zal deze persoon te maken krijgen met een keuze bij de aangifte in Nederland (Geppart, 2010, pp. 14). Als er geen gebruik wordt gemaakt van het keuzerecht wordt deze persoon behandeld als buitenlands belastingplichtige. Dit houdt in dat alleen die inkomsten in de belastingheffing wordt betrokken waarover Nederland belasting mag heffen. In box 1 is dat het belastbaar inkomen uit werk en woning in Nederland, in box 2 het belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang in Nederland en in box 3 het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen in Nederland. Dit keuzerecht komt tot uitdrukking bij vraag 1 van de aangifte met een C-biljet. Deze keuze heeft gevolgen voor de rest van de aangifte en tevens ook welke vragen wel of niet ingevuld moeten worden. In box 1, box 2 en box 3 bij de aangifte met een C-biljet zal de buitenlands belastingplichtige die geen gebruik maakt van het keuzerecht alleen de Nederlandse inkomsten en bezittingen vermelden. Vervolgens komen de vragen in de aangifte die betrekking hebben bij een keuze voor binnenlands belastingplichtige, deze zullen niet ingevuld worden.

**Behandeling binnenlands belastingplichtige:**

Voor de behandeling als binnenlands belastingplichtige betekent dit dat er belasting geheven wordt over het wereldinkomen. Lucas Luijckx (2008, p. 23) omschrijft dit als volgt: *“Dat heeft tot gevolg dat al het inkomen waar ter wereld verkregen, in beginsel in Nederland belast blijft”*. Deze keuze voor behandeling als binnenlands belastingplichtige geldt voor het gehele kalenderjaar. De woonstaat voorkomt dubbele belastingheffing door het in de werkstaat opgenomen deel van het inkomen vrij te stellen. Een andere mogelijkheid is dat de in de werkstaat geheven belasting wordt verrekend met de in de woonstaat verschuldigde belasting als dit is opgenomen in het belastingverdrag met dit land. Hierbij moet worden vastgesteld welk deel van het inkomen toerekenbaar is aan de in het andere land verrichte arbeid.

In de aangifte met een C-biljet komt dit tot uitdrukking wederom bij de eerste vraag. Bij deze vraag moet een keuze worden gemaakt of er wel of geen gebruik wordt gemaakt van het keuzerecht. Als er gebruik wordt gemaakt van het keuzerecht wordt in box 1, box 2 en box 3 niet alleen de Nederlandse inkomsten aangegeven worden maar moet het wereldinkomen vermeld worden. Dit is het totaal van genoten inkomsten in binnen- en buitenland. Om dubbele belastingheffing te voorkomen zal verderop in de aangifte de inkomsten vermeld worden die geen betrekking hebben op de Nederlandse heffing. Zodoende wordt het wereldinkomen gecorrigeerd maar kan er toch gebruik gemaakt worden van de faciliteiten die Nederland wel biedt ten opzichte van de andere landen.

Consequentie stoppen behandeling binnenlands belastingplichtige:

Als er niet langer gebruik gemaakt wordt van het keuzerecht betekend dit dat de terugploegregeling in werking treedt. Dit houdt in dat in het laatste jaar dat er gebruik wordt gemaakt van het keuzerecht, het inkomen zal worden vermeerderd met een bedrag dat gelijk is aan de in de laatste 8 jaar ten laste van het inkomen genomen negatieve bedragen die niet behoren tot het Nederlandse inkomen (Geppaart, 2010, pp. 152). Deze consequentie is niet van toepassing als er niet meer gekozen kan worden voor behandeling als binnenlands belastingplichtige. Deze consequentie geldt dus puur en alleen als er geen gebruik meer wordt gemaakt van het keuzerecht.

1.6: 30%-regeling bij een Verenigde Staten nationaliteit:

Een natuurlijk persoon die afkomstig is uit de VS en woont in Nederland zal voor de verdragstoepassing aangemerkt worden als inwoner van de VS ondanks dat deze persoon in Nederland woont (Van Raad, 2010). Deze speciale behandeling is het gevolg van de toepassing van de 30%-regeling en de partiële buitenlandse belastingplicht (Geppaart, 2010, pp. 14).

Ondanks dat een persoon als inwoner van VS wordt gezien is bepaald dat lonen, salarissen, en andere beloningen worden belast in de Staat waar de dienstbetrekking is (Van Raad, 2010). Concreet betekent dit dat het salaris van de Amerikaanse werknemer slechts in de VS belastbaar is tenzij zijn dienstbetrekking voor een deel in Nederland wordt uitgeoefend. Alleen arbeidsinkomen dat toerekenbaar is aan de in Nederland verrichte arbeid kan in de Nederlandse heffing worden betrokken en hierbij is de 30%-regeling van toepassing.



Vanaf 1 januari 2001 kunnen inwoners van Nederland met een VS nationaliteit kiezen voor gehele of gedeeltelijke toepassing van regels voor buitenlandse belastingplichtigen (Geppaart, 2010, pp. 214). Tevens is vanaf 1 januari 2001 de 35%-regeling vervangen door de 30%-regeling. Er zijn Amerikaanse werknemers die naar Nederland zijn gekomen voor het hier te lande vervullen van een dienstbetrekking en feitelijk in Nederland wonen. Ondanks dat ze in Nederland wonen worden deze werknemers als inwoner van de VS aangemerkt door toepassing van de partiële buitenlandse belastingplicht (Van Raad, 2010).

1.7: Belastingverdragen:

De gesloten belastingverdragen zijn voornamelijk bilateraal en dat betekent dat deze is gesloten tussen twee staten. Van een multilateraal belastingverdrag is sprake als deze is gesloten met meerdere staten zoals het verdrag met Denemarken, Zweden en Noorwegen. De reden dat er nog geen multilateraal belastingverdrag is voor de gehele EU is omdat de belastingwetgeving in de verschillende landen niet altijd even goed op elkaar zijn afgestemd. Zo worden in elk land verschillende technieken gehanteerd om dubbele belasting te voorkomen of te corrigeren. Vandaar dat nu nog veel gewerkt wordt met bilaterale verdragen tussen twee landen. Een verdrag wordt opgesteld tussen twee of meerdere staten waarbij het van toepassing is op de natuurlijke personen die inwoner zijn in één van deze verdragslanden. Deze belastingverdragen zijn niet van toepassing op volksverzekeringen en werknemersverzekeringen, deze zijn namelijk verder geregeld in onder andere de Verordening 1408/71 binnen de Europese Unie.

Als er met een staat geen belastingverdrag is gesloten kan er dubbele belastingheffing voorkomen worden op grond van een eenzijdige regeling. Deze regeling is verder uitgewerkt in het Besluit ter Voorkoming van Dubbele Belasting 2001. Voor het opstellen van een belastingverdrag wordt er gebruik gemaakt van het OESO-modelverdrag (Schenk-Geers, 2007, pp. 35). In dit verdrag worden een aantal facetten vastgelegd waarmee een bepaalde reikwijdte gecreëerd wordt. De verdragsluitende staten kunnen naar believen hiervan afwijken omdat dit een modelverdrag is.

Memorandum of Understanding:

In het verdrag tussen twee landen kan een artikel zijn opgenomen over de automatische gegevensuitwisseling en via dit MoU wordt afgesproken welke onderdelen daadwerkelijk onderling automatisch uitgewisseld worden. Op dit moment zijn er met 15 landen een MoU gesloten, waarbij vanaf 2015 een nieuw MoU gesloten wordt met de Europese Unie.



Hoofdstuk 2: Procesbeschrijving over de gegevensuitwisseling:

In dit hoofdstuk wordt de huidige wijze van uitwisseling van gegevens besproken. Het zal voornamelijk gaan over de spontane gegevensuitwisseling en de uitwisseling op verzoek. In de volgende hoofdstukken zal de automatische gegevensuitwisseling worden besproken met een aantal verdragslanden. Van belang bij de gegevensuitwisseling is de richtlijn 77/799 EEG, dit is het basisartikel voor uitwisseling van gegevens. In totaal zijn er 3 uitwisselingsvormen namelijk:

- Verzoek tot gegevensverstrekking van het buitenland of aan het buitenland;
- Automatische uitwisseling van gegevens naar het buitenland of vanuit het buitenland;
- Spontane uitwisseling van gegevens naar het buitenland of vanuit het buitenland.

Om tot deze uitwisseling van gegevens te komen is er in Nederland een CLO en een RLO aanwezig. Het CLO is het centrale aanspreekpunt voor de verdragslanden en het RLO is het aanspreekpunt van het CLO om de verzoeken te behandelen en het antwoord te formuleren. Er zijn in Nederland 13 RLO kantoren en 1 CLO kantoor.

2.1: Verzoek en spontane gegevensuitwisseling

Verzoek en spontane gegevensuitwisseling vanuit het buitenland:

Een verzoek uit het buitenland komt binnen bij het CLO en wordt aangeleverd in CCN (Geens, 1977). Hetzelfde gebeurt ook met de aanlevering van spontane informatie (Geens, 1977). CCN is een gesloten beveiligd netwerk dat uitsluitend toegankelijk is voor bevoegde autoriteiten van EU landen. Als eerste wordt er een ontvangstbevestiging gestuurd naar het buitenland waar het verzoek van afkomstig is. Vervolgens zal de belastingplichtige waarover het verzoek gaat geïdentificeerd worden aan de hand van BVR. Als dit gebeurd is zal er een hefnummer aangemaakt worden waarbij ook een fysiek en digitaal dossier gecreëerd zal worden. Dit hefnummer zal telkens gebruikt worden bij correspondentie.

Het verzoek zal globaal beoordeeld worden en hierbij wordt vooral gekeken naar de gehanteerde taal, volledigheid van het verzoek en de toepasselijke regelgeving. Na deze beoordeling zal het verzoek doorgestuurd worden naar het RLO voor verdere behandeling. Dit verzoek wordt door het RLO beoordeeld op formeel-juridische aspecten. Als er een probleem geconstateerd wordt zal er terugkoppeling en overleg plaatsvinden met het CLO. Als er geen probleem geconstateerd wordt zal het verzoek door RLO geaccordeerd worden en wordt het verzoek opgeleverd aan een behandelaar of wordt het verzoek door het RLO zelf behandeld.

De behandelaar zal een ambtshalve bericht opstellen met de bevindingen waarbij gebruik gemaakt wordt van een standaardformulier. Dit ambtshalve bericht wordt opgestuurd naar het RLO. Het RLO zal dit ambtshalve bericht beoordelen op formeel-juridische en kwalitatieve aspecten en vervolgens zal dit ambtsbericht door het RLO uitgewerkt worden tot een verstrekking aan het buitenland.



Als de verstrekking is opgemaakt zal deze samen met de bijlagen en het ambtsbericht digitaal verzonden worden naar het CLO. Bij de aanlevering van het ambtsbericht wordt door CLO een laatste beoordeling uitgevoerd en in het fysieke dossier van het desbetreffende hefnummer opgeslagen. De belastingplichtige zal in de meeste gevallen op de hoogte worden gesteld over het verstrekken van inlichtingen aan het buitenland. Dit heet kennisgeving waarbij er 3 mogelijke opties zijn met betrekking tot de kennisgeving. Deze komen terug bij een verzoek aan het buitenland.

Voordat de verstrekking wordt aangeleverd aan het buitenland zal het CLO de verstrekking vertalen. De vertaling gebeurt aan de hand van een applicatie die in alle EU landen vanaf 2011 wordt gebruikt en bedoeld is voor beantwoording en opstellen van een verzoek. Deze applicatie heet EFE en staat voor Electronic Forms Editor. In deze applicatie wordt het antwoord en het verzoek verwerkt door het RLO en deze wordt door het CLO automatisch vertaald naar de taal van het land waar dit antwoord of verzoek naartoe wordt gezonden. Het CLO stuurt RLO een afschrift van de uiteindelijke verstrekking aan het buitenland waarbij RLO zorgt voor terugkoppeling aan degene die het verzoek heeft behandeld.

Verzoek en spontane gegevensuitwisseling aan het buitenland:

Een voorstel tot verzoek om inlichtingen aan een EU land dient te worden ingediend bij het RLO door een behandelaar die meer informatie nodig heeft van een bepaalde belastingplichtige. Ook spontane informatie wordt eerst aangeleverd bij het RLO. Het RLO toetst de aangeleverde informatie kwalitatief en juridisch. Na deze toetsing wordt door het RLO het verzoek opgesteld en digitaal verzonden aan het CLO. Gelijktijdig met het verzoek wordt het onderliggende verzoek van de behandelaar meegezonden naar het CLO. Dit is nodig zodat CLO een laatste beoordeling op het uiteindelijke verzoek om inlichtingen aan het buitenland te kunnen uitvoeren en daarna zal het verzoek in het fysieke dossier van het betreffende hefnummer worden opgeslagen.

Een verzoek om inlichtingen voor het EU land wordt door het CLO aan een globale toets onderworpen en vervolgens zorgt het CLO voor de vertaling van het uiteindelijke verzoek. Het CLO verzorgt de verzending van het verzoek naar de andere staat. De datum waarop dit verzoek verzonden is zal worden ingevoerd in de termijnbewakingsagenda. Aan de hand van deze agenda wordt bijgehouden wanneer een verzoek geplaatst of ontvangen is en wanneer de reactietermijn is. Daarbij wordt ook gekeken of de reactietermijn niet overschreden wordt.

Op het moment dat het CLO antwoord ontvangt vanuit de andere staat wordt na een globale beoordeling het antwoord doorgezonden naar de RLO zonder vertaling. RLO heeft als taak de behaalde resultaten met de verkregen inlichtingen zo spoedig mogelijk terug te koppelen aan de belastingmedewerker die het verzoek heeft geplaatst. Indien de inlichtingen geschikt zijn om te verstrekken stelt het RLO een kennisgeving op voor de belanghebbende waarbij 3 mogelijkheden zijn (Geppaart, 2010, pp. 1602):



- Geen kennisgeving:
In deze situatie kunnen beschikbare inlichtingen verstrekt worden aan het buitenland.
- Kennisgeving vooraf:
RLO verstuurt kennisgeving naar belanghebbende. In afwachting van het verstrijken van de 10 dagen termijn wordt de verstrekking bij RLO op de termijnbewakingsagenda geplaatst. Is in deze 10 dagen geen bezwaar gemaakt dan kunnen de beschikbare inlichtingen worden verstrekt aan het buitenland.
- Kennisgeving achteraf:
Hier wordt de kennisgeving verstrekt aan de belastingplichtige nadat de inlichtingen zijn verstrekt aan het buitenland. Na verstrijken van maximaal 4 maanden na verstrekken informatie aan buitenland wordt door RLO kennisgeving verstuurd aan belanghebbende.

2.2: Automatische gegevensuitwisseling:

Onder automatische gegevensuitwisseling tussen verdragslanden wordt verstaan de uitwisseling van fiscale gegevens die volgens het verdrag automatisch plaatsvindt (Geens, 1977). Hieronder wordt onder andere verstaan wijzigingen in identificatie gegevens, adres wijziging, inkomsten uit loon, dividend, onroerende zaken, pensioen en lijfrenten. Schenk-Geers (2007, pp. 129) omschrijft automatische gegevensuitwisseling als volgt: *“Het gaat om een vorm van uitwisselen waarbij bepaalde categorieën inkomsten systematisch aan de andere staat worden verstrekt”*. De informatiestromen die hiermee op gang komen dragen bij tot een vergroting van de belastingopbrengst en een vergroting van de effectiviteit van de internationale fraudebestrijding. Er is een afspraak om op vaste basis bepaalde gegevens uit te wisselen, onder andere met de EU landen. Deze afspraak heet het Memorandum of Understanding.

De gegevens zoals het inkomen, pensioen, interest, woningen enzovoort worden door de bedrijven, pensioenfondsen, banken en verzekeringsmaatschappijen aangeleverd in Apeldoorn waar het B/CICT gelegen is. Hier wordt dus het totaal aan aanwezige informatie centraal verzamelt. De taak van het CLO, en met name het Team Automatic Exchange, is om vanuit deze totaliteit aan informatie die gegevens te filteren die op basis van een MoU uitgewisseld moeten worden. Deze geselecteerde data worden geconverteerd naar een standaard OECD-formaat die geldig is binnen de EU. Dit is het EU-XML Fisc153 bestand. In dit bestand zitten controles verwerkt waarbij bijvoorbeeld bij een bedrag ook alleen een getal kan zijn ingevuld met een valutateken en bij de naam alleen letters mogelijk zijn.

Dit is zo ingebouwd om vanuit deze enorme beschikbaarheid van gegevens te kunnen controleren of de gegevens in de juiste kolom aanwezig zijn en of deze velden ook daadwerkelijk ingevuld zijn. De niet ingevulde velden worden eruit gehaald en als blijkt dat dit posten zijn die van groot belang zijn worden deze gegevens alsnog opgevraagd en nagestuurd. Als dit EU-XML Fisc153 bestand ontvangen is vindt conversie plaats zodat de ontvangen gegevens per kolom verdeeld worden en er een splitsing plaatsvindt van naam, adres, sofinummer enzovoort. Dit geconverteerde bestand wordt via het programma CCN doorgestuurd naar het MoU land.



2.3: Belangrijke toevoeging verdragstoepassing:

Reactietermijn verzoeken:

Er is een reactietermijn van 6 maanden voor het buitenland om een verzoek uit Nederland te beantwoorden. Als de reactie niet binnen 6 maanden is verstuurd stuurt CLO een schriftelijk rappel aan het buitenland en indien noodzakelijk wordt dit na 2 maanden herhaald. De termijn voor een reactie op een verzoek uit het buitenland door Nederland is 2 maanden. Na 2 maanden wordt het RLO gerappelleerd over het uitblijven van een antwoord.

In de praktijk worden de gestelde vragen binnen verschillende termijnen beantwoord. Vanuit het aantal geplaatste verzoeken is op te merken dat de beantwoording van de verzoeken ook afhankelijk is waar het verzoek geplaatst wordt. Als het verzoek geplaatst wordt in een land binnen de EU wordt deze binnen de gestelde termijn beantwoord. Verzoeken naar landen buiten de EU hebben een langere reactietermijn. Zo staan er op dit moment verzoeken open aan landen buiten de EU van ongeveer 10 maanden.

Reactietermijn automatische gegevensuitwisseling:

Op dit moment worden de gegevens die betrekking hebben op een MoU land verzonden aan het einde van het jaar. Om een snellere uitwisseling te stimuleren ligt er een afspraak om vanaf 2015 deze gegevens binnen het eerste halfjaar te versturen naar het desbetreffende MoU land. Deze afspraak geldt dus zowel voor Nederland als het buitenland. Dit betekent tevens ook dat de banken, bedrijven enzovoort de gegevens dus ook op een eerdere termijn moeten aanleveren dan nu het geval is.

Beroep / bezwaar:

Indien door of namens een belanghebbende bezwaar wordt gemaakt tegen verstrekking van inlichtingen aan een EU land wordt dit bezwaar door RLO behandeld. RLO stuurt ter informatie een kopie van het bezwaar naar CLO. Indien een bezwaar tegen een verstrekking aan een niet-EU land binnenkomt bij het RLO dan wordt dit direct doorgestuurd naar het CLO en wordt er telefonisch inlichting over gegeven. Dit geldt ook andersom als een bezwaar tegen een verstrekking van een EU land binnenkomt bij CLO.

Geheimhouding en bankgeheim:

In het modelverdrag is vastgelegd dat Nederland geen inlichtingen verstrekt indien in het buitenland geen verplichting tot geheimhouding bestaat. Nederland zal dus moeten nagaan of het desbetreffende land een geheimhoudingsplicht kent met betrekking tot uit het buitenland ontvangen gegevens. Informatie mag wel uitsluitend worden bekendgemaakt aan personen en autoriteiten die betrokken zijn bij de heffing, inning en rechtelijke procedures met betrekking tot de belastingen (Van Raad, 2010). Het bankgeheim bepaalt dat informatie niet mag worden geweigerd uitsluitend omdat deze wordt gehouden door een bank of andere financiële instelling (Van Raad, 2010). Ondanks dat dit niet geweigerd mag worden volgens het verdrag geldt dit nog steeds in bepaalde landen zoals in Zwitserland. Het bankgeheim is er uit privacy oogpunt voor de cliënt. Hier schuilt wel een risico omdat sprake kan zijn van belastingontduiking.

Uitzonderingen verplichte uitwisseling van gegevens:

Er hoeven geen inlichtingen te worden uitgewisseld indien daartoe maatregelen zijn vereist waarin nationale wetgeving van één of beide verdragspartners hier niet in voorziet (Van Raad, 2010). Zo kan het zijn dat er geen sprake is van wederkerigheid. Dit houdt in dat niet tot inlichtingenuitwisseling wordt overgegaan als de verdragspartner die om de inlichtingen verzoekt deze informatie in de omgekeerde situatie niet kan verstrekken. Daarnaast kan er sprake zijn van het uitputtingsbeginsel. Schenk-Geers (2007, pp. 116) omschrijft dit als volgt: *“Het uitputtingsbeginsel houdt in dat de verzoekende staat, alvorens een verzoek wordt gedaan aan zijn verdragspartner, eerst zijn eigen gebruikelijke mogelijkheden inroept”*.

2.4: Geplaatste verzoeken:

Gebleken uit cijfers vanuit het RLO regio Limburg blijkt dat gedurende de laatste twee jaren ongeveer 70 individuele verzoeken zijn geplaatst om gegevens op te vragen van een individueel natuurlijk persoon. Landelijk gezien zijn gedurende het jaar 2011 ongeveer 300 verzoeken geplaatst door medewerkers vanuit het hele land om meer gegevens te krijgen over een bepaalde persoon. Dit is een vrij laag aantal. De reden hiervan kan zijn dat het plaatsen van verzoeken nog niet zo lang mogelijk is. Een andere reden is dat het plaatsen van een verzoek nog niet genoeg bekendheid heeft bij de medewerkers van de belastingdienst. Daarnaast is bij het plaatsen van een verzoek niet duidelijk waaraan een verzoek moet voldoen, hoe een verzoek geplaatst moet worden en bij wie dit geplaatst moet worden. De verzoeken die binnen komen bij het RLO moeten daarom ook vaak teruggestuurd worden naar de behandelaar omdat bepaalde informatie ontbreekt

2.5: Conclusie:

Geconcludeerd kan worden dat er te weinig gebruik wordt gemaakt van het RLO om verzoeken te plaatsen. Uit onderzoek is gebleken dat de bekendheid van het plaatsen van een verzoek te laag is. Dit heeft mede ermee te maken dat de informatie te vrijblijvend is verstrekt aan de medewerkers van de belastingdienst. De informatie is nu verstrekt via een bericht op de interne website, waarbij gekozen kan worden het bericht wel of niet te lezen. Voor kantoor Buitenland kan het opvragen van gegevens bij de buitenlandse belastingdienst bijdragen om tot een conclusie te komen waarbij geen twijfel aanwezig is of deze conclusie klopt. Daarnaast kan er veel tijd en correspondentie bespaard worden als er rechtstreeks aan het RLO een verzoek wordt geplaatst. Nu wordt ieder individu door een behandelaar benaderd. Daarnaast is het mogelijk om van een grotere groep gegevens op te vragen zolang iedere persoon maar apart vermeld is. Er wordt dan een gezamenlijk verzoek geplaatst en dan hoeven deze personen niet ieder individueel aangeschreven te worden. Hiermee behaal je een tijdvoordeel.

Deze vorm van gegevensuitwisseling zou vooral bruikbaar zijn bij de selectiemodules omdat ze te maken hebben met een verzameling van dezelfde foutmeldingen. Op het moment dat zij een verzoek plaatsen waarbij van al deze personen dezelfde gegevens opgevraagd worden levert dit een aantal voordelen op. Er kan sneller een conclusie worden getrokken en er is een hogere mate van betrouwbaarheid aanwezig aangezien de informatie afkomstig is van de buitenlandse belastingdienst.



Hoofdstuk 3: Niet-inwoners van Nederland die werken in Nederland.

3.1: Algemene informatie over de database:

Vanaf dit hoofdstuk zullen de onderzoeksresultaten verder besproken worden om een beter beeld te geven om hoeveel personen het gaat en wat hierbij de afwijking is. Het onderzoek zal starten door te bepalen wat de populatie is van niet-inwoners van Nederland die werkzaam zijn in Nederland en wellicht andere verdragslanden. Deze query moet opgevraagd worden bij de “Intelligence medewerker” bij de Belastingdienst en is toegewezen aan het kantoor Buitenland. Elk kantoor heeft een eigen database en in totaal zijn er 57 databases beschikbaar binnen de gehele Belastingdienst. Elk kantoor kan gebruik maken van zijn eigen database, de intelligence medewerker echter kan gebruik maken van al deze databases. Zodoende kan er een veel betere filter gecreëerd worden met daarin de gewenste gegevens die een behandelaar nodig heeft. Deze databases bestaan uit allemaal Excel bestanden die worden aangevuld door de toepassingsbeheerders.

De toepassingsbeheerders krijgen deze gegevens aangeleverd op een DVD en vullen hiermee de database aan. Deze gegevens zijn afkomstig van bijvoorbeeld het KvK en de Gemeente. Op het moment dat bijvoorbeeld een onderneming wordt gestart zal dit aangegeven moeten worden bij de KvK. Aangezien de KvK en Gemeente gekoppeld zijn aan de Belastingdienst krijgt de Belastingdienst hier automatisch bericht van. Al deze gegevens worden verzameld en door de toepassingsbeheerders in de huidige database aangevuld. De inkomensgegevens zijn na deze aanvulling niet meteen beschikbaar aangezien er nu alleen de beschikking is over het aantal natuurlijke personen die onderdeel uitmaken van de doelgroep die opgevraagd wordt. Deze gegevens zullen worden aangereikt door de banken, werkgevers en verzekeringsmaatschappijen.

3.2 Benodigde gegevens voor bepalen query:

De opgevraagde query bestaat uit de volgende benodigde gegevens:

- Aantal niet-inwoners van Nederland die werkzaamheden verrichten in Nederland.
- Boekjaar 2010
- Aangifte
- Loon aan de hand van loonopgaaf in Fibase
- Gebruik wordt gemaakt van het keuzerecht
- Nationaliteit
- Woonland

Er kan geen 100% garantie gegeven worden dat de query die nu is ingesteld volledig is. Wel kan met ongeveer 99% zekerheid gesteld worden dat de query een degelijk beeld geeft over de populatie die opgevraagd is. De database wordt namelijk dagelijks aangevuld met nieuwe gegevens. Deze aanvulling gebeurt tijdens de werkuren waardoor deze database niet gebruikt kan worden om een query te plaatsen. De query wordt daarom geplaatst aan de hand van de database van de dag ervoor. Aan de hand van deze gegevens zal een filter geplaatst worden waarbij de gehele populatie hieraan wordt onderworpen en die personen eruit worden geselecteerd die voldoen aan deze eisen.

3.3: Onderzoeksresultaten:

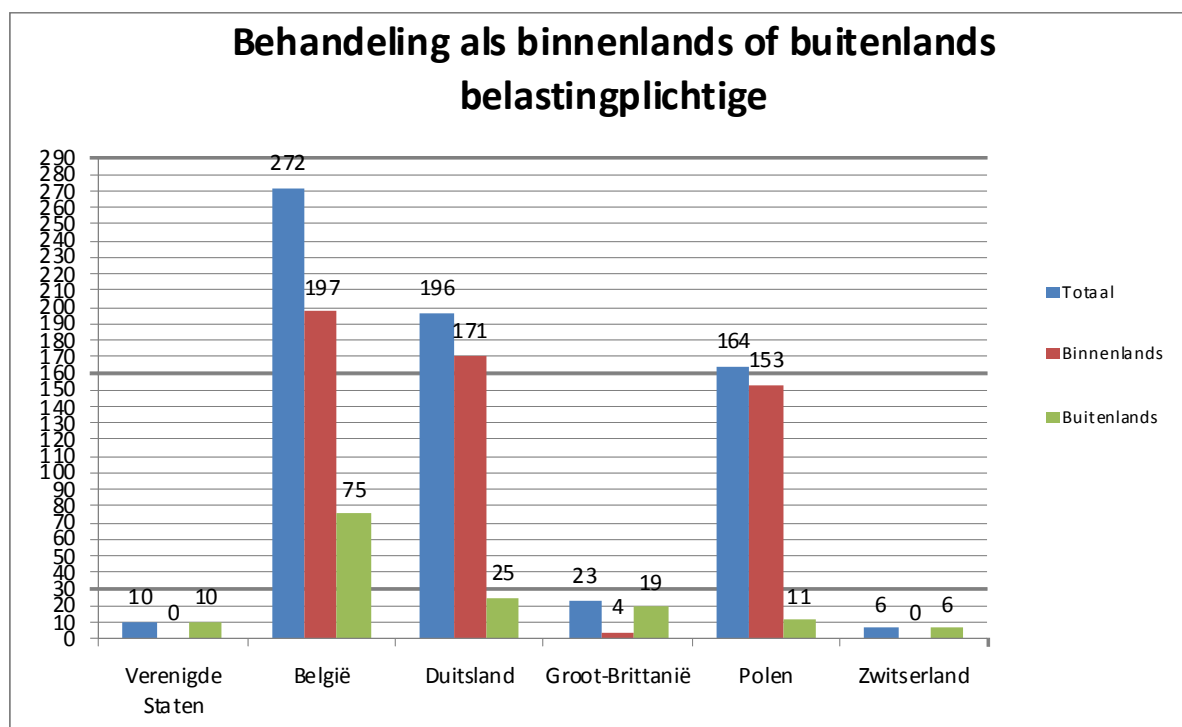
Uit de ontvangen query is op te maken dat de populatie bestaat uit 268.344 aangiften van niet-inwoners van Nederland die in Nederland werkzaamheden verrichten vanaf het moment dat deze query geplaatst is en dat was 19 maart 2012.

Alle meldingen die bekend zijn in het systeem worden gegeven bij deze uitworp. Dit komt omdat er bepaalde modules zijn geplaatst door de selectiegroep om bepaalde afwijkingen per individueel geval te specificeren. Op het moment dat deze selectie voltooid is zal bekeken worden wat de aanwezige capaciteit is om een bepaald aantal aangiftes te behandelen. Als er bijvoorbeeld 40.000 uitworpen gegeven worden terwijl er maar capaciteit is voor 10.000 dan zal er een volgende selectie plaatsvinden.

Specifiek gericht op deze opdracht zijn er in totaal 268.344 aangiftes bekend in 2010 waarbij deze is ingediend door een niet-inwoner van Nederland met inkomsten in Nederland. Vanuit al deze aangiftes zijn 4.784 aangiftes met een melding waarbij een verschil is geconstateerd tussen het loon volgens de loonopgave en het loon dat is aangegeven door de natuurlijke persoon. Dit heet een H0155 melding. Het gaat hierbij om verschillen waarbij het loon volgens de loonopgave hoger is als het loon van de aangifte. Vanuit dit aantal is een steekproef genomen van 775 aangiftes waarbij ten eerste is gekeken naar de hoogte van de verschillen en vervolgens of het woonland van de persoon bekend is.

De analyse vanuit deze 775 aangiftes heeft het volgende opgeleverd:

In totaal zijn er 775 natuurlijke personen verdeeld over 39 woonlanden. Vanuit deze 39 woonlanden zijn 6 landen gekozen namelijk de Verenigde Staten, België, Duitsland, Groot-Brittannië Polen en Zwitserland aangezien hier het grootste deel van de steekproef wonend is. Daarnaast zijn bij deze landen de grootste verschillen geconstateerd. In totaal zijn er vanuit deze 6 landen 671 natuurlijke personen overgebleven waarbij dus de overige 104 personen wonend zijn in de andere 33 landen. Van deze 671 personen maken 525 personen gebruik van het keuzerecht om aangemerkt te worden als binnenlands belastingplichtige.



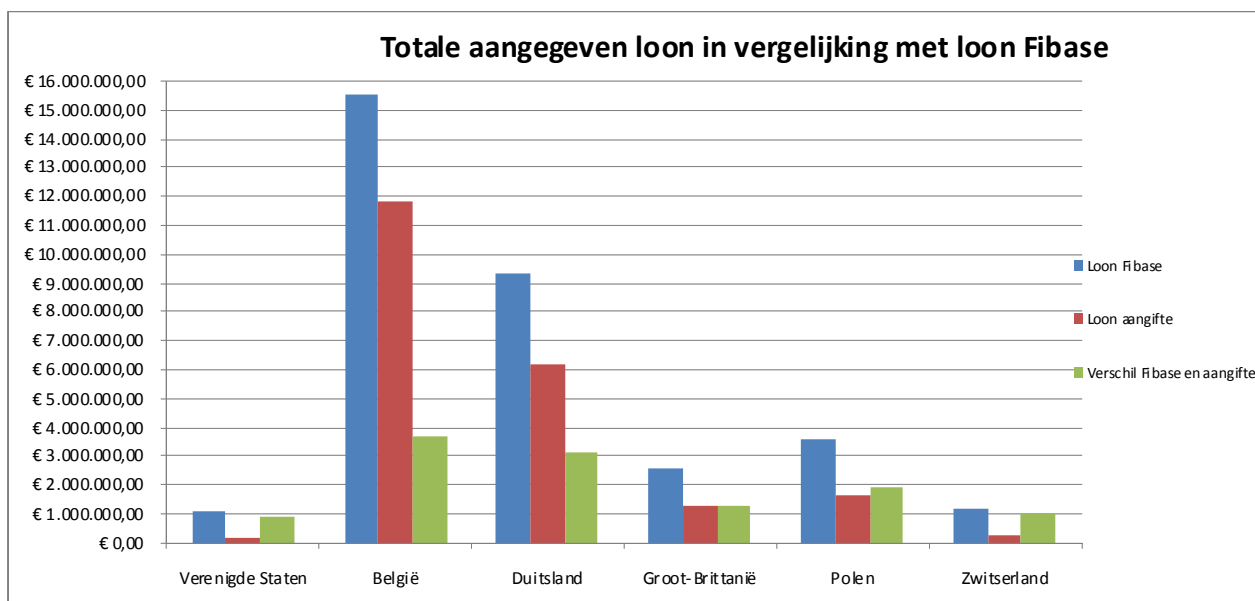


De mensen uit Polen maken hier het meest gebruik van. Namelijk van de 164 natuurlijke personen die in Polen wonen maken 153 natuurlijke personen gebruik om behandeld te worden als binnenlands belastingplichtige. Dit betekent dat slechts 11 personen van deze 164 personen behandeld willen worden als buitenlands belastingplichtige.

De afwijking bij deze populatie is meer dan de helft ten opzichte van het loon dat bekend is in Fibase. In Fibase is het loon volgens de opgave € 3.603.190,- terwijl er voor € 1.681.758,- aan loon wordt aangegeven, het verschil is in totaal € 1.921.432,-. Dit verschil is erg opvallend aangezien deze mensen het wereldinkomen moeten aangeven in Nederland en dus het loon wat bekend is in Fibase eigenlijk de grondslag vormt voor de aangifte. Het wereldinkomen wordt dus niet door iedereen aangegeven in de aangifte.

Het totaal aangegeven loon bij deze 671 aangiftes is € 21.383.862,-. Het loon wat bekend is in Fibase volgens de loonopgaven is € 33.353.259,- dus dat betekent dat er een verschil is van € 11.969.397,-. Wat hierbij een rol speelt is dat niet iedereen kiest voor behandeling als binnenlands belastingplichtige. Als iedereen gekozen zou hebben voor behandeling als binnenlands belastingplichtige zou het totaal genoten loon in binnen en buitenland aangegeven moeten worden.

	Loon Fibase	Loon aangifte	Vershil Fibase en aangifte	Afwijking in %
Verenigde Staten	€ 1.066.227,00	€ 139.410,00	€ 926.817,00	86,92%
België	€ 15.568.635,00	€ 11.853.521,00	€ 3.715.114,00	23,86%
Duitsland	€ 9.353.084,00	€ 6.203.934,00	€ 3.149.150,00	33,67%
Groot-Brittannië	€ 2.584.797,00	€ 1.285.243,00	€ 1.299.554,00	50,28%
Polen	€ 3.603.190,00	€ 1.681.758,00	€ 1.921.432,00	53,33%
Zwitserland	€ 1.177.326,00	€ 219.996,00	€ 957.330,00	81,31%





Aangezien 146 mensen niet kiezen voor inwonersbehandeling in Nederland zullen deze mensen in Nederland alleen het bedrag aangegeven wat ook daadwerkelijk verdiend is in Nederland. Dit gegeven kan niet opgemaakt worden aan de hand van aangeleverde opgaven aangezien alleen de informatie aanwezig is die betrekking heeft op het genoten inkomen bij een bepaalde werkgever.

Vervolgens vanuit 671 natuurlijk personen zijn er 50 natuurlijke personen gefilterd om de reden van afwijking en verdere afhandeling te onderzoeken. De keuze op deze 50 personen is bepaald aan de hand van de hoogste afwijking tussen de aangeleverde loonopgaaf in Fibase en het aangegeven loon. De afwijkingen fluctueren tussen € 50.000,- en € 342.293,-.

3.4: Conclusie onderzoeksresultaten:

Uit de geselecteerde belastingplichtigen waarbij het loon in Fibase groter is als het loon in de aangifte zijn 50 belastingplichtige geselecteerd voor deze steekproef waarbij de afwijking groter is dan € 50.000,-. Uit de analyse van deze 50 personen is het volgende naar voren gekomen: Bij 15 personen is één loonopgave aanwezig in Fibase terwijl het systeem aangeeft dat deze loonopgave twee keer meegenomen wordt. Als het loon volgens de opgave € 50.000,- bedraagt neemt Fibase als uitgangspunt € 100.000,-. Bij al deze gevallen blijkt dat na correctie van deze dubbele telling er nog steeds een verschil aanwezig blijft tussen het loon in Fibase en het loon in de aangifte. Het verschil fluctueert tussen ongeveer € 10.000,- en ongeveer € 40.000,-.

Bij 12 personen is één loonopgave aanwezig in Fibase die in zijn totaliteit niet is opgenomen in de aangifte. Het bedrag in de aangifte bedraagt € 0,- waardoor de afwijking het gehele bedrag op de jaaropgaaf is en de conclusie is dat dit loon niet is aangegeven in de Nederlandse aangifte. Bij 23 personen wordt meer dan één loonopgave aangetroffen. Hierbij zijn bij 13 personen wel één van de loonopgaven aangegeven in de aangifte maar is de andere loonopgave niet meegenomen. Bij de niet opgenomen opgaven gaat het om kleine bedragen. Dit zijn veelal correcties op het loon die naderhand door de werkgever worden ingediend en die daardoor niet kan worden meegenomen in de aangifte. Bij de overige 10 personen kan geen verband gelegd worden met het loon volgens de opgaaf en de aangifte. Wellicht dat hier een loonopgave ontbreekt.

3.5: Conclusie:

Uit deze onderzoeksresultaten blijkt in eerste instantie dat bij de uitworp waarbij het loon volgens Fibase hoger is dan het aangegeven loon in de aangifte het verschil enorm is. Uit de percentages blijkt dat de afwijking bij de verschillende landen tussen 24% en 87% ligt. Uit de vervolg steekproef blijkt dat er wel een afwijking aanwezig is maar in veel gevallen deze afwijking een onrealistisch beeld geeft. Er blijft wel een afwijking aanwezig maar deze is niet zo groot als uit het eerste onderzoek blijkt. In veel gevallen is er sprake van een systeemfout waardoor de opgaven twee keer worden meegenomen. Als deze dubbel tellingen gecorrigeerd zijn blijft een afwijking aanwezig maar deze valt veel lager uit. Bij een aantal personen zijn meerdere loonopgaven aanwezig waarbij de opgave met het grootste bedrag wel is opgenomen in de aangifte. Hier heeft de werkgever een correctie ingediend op het loon nadat de aangifte was ingediend.



Hoofdstuk 4: Inwoners van Nederland die werken in het buitenland

4.1: Benodigde gegevens voor plaatsen van een query:

Het bepalen van deze populatie is niet mogelijk vanwege het volgende:

Bij het plaatsen van een query zal aangegeven worden dat het woonland Nederland is en ze werkzaamheden verrichten in het buitenland. Omdat deze personen werkzaam zijn buiten Nederland moeten ze in het bezit zijn van een registratienummer vanuit het werkland om daar aangifte te kunnen doen.

De Nederlanders die in het buitenland werken zijn al in het bezit van een sofinummer aangezien ze worden aangemerkt als inwoner van Nederland. In het desbetreffende land waar ze werken zullen zij ook een registratienummer opvragen. Dit registratienummer is niet gelijk aan het registratienummer wat wordt gebruikt in Nederland. Voorbeeld is dat in Duitsland een Rijksnummer aangevraagd moet worden.

Om te bepalen of iemand werkzaam is in het buitenland zou dit nummer dus bekend moeten zijn in Nederland om zodoende deze registratienummers te kunnen selecteren uit de aanwezige databases. Dit registratienummer is op dit moment niet bekend in Nederland dus waardoor ook niet gefilterd kan worden of iemand werkzaamheden verricht in het buitenland. Om achter deze populatie te komen zal dit niet via de Belastingdienst zelf kunnen maar zal dit moeten gebeuren door een query op te vragen in het land waar de eigen voorkeur naar uitgaat zoals België of Duitsland. Deze populatie kan niet bepaald worden aangezien de reactietermijn vanuit deze landen te lang zal zijn voor deze stageperiode.

4.2: Conclusie:

De conclusie bij dit hoofdstuk is dat deze gegevens niet opgevraagd kunnen worden omdat het Nederland daarvoor te weinig informatie heeft over deze persoon. Uit onderzoek is gebleken dat om aan informatie te komen over de Nederlanders die in het buitenland werkzaam zijn er contact gezocht moet worden met elk individueel land. Een mogelijkheid om wel aan deze informatie te kunnen komen is om de Nederlanders die werkzaam zijn in het buitenland hun registratienummer uit het werkland op te laten geven in de Nederlandse aangifte. Zodoende zou het wel mogelijk zijn om aan deze informatie te komen.



Hoofdstuk 5: Automatische gegevensuitwisseling:

5.1: Automatische gegevensuitwisseling tussen 5 verdragslanden:

Binnen zowel de Europese Unie landen als de niet-Europese Unie landen is er een MoU en op basis van dit memorandum worden bepaalde gegevens standaard uitgewisseld. In totaal zijn er met 15 landen een MoU afgesproken. In deze MoU zijn de afspraken tussen Nederland en het desbetreffende land vastgelegd op het gebied van gegevensuitwisseling. Ieder MoU is anders opgebouwd waarbij het eigenlijk er op neer komt dat niet met ieder verdragsland hetzelfde wordt uitgewisseld.

Van de gekozen verdraglanden zijn er drie landen waarbij een MoU is afgesproken en dat zijn Polen, België en Duitsland. Met de Verenigde Staten zijn wel vergevorderde gesprekken om een MoU op te starten. Met Zwitserland en Groot-Brittannië is nog geen MoU afgesloten dus met deze landen zijn ook geen afspraken over de automatische uitwisseling gemaakt. In de volgende overzichten zullen de afgesloten MoU verder toegelicht worden. De code geeft aan om welke categorie dit gaat volgens het OECD-model en de letter geeft aan de letter van het artikel over de automatische gegevensuitwisseling in het betreffende MoU.

Automatische gegevensuitwisseling met België:

07:		Ontvangen: Winst uit onderneming (niet in MoU)
15:	A:	Lonen, salarissen en andere soortgelijke beloningen
16:	B:	Beloningen van bestuurders van vennootschappen
17:	C:	Inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars
18:	D:	Pensioenen, lijfrenten en andere soortgelijke beloningen
06:	F:	Inkomsten uit onroerende zaken (WOZ waarde)
14:	G:	Inkomsten uit zelfstandige arbeid
00:	H:	Totaal vastgelegde winst, totale grondoppervlakte grensboer.
00:	I:	Belgische belastingen, inwoner van Nederland verschuldigd.
00:	J:	Emigratie

Naast de automatische gegevensuitwisseling ontvangt Nederland ook spontane informatie over de winst uit onderneming. Deze uitwisseling is niet opgenomen in het MoU met België maar deze informatie wordt wel namens België spontaan aangeboden. De gegevensverstrekking met België is het meest omvangrijk van beide kanten.

Automatische gegevensuitwisseling met Duitsland:

10:		Ontvangen: Dividenden (niet opgenomen in MoU)
12:		Ontvangen: Royalties (niet opgenomen in MoU)
00:	A:	Emigratie
06:	B:	Inkomsten uit onroerende zaken (WOZ waarde)
17:	C:	Inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars
15:	D:	Lonen, salarissen en andere soortgelijke beloningen
16:	E:	Presentiegelden, tantième btl-toelage, soortgelijk vergoeding.
00:	F:	Totaal vastgelegde winst, totale grondoppervlakte grensboer.
00:	G:	Teruggave BTW op basis van 79/1072EEG



Ook vanuit Duitsland is sprake van spontane gegevensuitwisseling aan Nederland. Hierbij gaat het om dividend en royalties, deze zijn niet opgenomen in het MoU met Duitsland. De gegevensverstrekking vanuit Nederland aan Duitsland is na België het meest omvangrijk qua aantal verstrekkingen. Wat wel opvalt is dat er weinig tot geen informatie wordt ontvangen uit Duitsland. Hierbij valt vooral op dat er geen gegevens door Duitsland verstrekt worden die te maken hebben met lonen, salarissen en soortgelijke beloningen.

De reden dat de aanlevering uit Duitsland minimaal is komt voort uit het feit dat Duitsland op het gebied van databases met gegevens nog steeds verdeeld is. In Duitsland is er sprake van zogenaamde “Bundeslanden” waarbij ieder “Bundesland” in Duitsland zijn eigen database heeft met gegevens. Omdat er geen centrale database aanwezig is in kunnen deze gegevens niet automatisch worden doorgestuurd naar Nederland.

Automatische gegevensuitwisseling met Polen:

10:	A:	Dividenden
11:	B:	Interest
12:	C:	Vergoedingen Royalties/Auteursrecht
14:	D:	Inkomsten uit zelfstandige arbeid
15:	E:	Lonen, salarissen en andere soortgelijke beloningen
16:	F:	Beloningen van bestuurders van vennootschappen
17:	G:	Inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars
18:	H:	Pensioenen, lijfrenten en andere soortgelijke beloningen
21:		Overige inkomsten

Vanuit Polen vindt net zoals bij Duitsland geen verstrekking van gegevens plaats die te maken hebben met lonen, salarissen en soortgelijke beloningen terwijl Nederland deze gegevens wel verstrekt aan Polen. Bij alle andere categorieën vindt wel wederzijdse uitwisseling van gegevens plaats. De reden hiervan is niet bekend, ook niet bij Team Automatic Exchange.

Automatische gegevensuitwisseling met Groot-Brittannië:

Met Groot-Brittannië is geen MoU afgesproken waardoor er geen sprake is van automatische gegevensuitwisseling op vaste basis. Wel is er sprake van spontane uitwisseling van gegevens. Deze spontane uitwisseling betekent niet dat Nederland zelf ook automatisch dezelfde gegevens uitwisselt omdat dit ook niet is vastgelegd in een MoU op basis van de wederkerigheid. Dit is alleen informatie die spontaan wordt aangeleverd en verder geen afspraken over gemaakt zijn. Wel maakt Groot-Brittannië deel uit van de Europese Spaarrenterichtlijn waar de interestgegevens worden uitgewisseld tussen de landen die deel uit maken van deze richtlijn. Hier maken Duitsland, Polen en België ook deel van uit.

**Automatische gegevensuitwisseling met Zwitserland:**

Er is geen MoU tussen Nederland en Zwitserland. Dit betekent dat er geen automatische gegevensuitwisseling plaatsvindt met dit land op het gebied van lonen, salarissen en soortgelijke beloningen. Daarnaast behoort Zwitserland ook niet tot één van de landen die spontane informatie uitwisselt met Nederland. Zwitserland maakt wel deel uit van de Europese Spaarrente richtlijn met betrekking tot interest maar behoort niet tot de 27 Europese landen binnen deze Europese Spaarrente.

Zwitserland is namelijk een “third part country” wat inhoudt dat ze wel deel uitmaken van de Europese Spaarrenterichtlijn maar Zwitserland zelf geen EU land is. Andere voorbeelden van “third part countries” zijn Monaco en Liechtenstein.

Vanuit Zwitserland zijn er twee opties mogelijk namelijk dat er informatie wordt ontvangen die betrekking heeft op deze interest of dat er geen informatie wordt ontvangen over deze interest. Op het moment dat er geen informatie wordt ontvangen, ontvangt Nederland ter compensatie een bronheffing. Dit houdt in dat het bedrag dat verschuldigd is aan Nederland wordt overgemaakt zonder dat er informatie beschikbaar wordt gesteld. De controle wordt hierdoor wel beperkt want er kan niet nagegaan worden of dit bedrag overeenkomt met het daadwerkelijke bedrag.

5.2: Wijze van uitwisseling van gegevens:

De uitwisseling van deze gegevens vindt plaats via de applicatie CCN waarbij Nederland via Brussel rechtstreeks in contact staat met het betreffende land zonder tussenkomst van andere servers. Dit is dus een beveiligd netwerk waar Nederland de gegevens via verzendt maar ook ontvangt uit het buitenland. De gegevens worden standaard aangeleverd als XML-Fisc153 document welke via conversie gebruikt kan worden waarbij de gegevens per kolom verdeeld zijn. Dit formaat is ook het verplichte formaat om deze gegevens te kunnen uitwisselen.

Op dit moment worden de gegevens die betrekking hebben op een MoU land verzonden aan het einde van ieder jaar. Om een snellere uitwisseling te stimuleren ligt er een afspraak om vanaf 2015 deze gegevens binnen het eerste halfjaar te versturen naar het desbetreffende MoU land. Deze afspraak geldt dus ook voor het buitenland. Dit betekent tevens ook dat de banken, bedrijven enzovoort dus ook de gegevens op een kortere termijn moeten aanleveren dan nu gebeurd.

Een andere afspraak die vanaf 2015 zal gaan gelden is dat er een gezamenlijk verdrag wordt gesloten met alle Europese landen waarbij 5 punten onderdeel gaan uitmaken van de automatische gegevensuitwisseling. Dit wordt een overkoepelende regeling naast de MoU die er zijn. Deze blijven ondanks deze nieuwe regeling gewoon geldig. De reden dat deze geldig blijven komt voort uit het feit dat bepaalde onderdelen die deel uitmaken van de huidige automatische gegevensuitwisseling niet zijn opgenomen in dit nieuwe verdrag.



5.3: Conclusies:

Er zijn MoU aanwezig met Polen, Duitsland en België. Op het gebied van automatische gegevensuitwisseling is bij deze landen alleen België dat voldoet aan de eis van wederkerigheid met betrekking tot lonen, salarissen en soortgelijke beloningen. Duitsland en Polen ontvangen wel deze gegevens op grond van het MoU maar omgekeerd ontvangt Nederland hierover geen gegevens. Ze voldoen dus niet aan de eis van wederkerigheid. Bij Duitsland is de reden bekend aangezien er geen centrale database is. De reden waarom Polen deze gegevens niet aanlevert is niet bekend. De uitwisseling met Groot-Brittannië en Zwitserland is op dit moment minimaal. Groot-Brittannië gaat vanaf 2015 deel uitmaken van het EU verdrag op gebied van automatische gegevensuitwisseling dus hierbij zal de automatische gegevensuitwisseling toenemen.

Hier zullen dan ook de lonen, salarissen en soortgelijke beloningen worden uitgewisseld. Zwitserland zal geen deel uitmaken van dit nieuwe verdrag waarbij geconcludeerd kan worden dat er geen tot weinig gegevensuitwisseling is met Zwitserland. Met Zwitserland is wel een nieuw verdrag overeengekomen waarin een artikel is opgenomen over de automatische gegevensuitwisseling. Dit artikel is niet verder uitgewerkt in een MoU dus blijft de conclusie dat er geen tot weinig gegevensuitwisseling is met Zwitserland.

Hoofdstuk 6: Personen met een Verenigde Staten nationaliteit:

6.1: Gegevens voor het plaatsen van een query:

De opgevraagde query bestaat uit de volgende benodigde gegevens:

- Woonland is Nederland
- Verenigde Staten nationaliteit
- Boekjaar 2010

De eerste query zal bepalen hoeveel natuurlijke personen met een Verenigde Staten nationaliteit in Nederland wonen. Ook hier geldt wederom dat er geen 100% garantie gegeven kan worden dat deze ingestelde query volledig is aangezien er een filter wordt geplaatst op een back-up database terwijl de daadwerkelijke database wordt aangevuld. Wel kan met 99% zekerheid gesteld worden dat de query een degelijk beeld geeft over de populatie die opgevraagd is.

Vervolgens als deze populatie bekend is zal er een vervolg query geplaatst worden waarbij de volgende gegevens aangevuld worden:

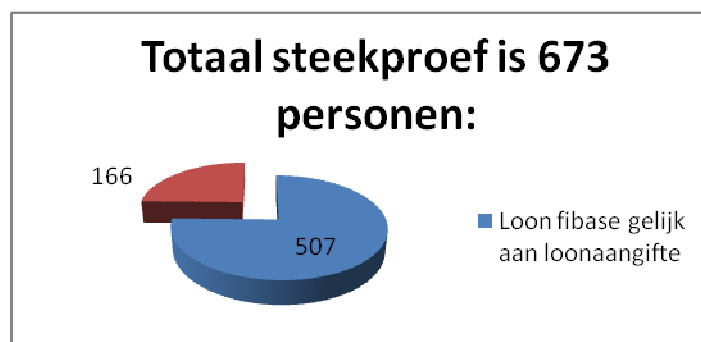
- Loon in Fibase
- Loon aangifte

Hierbij wordt ook alleen gekeken naar de uitworpen waarbij het loon in Fibase oftewel het loon volgens de opgaaf hoger is als het aangegeven loon in de aangifte.

6.2: Onderzoeksresultaten:

Uit het geplaatste onderzoek is gebleken is dat er 16.500 mensen met een Verenigde Staten nationaliteit in Nederland wonen. Van deze 16.500 mensen zijn er 14.375 met een leeftijd die betiteld wordt als zijnde volwassene. Er kan niet met 100% zekerheid gesteld worden dat al deze 14.375 mensen ook daadwerkelijk inkomsten genieten in Nederland.

Vanuit deze grote groep zijn 673 personen gekozen waarbij zowel het loon volgens de aangifte en het loon volgens Fibase bekend is. Als eerste is er gekeken hoeveel van deze personen een gelijk bedrag hebben bij zowel het loon volgens de aangifte als het loon in Fibase. Hierbij gaat het om 507 personen waarbij geen afwijking gevonden is. Bij 166 is wel een afwijking gevonden. Dit betekent dus bij dat ongeveer een kwart van deze personen een afwijking aanwezig is.





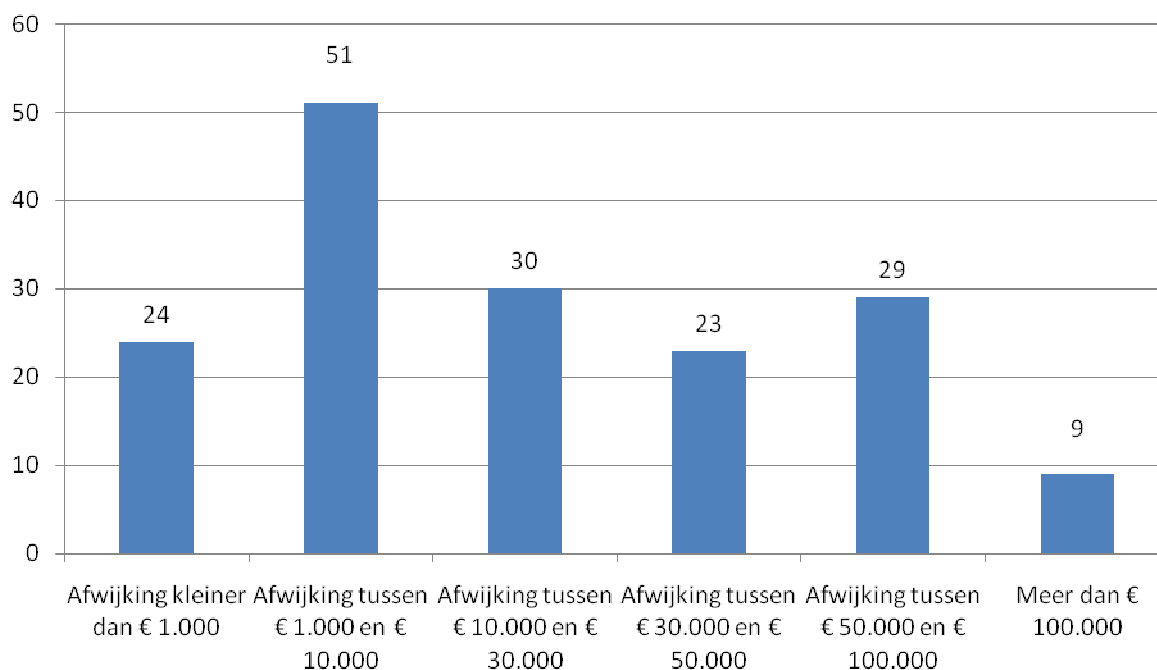
Als percentage gemeten bedraagt het verschil tussen loon in Fibase en loon in de aangifte 16,55% waarbij het loon in de loopgave hoger is dan het loon in de aangifte. In totaal is er volgens Fibase voor € 30.915.749,- aan loon genoten en hiervan is € 25.797.938,- aangegeven in de aangifte. Er is dus een verschil van € 5.117.811,-.

Bij 166 personen is er een afwijking aanwezig volgens deze steekproef. Deze afwijking fluctueert tussen een afwijking van als laagste € 1,- en als hoogste € 346.791,-. De gemiddelde afwijking bij deze 166 personen is € 31.192,-. Er zijn dus extreem hoge afwijkingen maar er zijn ook afwijkingen die niet noemenswaardig zijn.

Het volgende schema geeft weer hoe de verdeling qua afwijking eruit ziet:

	Aantal personen:
Afwijking kleiner dan € 1.000:	24
Afwijking tussen € 1.000 en € 10.000:	51
Afwijking tussen € 10.000 en € 30.000:	30
Afwijking tussen € 30.000 en € 50.000:	23
Afwijking tussen € 50.000 en € 100.000:	29
Afwijking groter dan € 100.000:	9
Totaal aantal personen:	166

Verdeling afwijking van 166 personen:



6.3: Conclusie onderzoeksresultaten:

De afwijking tussen het loon volgens Fibase en het loon volgens de aangifte bedraagt 16,55% en dit percentage komt neer op een bedrag van € 5.117.811,-. Deze afwijking, verdeeld over 166 personen, is verder onderzocht en hieruit blijkt het volgende:

Bij 68 personen is er een afwijking aanwezig die voortkomt uit een systeemfout. Bij deze personen wordt namelijk het loon volgens de loonopgave twee keer geteld door Fibase. Als er € 50.000,- is aangegeven in de aangifte als zijnde loon en tevens ook het loon volgens de opgave is, wordt het loon volgens Fibase € 100.000,- Net als bij de niet-inwoners van Nederland is er hier sprake van een systeemfout waarbij de loonopgave in Fibase dubbel wordt geteld. Deze fout komt het meeste voor bij de categorie “afwijking tussen € 50.000,- en € 100.000,-“. Hierbij geldt deze systeemfout namelijk voor 27 van de 29 personen.

	Aantal personen:	Dubbele telling:	Afwijking:
Afwijking kleiner dan € 1.000:	24		24
Afwijking tussen € 1.000 en € 10.000:	51	5	46
Afwijking tussen € 10.000 en € 30.000:	30	13	17
Afwijking tussen € 30.000 en € 50.000:	23	15	8
Afwijking tussen € 50.000 en € 100.000:	29	27	2
Afwijking groter dan € 100.000:	9	8	1
Totaal afwijking:	166	68	98

Bij de categorie “afwijking kleiner dan € 1.000,-“ gaat het om correcties op het loon gedaan door de werkgever. Deze correctie heeft plaatsgevonden na het indienen van de aangifte door de werknemer. Het gaat hierbij om kleine bedragen die gecorrigeerd zullen worden.

Bij de volgende categorie, de categorie “afwijking tussen € 1.000,- en € 10.000,-“ geldt en dezelfde soort correcties op een tweetal gevallen na. Bij twee gevallen is er wederom sprake van een dubbeltelling. Ditmaal is het geen dubbeltelling van het loon volgens tegenwoordige arbeid maar een dubbeltelling van het loon van vroegere arbeid. Bij beide aangiftes is aangegeven het loon volgens tegenwoordige en vroegere arbeid. Fibase daarentegen geeft aan dat er 1 opgave aanwezig is met betrekking tot tegenwoordige arbeid en twee keer dezelfde opgave met loon volgens vroegere arbeid. Hier is dus sprake van een systeemfout. Bij de overige 44 personen kan sprake zijn van een correctie door de werkgever nadat de aangifte is ingediend of dat een opgave niet is opgenomen in de aangifte.

De categorie “afwijking tussen € 10.000,- en € 30.000,-“ kent 17 personen waarbij een afwijking aanwezig is. In deze groep zitten 6 personen waarbij wederom sprake is van een systeemfout. Bij 2 personen is zowel loon uit tegenwoordige en vroegere arbeid aanwezig waarbij het loon volgens vroegere arbeid dubbel is meegenomen door Fibase. Bij 4 personen geldt het omgekeerde, bij deze personen is het loon uit tegenwoordige arbeid dubbel meegenomen in Fibase. De overige 11 personen zullen nader onderzocht moeten worden door een behandelaar.



Bij de categorie “afwijking tussen € 30.000,- en € 50.000,- zijn 8 personen aanwezig. Bij deze 8 personen kunnen geen verbanden gelegd worden waarom hier een afwijking aanwezig is. Deze 8 personen zullen door een behandelaar verder onderzocht worden. De categorie “afwijking tussen € 50.000,- en € 100.000,- geeft 2 personen weer waarbij een afwijking aanwezig is. Bij 1 van deze 2 personen zit wederom een systeemfout in Fibase. Bij deze persoon is zowel loon uit tegenwoordige en vroegere arbeid aanwezig waarbij het loon uit tegenwoordige dubbel is meegenomen in Fibase. Blijft er 1 persoon over uit deze categorie die nader onderzocht moet worden. Bij de laatste categorie is niet duidelijk wat de reden is van deze afwijking. Hier zal ook een behandelaar verder aandacht aan moeten besteden om dit verschil te kunnen verklaren en op te lossen.

Na aanpassing van deze geconstateerde onderzoekresultaten blijkt dat de daadwerkelijk afwijking veel lager uitvalt dan de eerder geconstateerde afwijking. Er blijven in totaal 88 personen over waarbij een afwijking aanwezig is zonder systeemfout. Het loon volgens de aangifte blijft gelijk € 25.797.938,-. Het loon volgens Fibase bedraagt na deze aanpassing € 26.895.430,-. Het verschil na dit onderzoek is nog maar € 1.097.492,- ten opzichte van de eerdere afwijking van € 5.117.811. Dit komt neer op een afwijkingspercentage van 4,08% ten opzichte van de eerdere afwijking van 16,55%. Het afwijkingsschema ziet er nu als volgt uit:

	Aantal personen:
Afwijking kleiner dan € 1.000:	24
Afwijking tussen € 1.000 en € 10.000:	44
Afwijking tussen € 10.000 en € 30.000:	11
Afwijking tussen € 30.000 en € 50.000:	8
Afwijking tussen € 50.000 en € 100.000:	1
Afwijking groter dan € 100.000:	1
Totaal aantal personen:	89

Vooraf de groepen vanaf de groep “afwijking tussen € 10.000,- en € 30.000,-“ en de daarop volgende zullen verder onderzocht moeten worden door de behandelaars. Door middel van uitwisseling van gegevens zullen deze behandelaars een conclusie trekken waarom deze afwijking aanwezig is en hoe ze deze afwijking gecorrigeerd moet worden.

6.4: Automatische gegevensuitwisseling met Verenigde Staten:

Op dit moment behoort de Verenigde Staten niet tot de landen waar Nederland een MoU mee heeft. Wel is er sprake van spontane uitwisseling van gegevens waarbij uit onderzoek is gebleken dat de spontaan aangeleverde informatie vanuit Nederland kwalitatief erg hoog is. Het CLO is samen met de Verenigde Staten in een vergevorderd stadium om een MoU op te starten. In hoofdlijnen zijn de afspraken vastgelegd waarbij op een aantal punten na nog de details moeten worden goedgekeurd door beide partijen. In dit MoU is ook opgenomen dat de lonen, salarissen en soortgelijke beloningen onderling automatisch uitgewisseld gaan worden. Voor Nederland kan een intensievere uitwisseling van bepaalde gegevens leiden tot een hogere kwaliteit van de controle maar ook tot een hogere heffing in Nederland.



Tijdens het gesprek met IRS is naar voren gekomen dat bepaalde formulieren van groot belang zijn voor Nederland en voor Amerika om te bepalen welke inkomsten betrekking hebben op Nederland of Amerika. Deze personen worden K-1 posten genoemd omdat het hier gaat om een partnerschap bij een concern dat ook banden heeft met Nederland en waar deze persoon ook werkzaamheden verricht heeft. Als er sprake is van een “guaranteed income” wordt dit op dit moment niet gerekend tot de Nederlandse heffing.

Uit de gesprekken bleek dat het kan zijn dat een deel van dit guaranteed income wel betrekking heeft op de Nederlandse heffing. Om dit te kunnen controleren zal Nederland in het bezit moeten komen van een 1040-formulier met de daarbij behorende bijlagen waarop een splitsing gemaakt is van de Nederlandse en Amerikaanse heffing. Via dit formulier en deze bijlagen sneller en daarnaast ook beter bepaald worden of bepaalde inkomsten bij de Nederlandse heffing horen of niet. Dit is dus een belangrijk formulier waarbij automatische gegevensuitwisseling een belangrijke rol spelen om aan dit formulier te kunnen komen.

6.5: Conclusies:

Vanuit het onderzoek valt op te merken dat er op het eerste gezicht een behoorlijke afwijking aanwezig is tussen het loon in de aangifte en het loon volgens Fibase. De afwijking bedraagt 16,55% waarbij volgens de loopopgave meer loon genoten is dan is aangegeven in de aangifte. Na verder onderzoek blijkt dat dit afwijkingpercentage in eerste instantie veel te hoog is aangezien er ook systematische fouten aanwezig zijn. Het afwijkingpercentage blijkt na onderzoek nog maar 4,08% te bedragen.

Naast de kleine afwijkingen waarbij het zal gaan om aanpassingen door de werkgever nadat de aangifte is ingediend blijft er een groep aanwezig die verder onderzocht moet worden. Hier spelen dusdanige grote afwijkingen dat het van belang is voor kantoor Buitenland om na te gaan wat de reden is voor deze afwijking. Een uitgebreidere uitwisseling van gegevens op gebied van loon, salarissen en soortgelijke beloningen met de VS kan bijdragen om deze verschillen te verklaren. Deze uitgebreidere uitwisseling is op korte termijn in de maak waardoor deze verschillen sneller en beter opgelost kunnen worden.

Met betrekking tot de speciale posten, de zogenaamde K-1 posten, is een uitgebreidere uitwisseling van gegevens gewenst voor Nederland. Hierbij gaat het vooral om uitwisseling van het 1040-formulier met de daarbij behorende bijlagen. Dit formulier betekent zowel tijdwinst als een hogere kwaliteit voor de heffing in Nederland, alleen is dit formulier bij veel klanten niet aanwezig. Vandaar dat uitwisseling met het IRS er voor kan zorgen dat deze formulieren wel aanwezig zullen zijn bij kantoor Buitenland. Echter blijkt uit gesprekken met het IRS dat het niet mogelijk om dit document onderdeel uit te laten maken van de automatische gegevensuitwisseling met de VS. Omdat dit niet via automatische uitwisseling mogelijk is er wel gesproken over spontane uitwisseling van deze gegevens.



Conclusies en aanbevelingen:

Plaatsen verzoek aan het buitenland:

Uit het aantal geplaatste verzoeken is af te leiden dat er op jaarbasis erg weinig verzoeken geplaatst worden. Er wordt dus nog niet genoeg gebruik gemaakt van het RLO. De overheid heeft geld en personen beschikbaar gesteld om zodoende de uitwisseling van informatie tussen de verdragslanden te bevorderen. Dit komt nog niet voldoende tot zijn recht. Hierbij komen 2 aspecten naar voren die verbeterd moeten worden om deze vorm van uitwisseling te optimaliseren.

Allereerst zullen de belastingdienstmedewerkers op een andere manier geïnformeerd moeten worden over het plaatsen van verzoeken bij het RLO. Het bericht op de website is te vrijblijvend waarbij niet iedereen de kans krijg of neemt om dit artikel te lezen. Het informeren van de medewerkers kan in de vorm van een e-mail aan alle belastingbehandelaars of via een korte instructie die zal worden gegeven door de teamleiders. Vanuit deze intensievere instructie moet blijken met wie contact gezocht moet worden om bepaalde gegevens op te vragen uit het buitenland en hoe deze aanvraag ingediend moet worden.

Dit is het tweede aspect, om ervoor te zorgen dat duidelijk is op welke manier een aanvraag ingediend moet worden. Om dit duidelijk te krijgen voor de medewerkers zal er een sjabloon moeten komen waarin expliciet naar voren komt datgene wat voor belang is om een verzoek te kunnen plaatsen.

Uiteindelijk is van belang dat vanuit dit verzoek de volgende punten goed omschreven zijn:

- Betrokken personen in het buitenland
- Betrokken personen in Nederland
- Soort belasting en belastingjaar
- Casusbeschrijving, wat er is vastgesteld
- Uiteindelijke vraag

Als deze vragen duidelijk omschreven zijn moet dit ingediend worden bij het RLO die vanuit deze omschrijving het verzoek verder zal uitwerken. Uiteindelijk waarborg je met een verzoek dat je informatie krijgt die betrouwbaar is maar dat je ook op grotere schaal informatie verkrijgt waarmee je conclusies kunt trekken bij een probleem dat groter is als één individu.

Toevoeging fiscaal nummer uit het woon- of werkland:

Op het moment dat een Nederlander of een niet-inwoner van Nederland aangifte doet zal deze persoon zijn sofinummer moeten invullen. Dit is ook het nummer dat bekend is in Nederland en alleen betrekking heeft op deze persoon. Als er gegevens nodig zijn uit het buitenland is dit sofinummer niet van belang aangezien dit nummer niet overeenkomt met het nummer uit het woon- of werkland wat niet Nederland is. Aangezien het registratienummer niet bekend is wordt op dit moment bij het plaatsen van een verzoek de NAW gegevens meegestuurd. Hierdoor is het buitenland in staat de gegevens van de juiste persoon te vinden en de juiste persoon te identificeren.



Intern is het probleem dat bij het plaatsen van een query er wel een filter geplaatst kan worden op niet-inwoners van Nederland met inkomsten in Nederland. Deze personen zijn in het bezit van een sofinummer maar als er een Nederlander werkt in het buitenland kan dit niet opgevraagd worden aangezien je dan het registratienummer nodig hebt uit dat betreffende land. Om deze informatie te krijgen zal contact opgenomen moeten worden met elk individueel land waarbij het niet bekend is om hoeveel mensen het gaat. Daarnaast is er ook een mogelijkheid dat mensen die wonen in Nederland gewerkt hebben in landen waar geen informatie wordt opgevraagd.

Voor zowel het plaatsen van een verzoek als het filteren van gegevens kan het van belang zijn om het registratienummer uit het woon en /of werkland in te vullen bij de aangifte in Nederland. Hiermee kan er een kwalitatief beter verzoek geplaatst worden omdat het nummer vanuit het woon of werkland ervoor zorgt dat identificatie klopt. Daarnaast wordt hier ook mee bereikt dat er makkelijker en sneller een verzoek geplaatst kan worden aangezien niet eerst de NAW-gegevens opgevraagd of opgezocht hoeven te worden. De identificatie in het land waar het verzoek ontvangen wordt zal ook sneller gebeuren waardoor ook de behandeling sneller kan plaatsvinden.

Verder geeft dit ook voordelen bij het plaatsen van een query op het moment dat je wil weten hoeveel Nederlanders met als woonland Nederland in het buitenland werkzaam zijn.

Huidige gegevensuitwisseling:

Nederland heeft veel te maken met grensarbeiders. Dit zijn mensen die dicht bij de grens van Nederland wonen en werken in Nederland maar waarvan officieel het woonland niet Nederland is. Uit onderzoek is gebleken dat er een goede verhouding qua gegevensuitwisseling aanwezig is met België. Er wordt veel informatie naar België gestuurd maar Nederland ontvangt minimaal evenveel gegevens. De uitwisseling met Duitsland is anders, daar verzorgt Nederland wel veel gegevens aan Duitsland maar ontvangt Nederland op gebied van lonen, salarissen en soortgelijke beloningen nauwelijks informatie via de automatische gegevensuitwisseling.

Vooraf met het oog op de kwaliteit en het tijdvoordeel is het belangrijk dat deze gegevensuitwisseling verbeterd wordt omdat deze uitwisseling op dit moment nihil is. Het probleem is dat de database in Duitsland is opgesplitst en er geen centrale database aanwezig is. Deze centrale database zal vanuit Duitsland zelf gerealiseerd moeten worden. Het is dus raadzaam om hierover in gesprek te gaan met Duitsland of deze centrale database niet te realiseren is of dat er een andere manier gezocht wordt waardoor Nederland wel de beschikking krijgt over deze informatie.

Bij Polen speelt hetzelfde probleem. Het verschil met Duitsland is dat de reden waarom Polen geen gegevens met betrekking tot de lonen, salarissen en soortgelijke beloningen verstrekt niet bekend is. Ook hier geldt dat het raadzaam is om met Polen in gesprek te gaan over het huidige MoU aangezien er nu geen gegevens uitgewisseld worden. Gezien de omvang van de afwijking tussen het loon volgens de aangifte en loon volgens de aanwezige loonopgaaf zal deze uitwisseling van gegevens de kwaliteit maar vooral de effectievere besteding van tijd vergroten.



Lopende projecten zoals het Memorandum of Understanding met de VS en het gezamenlijke Europese Unie verdrag waar Groot-Brittannië onderdeel van uit gaat maken zijn al verbeteringen met betrekking tot de gegevensuitwisseling. Vooral ook aangezien er nu alleen sprake is van spontane uitwisseling van gegevens tussen deze landen. Zwitserland daarentegen blijft buiten beschouwing met betrekking tot dit nieuwe Europese Unie verdrag. Er is wel een “nieuw” verdrag tussen Nederland en Zwitserland gesloten waarbij dit verdrag een artikel bevat over de automatische gegevensuitwisseling maar er is geen MoU waar deze automatische gegevensuitwisseling verder is uitgewerkt.

Belangrijk is dat er bij het Ministerie van Financiën kenbaar wordt gemaakt dat automatische gegevensuitwisseling tussen Nederland en Zwitserland gewenst is en waarbij lonen, salarissen en soortgelijke beloningen moeten worden opgenomen in dit MoU. Dit moet kenbaar gemaakt worden bij het Ministerie van Financiën omdat zij de aangewezen autoriteit zijn die de eerste aanzet geeft om een MoU te starten. Deze opdracht komt vervolgens terecht bij Team Automatic Exchange die hier verdere invulling aan geeft. Dit team onderzoekt of de uitwisseling tussen de landen mogelijk is en in hoeverre beide landen ook de afgesproken gegevens uitwisselen.

Spontane / op verzoek uitwisseling van gegevens met de Verenigde Staten:

Automatische uitwisseling van het 1040-formulier en de bijbehorende bijlagen waarop het “guaranteed income” verder is uitgelegd is niet mogelijk via het IRS. Via dit document kan wel bepaald worden welk inkomen betrekking heeft op de Nederlandse heffing en wat onder de heffing van de Amerikanen valt. Wel is het mogelijk om dit document spontaan uit te wisselen.

Het voordeel voor de VS is als dit document niet aanwezig is ze nu wel de beschikking over dit document hebben. Het voordeel voor Nederland kan zijn dat het document wel bekend is in de VS en dat zij kunnen bevestigen dat dit formulier op dezelfde manier is toegepast als in Nederland. Hiermee wordt bereikt dat de Amerikanen een tijdvoordeel behalen aangezien ze deze formulieren niet zelf hoeven op te vragen terwijl de Nederlanders een kwaliteit voordeel behalen aangezien deze door de Amerikanen wordt bevestigd of afgewezen.

Opdracht voor de Nederlandse belastingbehandelaar is om dit document vanaf nu gericht op te vragen bij de grote adviesorganisaties en niet vrijblijvend naar alle documenten te vragen. Als gericht dit document wordt opgevraagd kan makkelijker een aansluiting gemaakt worden met de aangifte en of dit ook juist is toegepast. Vervolgens als er twijfel is bij de juistheid van dit document zal dit spontaan aangeleverd worden aan het IRS. Vanuit het IRS zal aangegeven worden of dit document inderdaad correct is of dat dit afwijkt van wat zij hebben of niet hebben.



Nawoord:

De Belastingdienst is een begrip binnen de Nederlandse samenleving. Iedereen in Nederland komt met de Belastingdienst in aanraking en dat zal ook tot in lengte van jaren zo blijven. Om te mogen werken binnen deze onderneming is zeker een eer geweest en ik hoop ook dat ik een bijdrage heb kunnen leveren voor deze onderneming.

De theorie bij dit onderwerp was pittig aangezien het een erg specifieke leerstof is die nog niet behandeld is tijdens de opleiding op school. Inmiddels kan ik de theorie in grote lijnen volgen, maar deze kennis is niet te vergelijken met de jarenlange ervaring die aanwezig is binnen dit kantoor. Het onderzoek zelf heeft op veel vlakken bijgedragen aan mijn eigen ontwikkeling. Naast de opgedane kennis heb ik ook erg veel geleerd van het voorbereiden van gesprekken, het plannen van gesprekken en het voeren van een gesprek. Over het resultaat van het onderzoek zelf ben ik ook erg tevreden. Voorafgaand aan de stage is er gesproken over het doel van de opdracht en daarop zijn de werkzaamheden gepland. Het onderzoeksplan wat hieruit is voortgekomen is dus een geschikte planning geweest waarin ik mij heb kunnen houden.

Tijdens de verschillende onderzoeken zijn er een aantal conclusies en aanbevelingen ontstaan die betrekking hebben op huidige uitwisseling van gegevens maar ook hoe deze uitwisseling van gegevens sneller tot stand kan komen. Met een aantal verdragslanden zijn wel afspraken gemaakt maar waarbij Nederland niet in alle gevallen de afgesproken gegevens ontvangt. Op het gebied van snellere uitwisseling zal het registratienummer van een persoon uit het woonland van belang zijn. Zodoende kan beter en sneller informatie opgevraagd worden die beschikbaar is binnen de Belastingdienst zelf in de vorm van een query. Daarnaast zal bij het plaatsen van een verzoek aan het buitenland identificatie sneller kunnen plaats vinden.

Voorafgaand aan de stage heb ik mezelf een aantal competenties opgelegd waaraan ik hoop te kunnen werken. De competenties zien er als volgt uit:

- Op basis van beschikbare informatie juiste en realistische conclusies trekken.
- Tonen belangrijke informatie op te pikken uit mondelinge mededelingen.
- Proberen anderen te overtuigen van een bepaald standpunt en trachten instemming te krijgen door het gebruik van de juiste argumenten en methode.
- Op effectieve wijze doelen en prioriteiten bepalen en benodigde tijd, acties en middelen aangeven om bepaalde doelen te kunnen bereiken.

Vooraf de eerste twee competenties zijn erg verbeterd. Gedurende een interview wordt een standpunt of proces uitgelegd en daarbij is het belangrijk dat ik weet wat er bedoeld wordt en dat ik dit ook juist formuleer. Door een eigen conclusie te formuleren heb ik aan mezelf en de aan geïnterviewde bevestigd dat de opzet duidelijk was. Het laatste punt is gedurende de stage steeds nadrukkelijker naar voren gekomen. Uiteindelijk kan ik wel zeggen dat de planning gewerkt heeft, dat ik in een goed tempo heb kunnen werken en dat ik uiteindelijk de informatie heb gekregen van de personen waar ik de informatie van wilde hebben. Het overtuigen hoop ik bereikt te hebben met mijn scriptie en dat mijn scriptie bijdraagt in de verbetering van de uitwisseling van gegevens tussen de verdragslanden.



Literatuurlijst:

Boeken:

- Geppaart, C. P. A. (2010). *Belastingwetten*. Deventer: Kluwer
- Buis, W. & Stoffer, S. (2011). *Belasting almanak*. Nederland: Elsevier
- Lucas Luijckx, B. J. J. M. (2008). *Wonen en werken in het buitenland*. Deventer: Kluwer
- Schenk-Geers, A. C. M. (2007). *Internationale fiscale gegevensuitwisseling en de rechtsbescherming van de belastingplichtige*. Deventer: Kluwer
- Van Raad, C. (2010). *Teksten internationaal & EU belastingrecht*. Deventer: Kluwer

Brochures:

- Levink, H. (2012). *Methoden en technieken onderzoek*. Sittard

Websites:

- Stichting Grensarbeid. (zj). *Wonen in België, inkomen uit Nederland*. Opgehaald op 27 februari 2012, van <http://www.grensarbeid.nl/index.php?pg=pr&id=2&lq=nl>
- Rijksoverheid. (zj). *Belastingverdragen*. Opgehaald op 13 februari 2012, van <http://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/belastingen-internationaal/belastingverdragen>
- Rijksoverheid. (zj). *Belastingplichtigen in Nederland*. Opgehaald op 14 februari 2012, van <http://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/belastingen-internationaal/belastingplichtigen-in-nederland>
- Belastingdienst. (zj). *Belastingverdragen*. Opgehaald op 13 februari 2012, van [http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/prive/buitenland en douane/internationale verdragen/belastingverdragen/belastingverdragen](http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/prive/buitenland+en+douane/internationale+verdragen/belastingverdragen/belastingverdragen)
- Belastingdienst. (zj). *Buitenlandse inkomsten: in welk land belasting betalen?* Opgehaald op 8 februari 2012, van [http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/prive/buitenland en douane/wonen werken en inkomstenbelasting/buitenlandse inkomsten in welk land b elasting betalen/buitenlandse inkomsten in welk land belasting betalen](http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/prive/buitenland+en+douane/wonen+werken+en+inkomstenbelasting/buitenlandse+inkomsten+in+welk+land+b+elasting+betalen/buitenlandse+inkomsten+in+welk+land+belasting+betalen)
- Geens, G. (1977). *Richtlijn 77/799/EEG betreffende de wederzijdse bijstand*. Opgehaald op 13 maart 2012, van <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31977L0799:nl:NOT>

Interne documenten:

- Roelofs, J. (2008). *Internationale gegevensuitwisseling via het CLO*. Heerlen
- Aangifte C-biljet



Toelichting aan de hand van wetsartikelen:

- Pagina 12, verwijzing (Geppaart, 2010, pp. 12):
Artikel 2 lid 1 Wet Inkomstenbelasting 2001
- Pagina 12, verwijzing (Geppaart, 2010, pp. 1197):
Artikel 4 lid 1 Algemene Wet inzake Rijksbelasting
- Pagina 12, verwijzing (Geppaart, 2010, pp. 12):
Artikel 2.3 Wet Inkomstenbelasting 2001
- Pagina 13, verwijzing (Geppaart, 2010, pp. 13):
Artikel 2.5 Wet Inkomstenbelasting 2001
- Pagina 13, verwijzing (Geppaart, 2010, pp. 14):
Artikel 2.6 Wet Inkomstenbelasting 2001
- Pagina 14, verwijzing (Geppaart, 2010, pp. 152):
Artikel 7 lid 1 Wet Inkomstenbelasting 2001
- Pagina 14, verwijzing (Van Raad, 2010):
Artikel 4 lid 1 Nederland – Amerikaanse belastingverdrag
- Pagina 14, verwijzing (Geppaart, 2010, pp. 14):
Artikel 2.6 Wet Inkomstenbelasting 2001
- Pagina 15, verwijzing (Van Raad, 2010):
Artikel 16 Nederland – Amerikaanse belastingverdrag
- Pagina 15, verwijzing (Geppaart, 2010, pp. 214):
Artikel 11 Uitvoeringsbesluit Inkomstenbelasting 2001
- Pagina 15, verwijzing (Van Raad, 2010):
Artikel 4 lid 1 Nederland – Amerikaanse belastingverdrag
- Pagina 16, verwijzing (Geens, 1977):
Artikel 2 Richtlijn 77/799 EEG
- Pagina 16, verwijzing (Geens, 1977):
Artikel 4 Richtlijn 77/799 EEG
- Pagina 17, verwijzing (Geppaart, 2010, pp. 1602):
Artikel 5 lid 2 Wet op de Internationale Bijstandsverlening Belastingen
- Pagina 18, verwijzing (Geens, 1977):
Artikel 3 Richtlijn 77/799 EEG
- Pagina 19, verwijzing (Van Raad, 2010):
Artikel 26 lid 1 OESO-modelverdrag
- Pagina 19, verwijzing (Van Raad, 2010):
Artikel 26 lid 5 OESO-modelverdrag
- Pagina 20, verwijzing (Van Raad, 2010):
Artikel 26 lid 3a OESO-modelverdrag



Plan van aanpak:

Tijdsplanning:

Week 1 (06-02 / 09-02):	Inlezen in de materie, aanzet maken voor het opstellen van een onderzoeksplan.
Week 2 (13-02 / 16-02):	Opstellen onderzoeksplan en afronden in samenwerking met bedrijfsbegeleider en opleidingsbegeleider.
Week 3 (20-02 / 23-02):	Verlof
Week 4 (27-02 / 01-03):	Interview gehouden met Dhr. Oldenhof en theoretische uitsplitsing gemaakt over wat wel en niet bruikbaar is.
Week 5 (05-03 / 08-03):	In deze week worden er afspraken gepland voor interviews met o.a. Johnn Claassens over de uitvoering van verzoeken. Daarnaast zullen de gehouden interviews verder uitgewerkt worden.
Week 6 (12-03 / 15-03):	Deze week zal er een afspraak gemaakt worden met IRS gelegen in Frankfurt (Duitsland) om te praten over het verdrag met de Verenigde Staten. Deze week tevens gesprek gehad met mevr. Janssen en dhr. Reuters.
Week 7 (19-03 / 22-03):	Onderzoekresultaat binnengekomen en deze verder gaan uitwerken door middel van o.a. steekproef etc.
Week 8 (26-03 / 29-03):	Deze week een presentatie voor Hogeschool studenten houden, afspraken maken met RLO en CLO over automatische gegevensuitwisseling en het scriptie tot dusver aanleveren bij de docentbegeleider.
Week 9 (02-04 / 05-04):	Maandag 2 april interview met Johnn Claassens over de verdragstoepassing met België en Duitsland op gebied van automatische gegevensuitwisseling. Afspraak plannen met CLO Almelo voor automatische gegevensuitwisseling met Polen, Groot-Brittannië, Zwitserland en eventueel Amerika. Afgelopen week tevens een tweede query geplaatst, deze week zullen resultaten bekend worden.
Week 10 (09-04 / 12-04):	Tijdens deze week is de afspraak gepland om naar Frankfurt te gaan om daar met fiscalisten uit Amerika te praten over hun werkwijze en gegevensuitwisseling. Hiervoor zijn voorbereidingen getroffen. Daarnaast heeft deze week de tussentijdse beoordeling plaatsgevonden en is er gesproken met de docentbegeleider over de vorderingen t.a.v. scriptie.
Week 11 (16-04 / 19-04):	17 april staat een bezoek gepland naar het CLO Almelo om te praten over de automatische gegevensuitwisseling. 18 en 19 april zal een bezoek plaatsvinden aan Frankfurt om daar met Amerikaanse fiscalisten in gesprek te gaan.
Week 12 (23-04 / 26-04):	Gehouden interviews uitwerken in de bijlage en in het scriptie. Daarnaast conclusies formuleren en bespreken binnen de afdeling of deze mogelijk zijn en ook nuttig kunnen zijn. Ook zal er een verslag geschreven moeten worden over het verzoek aan de Amerikaanse fiscalisten.
Week 13 (30-04 / 03-05):	Verlof
Week 14 (07-05 / 10-05):	Afronding van het scriptie



Persoonlijke leerdoelen:

Belangrijkste leerdoel voor mezelf tijdens deze periode is om een bijdrage te kunnen leveren aan de hand van de vergeven opdracht en om zodoende bij te dragen aan een betere gegevensuitwisseling tussen de verschillende verdragslanden. Dit is vooral gericht op beoordelingsvermogen en analytisch vermogen. Aangezien het een specifieke opdracht is gericht op een bepaalde doelgroep zal ik ook moeten tonen dat ik belangrijke informatie goed kan oppikken uit de gedane mondelinge mededelingen. Deze informatie zal een rol spelen bij de procesbeschrijving. De uiteindelijke uitkomst van het onderzoek zal ook een bijdrage moeten gaan leveren op dit kantoor. Daarom zal het ook belangrijk zijn om anderen te proberen te overtuigen en instemming te krijgen door gebruik te maken van de juiste argumenten.

De eigen tijdsplanning voor dit onderzoek zal ook een onderdeel vormen waaraan ik zal gaan werken. Een goede en duidelijke planning zal mij uiteindelijk verder moeten helpen om dit scriptieverslag te kunnen vormen.

Kort samengevat zijn voor mezelf de volgende competenties van belang tijdens deze periode:

- Op basis van beschikbare informatie juiste en realistische conclusies trekken
- Tonen belangrijke informatie op te pikken uit mondelinge mededelingen
- Proberen anderen te overtuigen van een bepaald standpunt en trachten instemming te krijgen door het gebruik van de juiste argumenten en methode.
- Op effectieve wijze doelen en prioriteiten bepalen en benodigde tijd, acties en middelen aangeven om bepaalde doelen te kunnen bereiken



Slotverklaring

Hierbij verklaar ik dat ik dit afstudeerwerkstuk zelfstandig heb vervaardigd. Waar gebruik is gemaakt van geraadpleegde literatuur of andere bronnen is dit zowel in de tekst van het werkstuk als in de literatuurlijst duidelijk vermeld.

Datum: 19 juni 2012

Handtekening student:



Bijlagen:

BIJLAGE 1: INVULSCHEMA'S AANGIFTE:	45
BIJLAGE 2: MEMORANDUM OF UNDERSTANDING GEGEVENSVERSTREKKING:	46
BIJLAGE 3: VERZOEK AAN HET BUITENLAND	47
BIJLAGE 4: VERZOEK UIT HET BUITENLAND:	48
BIJLAGE 5: INTERVIEWS	49
5.1: INTERVIEW JOHNN CLAASSENS:	50
5.2: INTERVIEW PETER OLDENHOF:	55
5.3: GESPREK NICOLE JANSSEN:	57
5.4: GESPREK PWC AANGAANDE CLIËNT:	58
5.5: GESPREK RENÉ REUTERS:	59
5.6: INTERVIEW 2 MET JOHNN CLAASSENS VAN HET (RLO):	60
5.7: INTERVIEW CLEMENS HAARHUIS EN MILO LEHMANN (CLO):	62
5.8: INTERVIEW/GESPREK FRED STRAUSS (IRS):	67
BIJLAGE 6: VOORBEELD MODULE MET BETREKKING TOT DE SELECTIEMODULE:	68
BIJLAGE 7: CONVERSIE EX-XMLSFISC153 BESTAND	69
BIJLAGE 8: MOU TUSSEN NEDERLAND EN POLEN:	71
BIJLAGE 9: THE NUMBERING OF THE ARTICLES OF THE OECD MODEL	76



Bijlage 1: Invulschema's aangifte:

Werknemer die woont in Nederland en werkt in het buitenland:

Stroomschema 1: Uw werknemer woont in Nederland en werkt in het buitenland

Werkt hij in een verdragsland? ☐ ja ▶ Bevat het verdrag een 183-dagenregeling? ☐ nee ☐ ja ▶ Bel de Belastingtelefoon voor meer informatie.

☐ nee ▼

Verblijft hij meer dan 183 dagen in het verdragsland? ☐ ja ☐ nee

Over het deel van zijn loon dat hij verdient in het verdragsland, hoeft u geen loonbelasting in te houden.

Wordt het loon door of namens een werkgever in het verdragsland betaald (materiële werkgever)? * ☐ ja ☐ nee

Komt zijn salaris ten laste van de winst van een vaste inrichting of een vast middelpunt in het verdragsland? ☐ ja ☐ nee

U houdt loonbelasting in over het volledige loon dat hij verdient.

Werkt hij voor een aaneengesloten periode van ten minste drie maanden in het niet-verdragsland? ☐ ja ▶ Over het deel van zijn loon dat hij verdient in het niet-verdragsland, hoeft u geen loonbelasting in te houden.

☐ nee ▼

Werkt hij korter dan drie maanden, maar langer dan dertig dagen aaneengesloten in het niet-verdragsland en mag dat land belasting heffen over zijn loon? ☐ ja ▶

☐ nee

Werkt hij minder dan dertig dagen aaneengesloten in het niet-verdragsland en betaalt hij belasting over het loon dat hij in dat land verdient? ☐ ja ▶

☐ nee

U houdt loonbelasting in over het volledige loon dat hij verdient.

Werknemer woont in het buitenland en werkt in Nederland:

Stroomschema 2: Uw werknemer woont in het buitenland en werkt in Nederland

Werkt hij alleen in Nederland voor u? ☐ ja ▶ U houdt loonbelasting in over het volledige loon.

☐ nee

Werkt hij alleen in het buitenland voor u? ☐ ja ▶ U houdt geen loonbelasting in.

☐ nee

Werkt hij voor 90% of meer in het buitenland voor u? ☐ ja ▶ Is met het woonland een belastingverdrag of soortgelijke regeling van toepassing? ☐ ja ▶ U houdt geen loonbelasting in.

☐ nee ▼

Woon hij in een niet-verdragsland en is zijn loon daar onderworpen aan belasting? ☐ ja ▶ U houdt loonbelasting in.

☐ nee ▼

U houdt loonbelasting in.

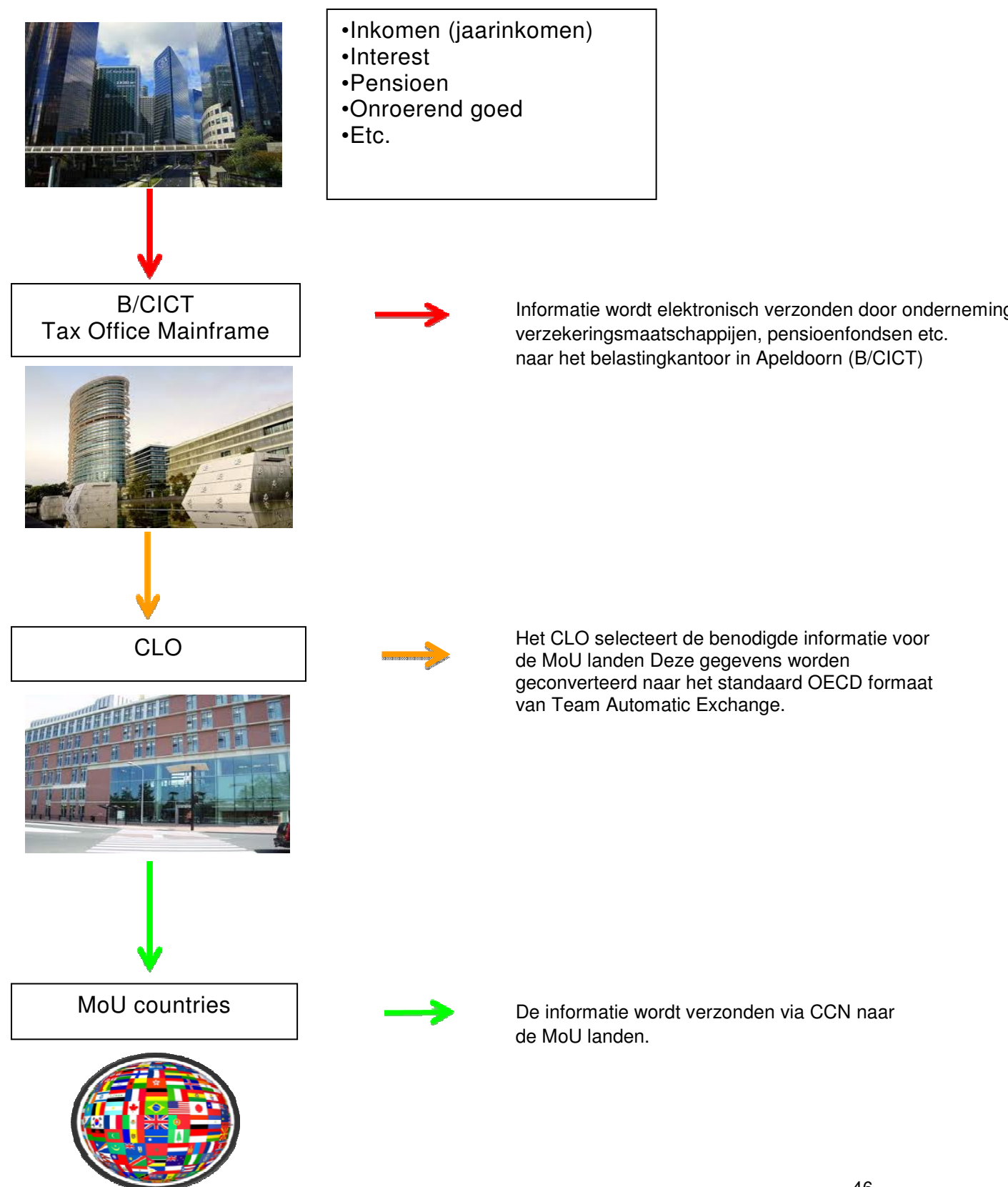
Woon hij in een land waarmee Nederland een belastingverdrag of soortgelijke regeling heeft gesloten? ☐ ja ▶ U houdt loonbelasting in over het Nederlandse deel van zijn loon. Over het buitenlandse loon houdt u alleen loonbelasting in als Nederland volgens het verdrag belasting mag heffen.

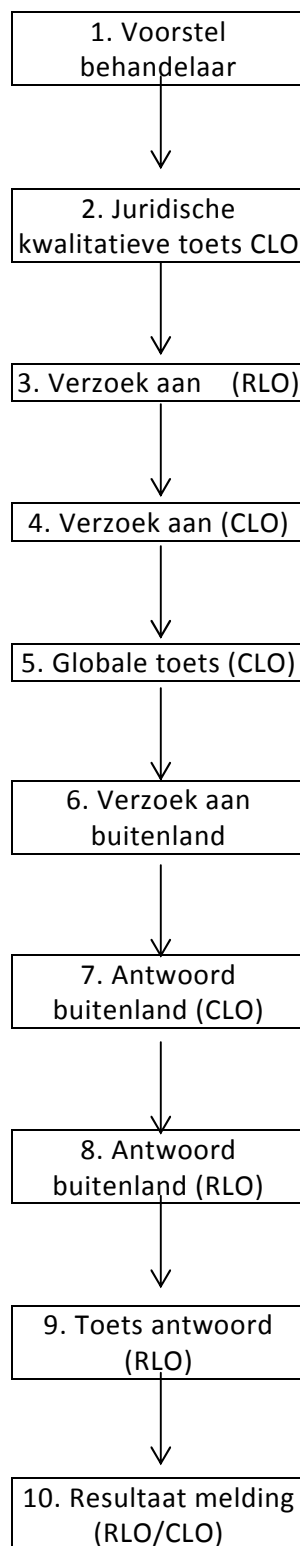
☐ nee

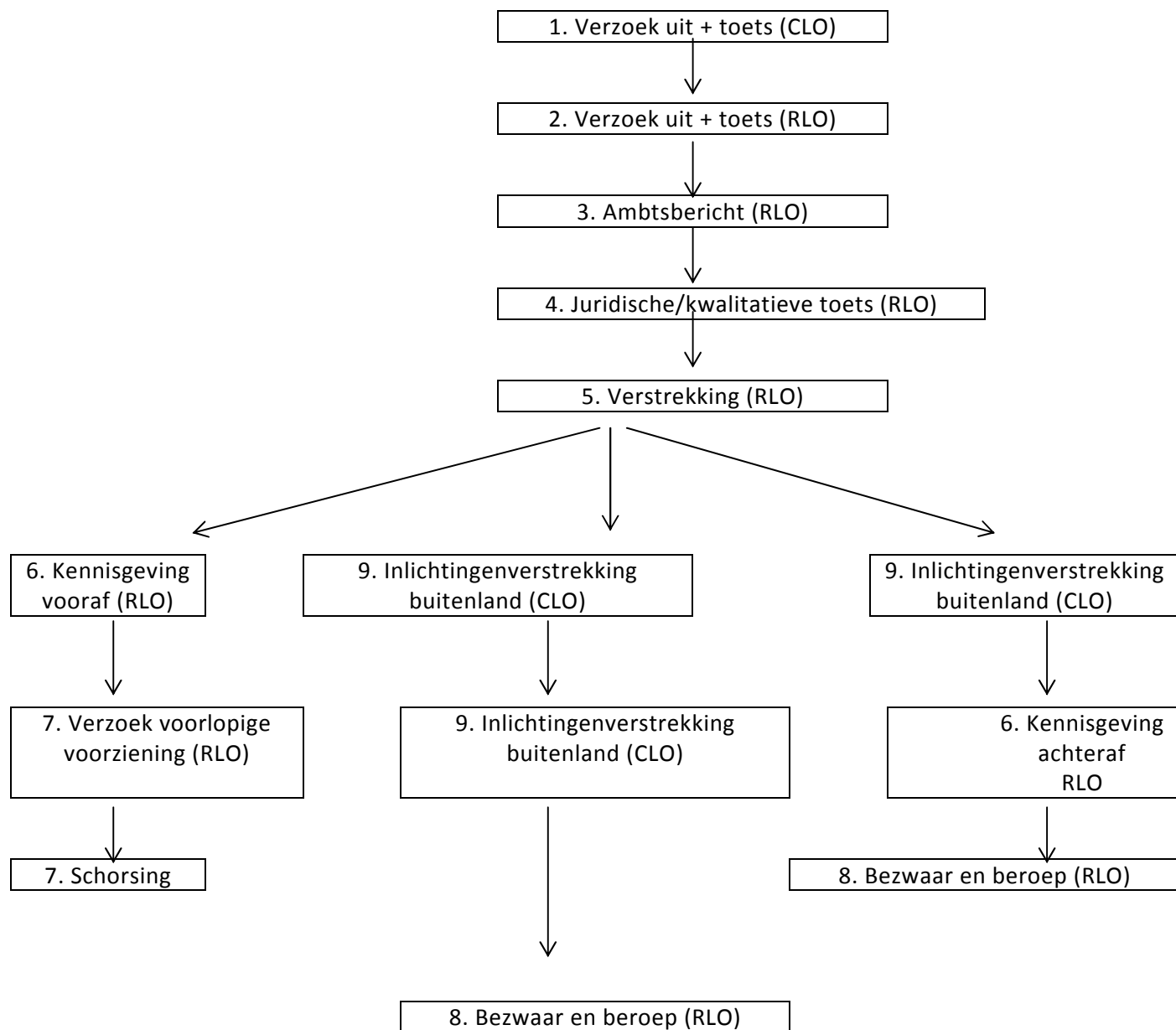
Woon hij in een niet-verdragsland en betaalt hij daar belasting over (een deel van) zijn loon? ☐ ja ▶ U houdt loonbelasting in over het loon waarover het niet-verdragsland geen belasting heft.

☐ nee ▼

U houdt loonbelasting in over het volledige loon.

Bijlage 2: Memorandum of Understanding gegevensverstrekking:

Bijlage 3: Verzoek aan het buitenland

Bijlage 4: Verzoek uit het buitenland:



Bijlage 5: Interviews:

5.1:	Interview Johnn Claassens (RLO):	16 februari
5.2:	Interview Peter Oldenhof:	1 maart
5.3:	Gesprek Nicole Janssen:	7 maart
5.4:	Gesprek PWC aangaande cliënt:	12 maart
5.5:	Gesprek Rene Reuters:	14 maart
5.6:	Interview Johnn Claassens (RLO):	02 april
5.7:	Interview Clemens Haarhuis, Milo Lehmann (CLO):	17 april
5.8:	Interview / gesprek Fred Strauss (USA):	18 april



5.1: Interview John Claassens:

- Alleen bevoegd om Europese Unie verzoeken te behandelen.
- Contactpersoon RLO regio Limburg.

Vragen:

1: *Wat zijn de werkzaamheden op regionaal niveau aangaande de gegevensuitwisseling?*

RLO behandelt binnengekomen vragen vanuit het CLO en stelt daarnaast de verzoeken van een behandelaar aan het CLO zodat zij contact kunnen opnemen met het buitenland. De binnengekomen vragen zullen tevens beoordeeld worden en daar waar mogelijk zal het RLO deze vragen zelf beantwoorden. Op het moment dat deze vragen niet beantwoord kunnen worden door het RLO zullen deze doorverwezen worden naar een behandelaar en deze zal deze vraag beantwoorden en terugsturen naar het RLO.

2: *Wat is het verschil tussen de werkzaamheden op regionaal niveau ten opzichte van het hoofdkantoor?*

Het verschil is dat het CLO rechtstreeks in contact staat met het buitenland en zij ook de verzoeken vanuit het buitenland binnen krijgen of de verzoeken naar het buitenland sturen die vanuit het RLO zijn aangeleverd. RLO houdt zich meer bezig met de beantwoording van de vragen en staat rechtstreeks in contact met de behandelaar. Daarnaast geeft het RLO ook vorm aan de geplaatste verzoeken zodat na goedkeuring van het CLO deze verzoeken in het buitenland geplaatst kunnen worden.

3: *Op het moment dat er informatie nodig is, hoe gaat de verbinding verder met het desbetreffende land?*

- ***Gebeurt dit via het hoofdkantoor?***
- ***Hoe wordt deze behoefte bepaald?***

Een verzoek zal geplaatst worden door de behandelaar van een persoon. Als de behandelaar tot de conclusie komt dat hij gegevens vanuit het buitenland nodig heeft om zodoende de aangifte te controleren zal deze een verzoek opstellen. Dit verzoek zal eerst richting het RLO gaan waar dit verzoek eerst globaal getoetst zal worden. Het RLO zal dit verzoek verder uitwerken in een standaardverzoek. Als dit gebeurd is zal dit verzoek doorgestuurd worden naar het CLO en het CLO zal dan weer contact opnemen met het CLO in het buitenland voor verdere behandeling van de vraag. Dit is een telkens terugkerende route bij het plaatsen van een verzoek.

4: *Er zal waarschijnlijk sprake zijn van spontane en automatische uitwisseling van gegevens. Is dit per verdragsland verschillend?*

Spontaan is iets wat niet is vastgelegd. Op het moment dat een behandelaar constateert dat er inkomsten genoten zijn in het buitenland zal er een opgave verstrekt worden aan het buitenland waaruit te zien is dat er inkomsten genoten zijn in dat betreffende land. Het kan best zo zijn dat deze gegevens in een eerder stadium al eens verstrekt zijn maar dit kan ook leiden tot een ander inzicht in het buitenland.



Ook het buitenland gaat hiermee hetzelfde om, als ze iets constateren dan wordt dit doorgestuurd naar het CLO, het CLO stuurt het weer door naar het desbetreffende RLO en daarna wordt bekeken of deze gegevens al aanwezig zijn of dat deze gegevens nog niet bekend zijn. Op het gebied van automatische gegevensuitwisseling zijn er wel afspraken gemaakt wat er op vaste basis uitgewisseld moet worden.

5: *Is er bij deze gegevens sprake van wederkerigheid?*

Bij de gemaakte afspraken met betrekking tot uitwisseling van gegevens moet er zelf sprake zijn van wederkerigheid anders hoeft het verdragsland niet aan het verzoek te voldoen. Hetzelfde geldt met betrekking tot het uitputtingsbeginsel waarbij in eerste instantie de eigen gegevensbronnen geraadpleegd moeten zijn voordat contact wordt gezocht met het buitenland. Maar bij automatische uitwisseling is wel degelijk sprake van wederkerigheid.

6: *Als de gegevensuitwisseling heeft plaatsgevonden hoe wordt deze informatie dan aangeleverd?*

Deze gegevens worden aangeleverd in de vorm van gescande documenten die via de e-mail worden meegezonden. Bij het RLO is een vaste postbus waar al deze informatie terecht komt en waar tevens ook de gestelde vragen in terecht komen.

7: *Hoe komt deze informatie bij de juiste persoon terecht?*

Aangezien elk antwoord naar het RLO wordt doorverzonden zorgt het RLO ervoor dat het antwoord bij de juiste behandelaar terecht komt. Als de behandelaar het verzoek geplaatst heeft zorgt het RLO ervoor dat op het moment dat het antwoord bekend is dat deze behandelaar dit antwoord krijgt. Als er een verzoek geplaatst wordt zal RLO dit verzoek doorsturen naar de persoon die belast is met de behandeling van deze persoon zodat deze het antwoord kan formuleren mits het RLO dit niet zelf kan. Dit gebeurt allemaal via de e-mail.

8: *Vindt er controle plaats op deze gegevens zelf of deze volledig zijn en waar deze vandaan komen?*

Controle op volledigheid van beantwoording van de vragen wordt gedaan door de medewerker van het RLO. Deze beoordeelt of er antwoord wordt gegeven op de gestelde vragen, als dit niet het geval is dan wordt de beantwoording terug gestuurd naar de behandelaar welke de vragen heeft beantwoord. Deze persoon zal dus de vragen nogmaals moeten bekijken welke vragen nog onbehandeld zijn.

Aantal vervolgvragen voor tweede gesprek:

- 1: *De verzoeken die ingediend worden zijn dit over het algemeen vaak terugkomende verzoeken of zijn het voornamelijk verzoeken met een individueel karakter?***
- 2: *Als dit regelmatig terugkeert, zou dit dan niet beter opgenomen kunnen worden in de gemaakte afspraken met een verdragsland?***



Conclusie mogelijkheden:

- Verzoekschrift wellicht in een standaardvorm met name aangaande volledige informatie, duidelijkheid in het buitenland en de aanlevering van gegevens.

Verder besproken tijdens dit interview:

Er is een afspraak om op vaste basis loongegevens uit te wisselen, vooral met de EU landen. Op basis van een Memorandum of Understanding (MoU) worden loongegevens standaard aangeleverd door B/CA aan de counterparts in de EU landen waar deze afspraak mee is.

Voorbeeld: collega's in het buitenland bij behandeling van een aangifte gaan vragen stellen aan het CLO en deze worden doorgestuurd naar het RLO. Dan blijkt dat deze buitenlandse collega's deze gegevens al hebben, omdat deze standaard al uitgereikt worden aan de hand van deze samenwerking want dit wordt al uitgevoerd bij B/CA (Belastingdienst Centrale Administratie).

Conclusie is dat als hier bekend is dat een inwoner van Nederland in België werkzaamheden worden verricht worden deze automatisch vanuit Nederland naar het Belgische CLO doorgestuurd. Bij een MOU worden bepaalde werkzaamheden niet gedaan omdat deze gegevens al verstrekt zijn.

Systeemtechnisch:

Er is een e-mail postbus aanwezig bij het RLO in Maastricht welke vanuit Maastricht wordt beheerd. Daar komen de vragen binnen vanuit het CLO welke betrekking hebben op deze regio. Ook spontane aanlevering van gegevens worden door het CLO doorgestuurd naar RLO.

Er wordt een standaardformulier vanuit het buitenland ingevuld. Er kunnen dus gegevens spontaan verstrekt worden vanuit het buitenland aan Nederland. Als de situatie wordt omgedraaid, dus dat Nederland spontaan verstrekt aan het buitenland, is het niet bekend of deze gegevens al verstrekt zijn. Als deze gegevens verstrekt zijn aan het buitenlandse CLO worden deze doorgestuurd naar het RLO waar het betrekking op heeft en deze medewerker zal beoordelen of deze gegevens al bekend zijn of niet.

Als gegevens spontaan binnen zijn gekomen bij het RLO zal dit doorgestuurd worden naar de behandelaar van de betreffende persoon en die zorgt dat dit aangetekend wordt in LDOC en worden deze gegevens digitaal opgeslagen.

In het programma RIS komen de bankgegevens, spaarrente, hypotheekgegevens en de binnen die de werkgever aanlevert en die worden verzamelt bij B/CA en worden deze via deze applicatie beschikbaar. Deze kunnen per fiscaal nummer opgezocht worden. Als je weet dat een persoon werkzaam is in het buitenland kun je navraag doen naar deze gegevens, er mag niet gevist worden naar gegevens als er geen gegronde reden achter zit. Dit heet ook wel "fishing expeditions". Richtlijn 77/799 EEG is het basisartikel voor uitwisseling van gegevens. Als een vraag niet beantwoord kan worden omdat er vanuit het buitenland te weinig informatie wordt gegeven zal wederom via het CLO contact worden gezocht met het buitenland omdat er te weinig informatie wordt gegeven over de persoon.



Als een verzoek aangeleverd wordt vanuit het buitenland zullen zij dit verzoek feitelijk in het Nederlands of in het Engels moeten aanleveren. Wordt het verzoek in de eigen taal aangeleverd aan het CLO en deze stuurt dit verzoek door naar het RLO zal het RLO het verzoek terug sturen naar het CLO om het te laten vertalen. Het CLO zorgt dus voor de vertaling en na vertaling wordt dit verzoek opgestuurd naar het RLO en RLO zal dit doorsturen naar de desbetreffende persoon.

Als het antwoord is geformuleerd door de behandelaar zal deze dit antwoord opsturen naar het RLO. Dit heet het ambtsbericht. Het RLO zal dit antwoord ook beoordelen en desnoods herschrijven zodat de vraag beantwoord wordt. RLO vertaalt dit antwoord dan via het programma EFE genaamd Electronic Forms Editor. Dit is een EU formulier die alle 27 landen moeten gebruiken. Het formulier wordt in de eigen taal ingevuld.

Standaard worden in de vragen opgenomen dat er sprake is van wederkerigheid en dat ze zelf op alle handen manieren geprobeerd hebben om aan deze inlichtingen te komen. Vanuit het RLO wordt een concept verstrekkingbericht gemaakt en wordt via het CLO naar het buitenlandse CLO gestuurd. De Nederlands gevestigde rechtspersoon waarop de gegevens betrekking hebben krijgen hiervan een kennisgeving dat deze informatie is doorgezonden naar het buitenland. Dit is van toepassing zolang de gegevensverstrekker in Nederland gevestigd is.

Het kan zijn dat er na aanleiding van de kennisgeving een bezwaar wordt ingediend maar dit komt niet vaak voor in de praktijk. Kennisgeving niet van toepassing als het gaat om dringende reden, dan is de kennisgevingstermijn verlengt naar 4 maanden na verstrekking (zoals bij vermoedens van fraude). Deze dringende reden moet wel blijken uit het binnengekomen verzoek.

Verzoek aan het buitenland:

Vermoeden dat inkomsten vergaard zijn in het buitenland kan hierbij de reden zijn dat er extra informatie nodig is bij de behandeling van een natuurlijke persoon. In het verzoek wordt gesteld waar de behandelaar mee bezig is, over wie gaat het, over welke jaren het gaat. Een soort sfeerschets waar de vraag op gebaseerd is en welk vermoeden er is. Het moet zo geformuleerd worden zodat de collega in het buitenland snapt wat de probleemstelling is en waarvoor dit nodig is. Dan krijg je een kwalitatief goed antwoord. Wat nodig is moet zeer concreet gesteld worden.

Per verzoek wordt dit individueel toegestuurd naar het RLO. Hier wordt beoordeeld of het stuk in goed Nederlands is opgesteld en als dit naar het CLO is gestuurd zullen zij dit vertalen naar de taal van het desbetreffende land.

RLO moet binnen 2 maanden antwoorden op een verzoek vanuit het buitenland welke doorgestuurd is vanuit het CLO. Als er verzoeken bestemd zijn voor kantoor Buitenland worden deze verzoeken vanuit het RLO doorgestuurd naar de contactpersoon bij het kantoor buitenland genaamd dhr. Damoiseaux. De openstaande verzoeken worden opgenomen in de rappellijsten vanuit het CLO welke verzoeken nog openstaan en het RLO hebben een rappellijst openstaan met de verzoeken die nog in behandeling zijn bij de behandelaar zonder dat hier een antwoord op is gekomen.



E-form is sinds 2011 ingevoerd. Vragen die per E-form komen moeten per E-form beantwoordt worden. Daarnaast betekent dit ook dat vragen die gesteld worden vanuit de behandelaar naar het RLO zal het RLO ook moeten invullen in dit E-form. Dit moet in de Europese Unie gebruikt worden bij het stellen van vragen.

De ontvangen gegevens mogen niet anders gebruikt worden dan voor het dossier waarvoor het bedoeld is. Dit valt onder de geheimhouding dus dat deze informatie niet besproken mag worden met andere personen of instanties die geen onderdeel uitmaken bij deze vraag.

Het E-form wordt dus ingevuld door het RLO, dan wordt dit formulier in het Nederlands opgeslagen en doorgestuurd naar het CLO. Bij het CLO wordt dit antwoord vertaald naar de taal van het betreffende land en dit antwoord wordt dan door het CLO opgestuurd naar het buitenland waar de vraag van afkomstig is. De vraag en het antwoord zijn in hetzelfde formulier opgenomen. In bepaalde gevallen gaat de medewerker van het RLO zelf achter het antwoord aan op deze vraag. Andere vragen die niet door de medewerker van het RLO beantwoordt kunnen worden, worden doorgestuurd naar de behandelaars die hier betrekking op hebben.

Drie tak vraagbeantwoording mogelijk door:

- RLO medewerker zelf de informatie verstrekt
- Behandelaar welke op de hoogte wordt gesteld door het RLO als dit betrekking heeft op een andere regio dan de regio waar het RLO is gelegen (in Maastricht komt het binnen en heeft betrekking op kantoor in Heerlen).
- Medewerker van B/CA welke wordt verzorgt door RLO om de gevraagde gegevens op te sturen.

Controle op volledigheid van beantwoording van de vragen wordt gedaan door de medewerker van het RLO. Deze beoordeelt of er antwoord wordt gegeven op de gestelde vragen, als dit niet het geval is dan wordt de beantwoording terug gestuurd naar de behandelaar welke de vragen heeft beantwoord. Deze persoon zal dus de vragen nogmaals moeten bekijken en nagaan welke vragen nog onbehandeld zijn.



5.2: Interview Peter Oldenhof:

Contactpersoon: Dhr. P. Oldenhof
Functie: Intelligence medewerker toegewezen aan kantoor Buitenland
Functieomschrijving: Data analyse, als er vragen binnenkomen aangaande de automatisering zal Dhr. P. Oldenhof deze vragen in behandeling nemen en de daarbij benodigde inlichtingen zogenaamd filteren uit de database.
Extra informatie: De vragen die binnenkomen hebben betrekking op automatisering. Deze zijn dusdanig ingewikkeld dat deze niet op te vragen zijn voor medewerkers. Dit is het geval als er meerdere vragen geformuleerd zijn welke wel aansluiten op de eerder gestelde vraag. Bijvoorbeeld als er gegevens opgevraagd moeten worden van buitenlanders die in Nederland werken in een bepaalde regio en voor een bepaalde periode. Dhr. P. Oldenhof zorgt ervoor dat de gevraagde velden gefilterd worden.
Systeem: Voor het instellen van een query wordt er gebruik gemaakt van het programma Risico Analyse Model. Dhr. P. Oldenhof heeft toegang tot alle databases welke gebruikt worden binnen de Belastingdienst. Een medewerker van kantoor Buitenland heeft alleen toegang tot de database van dit kantoor. In Amsterdam bijvoorbeeld zijn er alleen al 7 verschillende kantoren met elk een eigen database. In totaal zijn er 57 kantoren met een eigen database en hiertoe heeft Dhr. P. Oldenhof toegang. Bij het instellen van een query worden al deze databases geraadpleegd.

De database bestaat uit allemaal Excel bestanden die worden aangevuld door toepassingsbeheerders. De toepassingsbeheerders krijgen deze informatie aangeleverd op een DVD en vullen hiermee de database aan. Deze DVD wordt gevuld met informatie en deze informatie is afkomstig van bijvoorbeeld het KvK en de Gemeente. Als een ondernemer een onderneming start zal dit aangegeven moeten worden aan de KvK en deze is gekoppeld aan de Belastingdienst.

De database wordt op elk moment van de dag bijgewerkt. Het is dus niet mogelijk om tegelijkertijd de database aan te vullen en een query in te stellen om bepaalde gegevens op te vragen aangezien deze op dat moment bijgewerkt worden. Vandaar dat een query wordt aangevraagd op de gegevens die op dat moment als een soort back-up fungeren. De query zal dan alleen op dat moment niet gelijk 100% zeker up-to-date zijn aangezien op het moment dat de query loopt de database wordt aangevuld. Als Dhr. P. Oldenhof te maken krijgt met een ingewikkelde aanvraag wordt deze doorgestuurd naar het B/CA in Apeldoorn. De query wordt dan door het B/CA opgenomen in de productieplanning en deze query zal lopen gedurende de periode dat het systeem niet gebruikt wordt.



- Opdracht 1: Er is een query aangevraagd met daarbij de volgende benodigde gegevens:
- Aantal niet-inwoners van Nederland welke werkzaamheden verrichten in Nederland.
 - Boekjaar 2010
 - Aangiftebiljet als uitgangspunt
 - Genoten en Belastbaar loon
 - Wat er precies wordt aangeleverd en door wie (werkgever of natuurlijke persoon)
- Opdracht 2: Er is een query aangevraagd met daarbij de volgende benodigde gegevens:
- Aantal inwoners van Nederland welke werkzaamheden verrichten buiten Nederland.
 - Boekjaar 2010
 - Aangiftebiljet als uitgangspunt
 - Genoten en Belastbaar loon
 - Wat er precies wordt aangeleverd en door wie (werkgever of natuurlijke persoon)
- Opdracht 3: Er is een query aangevraagd met daarbij de volgende benodigde gegevens:
- Aantal inwoners van Nederland met VS nationaliteit
 - Boekjaar 2010
 - Aangiftebiljet als uitgangspunt
 - Genoten en Belastbaar loon
 - Wat er precies wordt aangeleverd en door wie (werkgever of natuurlijke persoon)

Oplossing en probleemstelling welke aanwezig is bij database:

Er is gesproken over deze laatste opdracht en daarbij is naar voren gekomen dat bij een bepaalde databehoefte van gegevens van het buitenland moeilijk te filteren is. Dit komt omdat er niet of eigenlijk in geen enkel land gewerkt wordt met eenzelfde kenmerk. In Nederland wordt gewerkt met een sofinummer terwijl in Duitsland gewerkt wordt met een rijksnummer. Het is dus op dit moment onmogelijk om een query te laten lopen met daarbij de sofinummers, en waarbij het doel is om ook informatie vanuit het Buitenland te kunnen zien. Dit komt omdat er geen zelfde kenmerk wordt gebruikt. Om de persoonsgegevens te koppelen aan de juiste persoon is erg lastig en tijdrovend.

Om dit probleem op te lossen kan gedacht worden aan of een gemeenschappelijk sofinummer welke in alle Europese verdragslanden toegepast moet worden of dat in de aangifte zowel het sofinummer als het nummer wat afkomstig is vanuit het buitenland te vermelden. Zodoende kan in de database aan de hand van dit nummer de inkomsten vergaard worden welke in Duitsland zijn genoten.



5.3: Gesprek Nicole Janssen:

Tijdens dit is aan de hand van een drietal voorbeelden gekeken naar de vastleggingen in de verschillende systemen. Allereerst werd er gekeken in het programma ABS algemene raadpleegtaak. Hierin staan de verschillende aangiftes zoals de voorlopige, definitieve en vermindering. Bij de heffingsgrondslagen staat vermeld om welk jaar het gaat, wat voor soort aangifte en het kenmerk met een startdatum. Bij elke aangifte kunnen relevante risico's bekeken worden en dit zijn risico's die vanuit het systeem gefilterd zijn waarbij er een verschil is tussen aangeleverde stukken in Fibase en de gemaakte aangifte.

Een voorbeeld hiervan is de H0155 melding welke onderzocht is geworden naar aanleiding van de aangeleverde query. Deze meldingen worden automatisch door het systeem gegenereerd naar aanleiding van de geplaatste modules in het systeem door het personeel van de selectiemodule.

Uiteindelijk is het de bedoeling dat de vermelde meldingen behandeld zullen worden door de behandelaar zodat er een antwoord geformuleerd kan worden hoe deze melding opgelost kan worden. Veelal gebeurt dit door rechtstreeks contact te zoeken met deze persoon door middel van corresponderen om opheldering te vragen over de vermelde foutmeldingen. Als er bijvoorbeeld een melding is dat het loon volgens Fibase lager is dan het aangegeven loon kan er gevraagd worden de ontbrekende loonopgaven op te sturen als deze er zijn.

Als de risico's bekend zijn is bij de status terug te vinden aan de hand van de meldingen en data wat er gebeurd en op welke datum dit gerealiseerd is. Zo is bij de status te zien wanneer de startdatum is en wanneer de einddatum is. Dit is wederom van alle soorten aangiftes te zien. Bij het resultaat kan per soort aangifte ingezien worden wat er is ingevuld in de aangifte en deze kunnen vergeleken worden met andere aangiftes zoals een vermindering of een definitieve aangifte. Daarnaast is er algemene informatie beschikbaar met daarnaast aanvullende informatie als dit is ingevuld.

Bij Fibase worden onder andere de loongegevens van iedere natuurlijke persoon weergegeven welke aanwezig zijn binnen de database. De ontbrekende loongegevens zijn hierbij uiteraard niet aanwezig. De aanwezige gegevens worden door het systeem vergeleken met de aangiftes en deze getallen zullen overeen moeten komen. Op het moment dat dit niet het geval is zal dit leiden tot een uitworpreden waarbij de selectiemedewerkers zullen bepalen of deze uitworp een reden is om dit verder te laten onderzoeken door een behandelaar van kantoor Buitenland.

Bij deze 3 voorbeelden was duidelijk te zien wat er aan de hand was door middel van de relevante risico's en wat er vervolgens gebeurd is. Zo zijn er definitieve aanslagen en verminderingen opgelegd waarbij deze risico's behandeld zijn en er zodoende een conclusie is geformuleerd.



5.4: Gesprek PWC aangaande cliënt:

Op maandag 12 maart 2012 heeft een gesprek plaatsgevonden tussen dhr. Heuts en dhr. Botinga met afgevaardigden van PWC aangaande een cliënt welke onder de 30%-regeling voor mensen met een VS nationaliteit valt. Tijdens dit gesprek ging het er vooral om dat er duidelijkheid verschaft wordt door PWC over de loongegevens die betrekking hebben op de Nederlandse heffing. Deze casus staat inmiddels een bepaalde periode open waarbij verschillende berekeningen gemaakt waardoor de vorige berekening wederom gecorrigeerd moest worden.

Een ander probleem wat speelde is dat er sprake is van een gebroken boekjaar. PWC werkt met een boekjaar van januari tot en met december terwijl de aangifte is gebaseerd van juli tot en met juni. Het probleem hierbij is dat er winst uitgekeerd is aan de cliënt en dat er bepaald moet worden waarop dit betrekking heeft. Heeft dit betrekking op het gebroken boekjaar of toch op het aangifte jaar.

Na een uitleg over de financiële gegevens zijn er afspraken gemaakt om de definitieve berekening op te sturen binnen 14 dagen met de daarbij behorende bijlage, daarnaast is er door de Belastingdienst een verzoek ingediend om alle K1 posten van PWC vanaf aangiftejaar 2009 met naam en sofinummer te laten toekomen aan de Belastingdienst en dit vanaf 2009 elk jaar te laten terugkeren.

Verder was dit gesprek niet relevant voor mijn scriptie maar het was wel goed om te zien hoe de problemen die er zijn worden aangepakt en hoe uiteindelijk tot een conclusie gekomen wordt om zodoende deze post verder te kunnen afhandelen.



5.5: Gesprek René Reuters:

Selectiemodule:

Vanuit het LTO worden risico's ingesteld waarbij het de bedoeling is dat aan de hand van deze risico's de daarbij behorende geconstateerde fouten worden gevonden door het systeem en uitgeworpen worden. Het LTO bepaald deze modules voor kantoor Binnenland maar kantoor Buitenland geeft deze modules zelf door aan het LTO.

Een voorbeeld:

Keuzerecht:

Gekozen behandeling als binnenlands belastingplichtige?:

Ja, volgende vraag

Nee, stopt hier de uitworp

Binnenland belastingplichtig:

Hypotheekrente aftrek opgegeven?:

Ja, dan is dit de uitworp

Nee, stopt hier de uitworp

Als deze module is doorgegeven aan het LTO worden deze in het systeem geïmplementeerd en worden deze modules uitgevoerd door het systeem. De uitworpen worden uiteindelijk aangeleverd aan de selectiegroep binnen kantoor Buitenland. Binnen kantoor Buitenland is bepaald hoeveel aangiftes er nader gecontroleerd kunnen worden. Dit heeft te maken met de beschikbare capaciteit binnen kantoor Buitenland. Een rekenvoorbeeld is dat er 60.000 aangiftes als uitworp worden gegeven terwijl er capaciteit aanwezig is om 10.000 van deze aangiftes nader te bekijken. Concreet betekent dit dat de selectiegroep zal moeten bepalen welke van deze 60.000 aangiftes nader bekeken moeten worden tot een maximum van ongeveer 10.000. In 2009 zijn er 60.000 uitworpen geconstateerd en in 2010 zijn dit er 40.000.

Verder schuilt er een risico bij het LTO nadat de selectie is doorgegeven. Het kan zijn dat een selectie wordt doorgegeven maar waarbij een kleine afwijking wordt aangebracht in het systeem waardoor de selectie niet datgene oplevert wat eigenlijk nodig is en waarbij het niet meer mogelijk is om een nieuwe selectie te laten plaatsvinden aangezien dit qua tijd niet meer te doen is. Dit is een risico wat altijd gelopen kan worden, aangezien je werkt met menselijkheid waarbij een tikfout al voldoende kan zijn om niet tot die conclusie te komen welke gewenst is.



5.6: Interview 2 met John Claassens van het (RLO):

Het doel van het interview zal zijn om aan de hand van de aangeleverde query te bepalen hoe de aanlevering tussen Duitsland en België ten opzichte van Nederland op dit moment gebeurt, en wat er nodig is dat alsnog aangeleverd moet worden.

Aantal vervolgvragen voor tweede gesprek welke onbeantwoord zijn gebleven uit het eerste gesprek:

1: *De verzoeken die ingediend worden zijn dit over het algemeen vaak terugkomende verzoeken of zijn het voornamelijk verzoeken met een individueel karakter?*

Dit is in principe niet te bepalen omdat het aantal geplaatste verzoeken het afgelopen jaar te klein is om te bepalen of dit terugkomende vragen zijn een individueel karakter hebben. Per jaar worden in totaal ongeveer 300 verzoeken geplaatst wordt wat neerkomt op nog geen 30 verzoeken per regio. In eerste instantie kan rechtstreeks met de persoon gecorrespondeerd worden, dit wordt dan ook voornamelijk gedaan.

Reden dat er weinig verzoeken geplaatst worden ligt waarschijnlijk bij het feit dat het indienen van een verzoek niet bekend is bij de medewerkers. Het grootste deel van de medewerkers kent het RLO wel maar weten niet hoe een verzoek plaatsen in zijn werking gaat, wat er ingevuld moet worden en wanneer een verzoek geplaatst mag worden zonder dat er sprake is van “fishing expedition”.

Dhr. Claassens ziet zeker nut in een instructie richting de belastingdienstmedewerkers om dit onderwerp onder de aandacht te brengen. Daarnaast zou een standaardformulier ook een goed werkende manier zijn om zodoende de drempel die er nu ligt met betrekking tot het plaatsen van een verzoek te verlagen omdat niet duidelijk is waaraan een verzoek moet voldoen.

2: *Als dit regelmatig terugkeert, zou dit dan niet beter opgenomen kunnen worden in de gemaakte afspraken met een verdragsland?*

Zoals eerder aangegeven zijn er te weinig verzoeken geplaatst om het te hebben over het toevoegen van afspraken omdat dat niet geconcludeerd kan worden uit dit aantal.

3: *Kunt u een ruwe schatting maken van het aantal verzoeken aan België en Duitsland en waar dit voornamelijk over gaat, dit i.v.m. conclusie of bepaalde vraagstukken vaak terug komen?*

Ruw geschat zal van deze 30 verzoeken een 7 á 8 verzoeken gericht zijn aan België en Duitsland. Ook hier kan geen conclusie aan verbonden worden omdat dit aantal te laag is.



Nieuwe vragen:

- 1: Welke afspraken zijn er op gebied van automatische gegevensuitwisseling?:**
België:
Duitsland:
Groot-Brittannië:
Polen:
Verenigde Staten:
Zwitserland:
- 2: Deze afspraken zullen vastgelegd zijn in het verdrag, verschillen deze afspraken onderling van elkaar?**
- 3: Wie levert deze gegevens aan en waar komen deze gegevens terecht?**
België:
Duitsland:
Groot-Brittannië:
Polen:
Verenigde Staten:
Zwitserland:
- 4: Op welke basis worden deze gegevens aangeleverd, is dat periodiek of gebeurt dit in 1 keer binnen een bepaalde periode?**
België:
Duitsland:
Groot-Brittannië:
Polen:
Verenigde Staten:
Zwitserland:
- 5: Wat houdt het Memorandum of Understanding in?**

Al deze vragen zijn niet aan bod gekomen omdat dhr. Claassens aangeeft dat ik het hierover beter in gesprek kan gaan met het CLO omdat zij te maken hebben met automatische gegevensuitwisseling. Het RLO heeft hier verder weinig tot niets mee te maken aangezien het RLO zich voornamelijk bezig houdt met het verwerken van verzoeken en spontane aanlevering.

Wel is er gesproken over het volgende:

Wellicht ter sprake brengen de ouderkorting bij hebben van kinderen waar mensen die niet in Nederland wonen gebruik van maken. Het gaat om 2167 gevallen waarbij ze nu dus allemaal aangeschreven moeten worden om te controleren of dit inderdaad klopt. Hierbij moet gekeken worden of deze uitwisseling van gegevens internationaal mogelijk is mede op het gebied van wederkerigheid en privacy en of het mogelijk is om een gehele aangifte op te vragen van deze seizoenarbeiders zonder dat er sprake is van “fishing expeditions” en op welke termijn dit eventueel zou kunnen gebeuren. Tijdens het interview is contact gezocht met mevr. Roelofs van het CLO en zij geeft aan dat het mogelijk is om een verzoek te plaatsen om deze gegevens op te vragen en daarnaast dat het slechts 1 verzoek hoeft te zijn waarin al deze personen zijn opgenomen. Dit zou betekenen dat er geen 2.000 verzoeken ingediend hoeven te worden. Ten slotte is er nog gesproken over het laten invullen van het fiscaal nummer uit het land waar de persoon woont of wanneer een Nederlander in het buitenland werkzaamheden verricht. Dit zou geen probleem hoeven te zijn en naar aanleiding van het probleem van dhr. Oldenhof.



5.7: Interview Clemens Haarhuis en Milo Lehmann (CLO):

Inleiding om zodoende meer te weten te komen over welke functie dhr. Haarhuis en dhr. Lehmann bekleedt en welke werkzaamheden hierbij horen.

Dhr. Haarhuis en dhr. Lehmann zijn met zijn tweeën een team met betrekking tot automatische gegevensuitwisseling. Zij verzorgen de automatische gegevensverstrekking richting de verdragslanden. Hierbij zit dus ook een deel systeemtechniek aangezien er een omzettingsproces plaats vindt naar het Europese formaat en daarnaast moet het verdrag worden toegepast over wat wel en niet uitgewisseld wordt.

1: Wat houdt precies het Memorandum of Understanding in?

In totaal zijn er met 15 landen een MoU afgesproken. In deze MoU zijn de afspraken tussen Nederland en het desbetreffende land vastgelegd op het gebied van gegevensuitwisseling. Ieder MoU is anders opgebouwd waarbij het eigenlijk er op neer komt dat niet met ieder verdragsland hetzelfde wordt uitgewisseld. De landen waar Nederland een MoU mee heeft zijn de volgende:

- Australië
- België
- Canada
- Tsjechië
- Denemarken
- Estland
- Frankrijk
- Duitsland
- Hongarije
- Japan
- Litouwen
- Polen
- Slovenië
- Spanje
- Zweden

Daarnaast zijn er twee MoU in ontwikkeling en staan op het moment om getekend te worden. Het gaat hierbij om MoU met Zuid Afrika en de Verenigde Staten. Daarnaast lopen er gesprekken met landen zoals Italië, Portugal, Korea en zelfs met een land als Kazakstan wordt gesproken over een MoU.

Deze MoU zijn individueel afgesloten met deze verdragslanden. Er zijn gesprekken gaande om vanaf 2015 een overkoepellende regeling te introduceren die zal gaan gelden voor de Europese Unie landen. Er zijn afspraken gemaakt op gebied van 5 punten namelijk waaronder lonen, salarissen en soortgelijke beloningen. De aanwezige MoU blijven gewoon van kracht maar uiteindelijk zal deze regeling het begin zijn om de MoU te vervangen binnen Europa door één centrale regeling.



2: Welke afspraken zijn er op gebied van automatische gegevensuitwisseling?

De getallen hebben betrekking op de OECD codering die geldt voor al deze memorandums en de letters zijn de letters die gebruikt zijn in het artikel in het MoU met dit betreffende land. Zo is te zien dat de letters per MoU niet overeenkomen.

België:

Met België zijn er afspraken vastgelegd voor de volgende punten:

07:		Ontvangen: Winst uit onderneming (niet in MoU)
15:	A:	Lonen, salarissen en andere soortgelijke beloningen
16:	B:	Beloningen van bestuurders van vennootschappen
17:	C:	Inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars
18:	D:	Pensioenen, lijfrenten en andere soortgelijke beloningen
06:	F:	Inkomsten uit onroerende zaken (WOZ waarde)
14:	G:	Inkomsten uit zelfstandige arbeid
00:	H:	Totaal vastgelegde winst, totale grondoppervlakte grensboer.
00:	I:	Belgische belastingen, inwoner van Nederland verschuldigd
00:	J:	Emigratie
21:		Overige inkomsten

De uitwisseling met België is cijfermatig qua aantallen gezien het meest waarbij Nederland zelf veel gegevens verstrekt maar Nederland minimaal hetzelfde aantal gegevens ontvangen. Qua gegevensverstrekking onderling is deze met België het meest omvangrijk. In het verleden was in België sprake van een zogenaamde bronheffing. Dit houdt in dat België geen gegevens verstrekke over de interest maar een bepaald bedrag deed overmaken naar de Nederlandse fiscus als zijnde het bedrag waar Nederland recht op heeft. Aangezien de informatie niet uitgewisseld werd kon Nederland niet controleren of dit bedrag overeenkomt met de werkelijkheid. Sinds 2011 is deze bronheffing afgeschaft en ontvangt Nederland niet meer een bedrag dat door België is bepaald maar krijgt Nederland de informatie om dit zelf te kunnen controleren.

Er zal moeten blijken in de nabije toekomst of het resultaat vanaf de uitwisseling van deze gegevens hoger uitvalt dan de in het verleden ontvangen bedragen. Als er nu meer heffing betrekking heeft op Nederland betekent dit niet automatisch dat in het verleden te weinig heffing ontvangen is maar er zal wel een vermoeden aanwezig zijn dat dit toch niet helemaal correct geweest is.

Duitsland:

10:		Ontvangen: Dividenden (niet opgenomen in MOU)
12:		Ontvangen: Royalties (niet opgenomen in MOU)
00:	A:	Emigratie
06:	B:	Inkomsten uit onroerende zaken (WOZ waarde)
17:	C:	Inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars
15:	D:	Lonen, salarissen en andere soortgelijke beloningen
16:	E:	Presentiegelden, tantième btl-toelage, soortgelijk vergoeding
00:	F:	Totaal vastgelegde winst, totale grondoppervlakte grensboer.
00:	G:	Teruggave BTW op basis van 79/1072EEG



De gegevensverstrekking vanuit Nederland aan Duitsland is na België het meest omvangrijk qua aantal verstrekkingen. Wat wel opvalt is dat er weinig tot geen informatie wordt ontvangen uit Duitsland. De reden dat de aanlevering uit Duitsland minimaal is komt voort uit het feit dat Duitsland op het gebied van gegevens nog steeds verdeeld is. In Duitsland is er nog steeds sprake van zogenaamde “Bundeslanden” waarbij ieder “Bundesland” in Duitsland zijn eigen database heeft met gegevens. Omdat er geen centrale database aanwezig is in Duitsland heb je te maken met ontzettend veel aparte databases welke niet automatisch wordt doorgestuurd naar Nederland.

Naast de vastgelegde uitwisseling worden er vanuit Duitsland wel gegevens doorgestuurd die niet zijn opgenomen in het MoU. Het gaat hierbij om dividenden en royalties die wel door Duitsland verstrekt worden maar niet door Nederland. Dit heet dus spontane uitwisseling.

Groot-Brittannië:

Met Groot-Brittannië is geen MoU afgesproken waardoor er geen sprake is van automatische gegevensuitwisseling op vaste basis. Wel is er sprake van spontane uitwisseling van gegevens. Deze spontane uitwisseling betekent niet dat Nederland zelf ook automatisch dezelfde gegevens uitwisselt aangezien dit ook niet is vastgelegd in een MoU.

Daarnaast maakt Groot-Brittannië wel deel uit van de Europese Spaarrenterichtlijn waarbij informatie over de interest wordt uitgewisseld tussen de deelnemende landen.

Polen:

De afspraken op gebied van automatische uitwisseling met Polen die zijn vastgelegd in het MOU met Polen zijn:

- | | | |
|-----|----|--|
| 10: | A: | Dividenden |
| 11: | B: | Interest |
| 12: | C: | Vergoedingen Royalties/Auteursrecht |
| 14: | D: | Inkomsten uit zelfstandige arbeid |
| 15: | E: | Lonen, salarissen en andere soortgelijke beloningen |
| 16: | F: | Beloningen van bestuurders van vennootschappen |
| 17: | G: | Inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars |
| 18: | H: | Pensioenen, lijfrenten en andere soortgelijke beloningen |
| 21: | | Overige inkomsten |

Opvallend bij de uitwisseling met Polen is dat er wel gegevens verstrekt worden aan Polen die betrekking hebben op code 15 namelijk lonen, salarissen en andere soortgelijke beloningen maar dat vanuit Polen hierover geen gegevens ontvangen worden. Dit is al een aantal jaren het geval waarbij geen enkele informatie door Polen wordt verstrekt op het gebied van lonen, salarissen en andere soortgelijke beloningen.

Verenigde Staten:

Zelfde als met Groot-Brittannië is er geen sprake van automatische gegevensuitwisseling aangezien dit niet is afgesproken in een MoU. In tegenstelling tot Groot-Brittannië zijn er wel gesprekken gaande om een MoU af te spreken om zodoende de automatische gegevensuitwisseling op te starten. Wel wordt er op spontane wijze informatie uitgewisseld, hierover meer bij het interview met dhr. Strauss.

**Zwitserland:**

Er is geen MoU tussen Nederland en Zwitserland. Dit betekent dat er geen automatische gegevensuitwisseling plaatsvindt met dit land op het gebied van lonen, salarissen en soortgelijke beloningen. Daarnaast behoort Zwitserland ook niet tot één van de landen die spontane informatie uitwisselt met Nederland. Zwitserland maakt wel deel uit van de Europese Spaarrente richtlijn met betrekking tot interest maar behoort niet tot de 27 Europese landen binnen deze Europese Spaarrente.

Zwitserland is namelijk een “third part country” wat inhoudt dat ze wel deel uitmaken van de Europese Spaarrenterichtlijn maar Zwitserland zelf geen EU land is. Andere voorbeelden van “third part countries” zijn Monaco en Liechtenstein.

Vanuit Zwitserland zijn er twee opties mogelijk namelijk dat er informatie wordt ontvangen die betrekking heeft op deze interest of dat er geen informatie wordt ontvangen over deze interest. Op het moment dat er geen informatie wordt ontvangen, ontvangt Nederland ter compensatie een bronheffing. Dit houdt in dat het bedrag dat verschuldigd is aan Nederland wordt overgemaakt zonder dat er informatie beschikbaar wordt gesteld. De controle wordt hierdoor wel beperkt want er kan niet nagegaan worden of dit bedrag overeenkomt met het daadwerkelijke bedrag.

3: *Deze afspraken zullen vastgelegd zijn in het verdrag, verschillen deze afspraken onderling van elkaar?*

Zoals bij de vorige vraag te zien is wijkt ieder MoU af van het MoU met een ander land. Een aantal componenten zijn wel gelijk in ieder MoU zoals de uitwisseling van lonen, salarissen en soortgelijke beloningen maar bij ieder MoU zit wel een component die bij een ander MoU niet aanwezig is.

4: *Wie levert deze gegevens aan en waar komen deze gegevens terecht?*

De aanlevering van gegevens aan het buitenland waar Nederland een MoU mee heeft gebeurt telkens op een zelfde manier. Wel wordt er gekeken welke informatie die Nederland heeft ook moet aanleveren volgens de afspraak met dit land. De gegevens zoals het inkomen, pensioen, interest, woningen enzovoort worden door de bedrijven, pensioenfondsen, banken en verzekeringsmaatschappijen aangeleverd in Apeldoorn waar het B/CICT gelegen is. Hier wordt dus het totaal aan aanwezige informatie centraal verzamelt. De taak van het CLO en dat met name het Team Automatic Exchange zal vanuit deze totaliteit aan informatie die gegevens opvragen die op basis van een MoU uitgewisseld moeten worden. Deze geselecteerde data worden geconverteerd naar een standaard OECD formaat die geldig is binnen de EU. Dit is het EU-XML Fisc153 bestand. In dit bestand zitten controles verwerkt waarbij bijvoorbeeld bij een bedrag ook alleen een getal kan zijn ingevuld met een valutareken en bij de naam alleen letters mogelijk zijn.

Dit is zo ingebouwd om vanuit deze enorme beschikbaarheid van gegevens te kunnen controleren of de gegevens in de juiste kolom aanwezig zijn en of deze velden ook daadwerkelijk ingevuld zijn.



De niet ingevulde velden worden eruit gehaald en als blijkt dat dit posten zijn die van groot belang zijn worden deze gegevens alsnog opgevraagd en nagestuurd. Als dit EU XML Fisc153 bestand ontvangen is vindt via de applicatie ACL conversie plaats zodat de ontvangen gegevens per kolom verdeeld worden zodat er een splitsing plaatsvindt van naam, adres, sofinummer enzovoort.

Dit geconverteerde bestand is nog steeds een EU-XML fisc153 bestaand en dit bestand wordt via het programma CCN doorgestuurd naar het land waar deze informatie betrekking op heeft oftewel het MoU land. Deze informatie wordt verstuurd via CCN omdat dit een beveiligd netwerk is waarbij er geen tussenkomst mogelijk is van welke server dan ook behalve dan die vanuit Brussel. Team Automatic Exchange staat via deze applicatie rechtstreeks in contact met het land waar de informatie naartoe gaat.

De gegevens kunnen ook via de normale mail verstuurd worden als dit nodig is maar dan moet dit document beveiligd worden met een sleutel. Deze sleutel zal alleen bekend zijn in het land waar deze informatie naartoe gaat, zodoende kunnen zij ook als enige deze gegevens inzien. De voorkeur gaat uit naar verzending via CCN.

5: *Op welke basis worden deze gegevens aangeleverd, is dat periodiek of gebeurt dit in 1 keer binnen een bepaalde periode?*

Op dit moment worden de gegevens die betrekking hebben op een MoU land verzonden aan het einde van het jaar. Om een snellere uitwisseling te stimuleren ligt er een afspraak om vanaf 2015 deze gegevens binnen het eerste halfjaar te versturen naar het desbetreffende MoU land. Deze afspraak geldt dus ook voor het buitenland. Dit betekent tevens ook dat de banken, bedrijven enzovoort de gegevens dus ook op een eerdere termijn moeten aanleveren dan dat nu gebeurt.

6: *Hoe wordt een MoU bepaald, komt dit voort vanuit het Team Automatic Exchange?*

Het Team Automatic Exchange wordt als het ware belast om het werk uit te voeren dat hun is opgelegd vanuit het ministerie. In het kort komt dit op het volgende neer. Vanuit het ministerie komt bij Team Automatic Exchange terecht om met een bepaald land in overleg te treden om de gegevensuitwisseling via afspraken vast te leggen in een MoU. Deze vraag komt voort uit gepleegd onderzoek vanuit het ministerie waaruit blijkt dat meer informatie uitwisseling gewenst is.

Team Automatic Exchange krijgt dus deze vraag vanuit het ministerie en aan hun is de taak om met dit land te overleggen of een MoU mogelijk is. Belangrijker nog is dat er eerst getoetst moet worden of Nederland in staat is zelf deze informatie ter beschikking te stellen aan dit land op basis van wederkerigheid. Komt dit team tot de conclusie dat dit niet mogelijk is zal er geen overleg plaats vinden om tot een MoU te komen met dit land. Ook systeemtechnisch wordt er gekeken of de uitwisseling mogelijk is. Is dit vanuit oogpunt van wederkerigheid en systeemtechnisch wel mogelijk zal er gesproken worden met dit land om de automatische gegevensuitwisseling te vergroten en ook schriftelijk vast te leggen.



5.8: Interview/gesprek Fred Strauss (IRS):

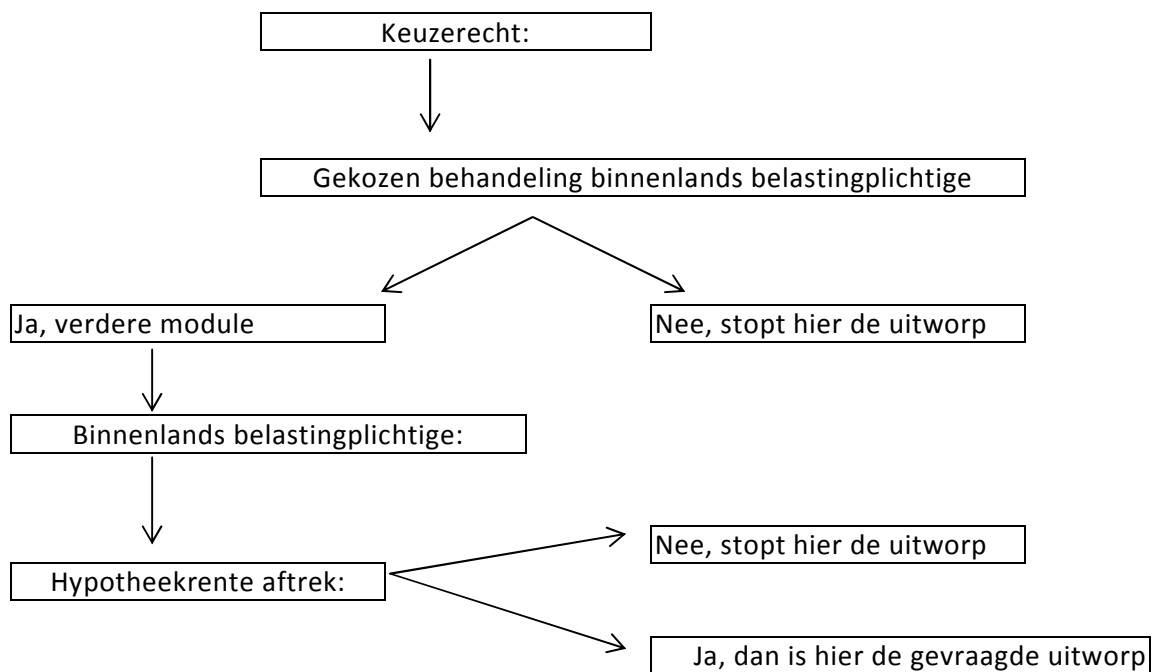
Het doel van het gesprek met de Amerikaanse fiscalisten was om duidelijk te krijgen hoe een Amerikaanse aangifte in elkaar zit, hoe deze fiscalisten omgaan met de zogenaamde VS inwoners die werken in Nederland. Hiervoor zijn een aantal praktijkcasussen meegenomen om zodoende door de casussen te lopen en de vraagstukken die er zijn te behandelen.

Vanuit het oogpunt van automatische gegevensuitwisseling is bekend dat er weinig tot geen automatische gegevensuitwisseling is met de Verenigde Staten. Er is ook nog geen daadwerkelijk werkend MoU, wel is er één in de maak waar de lonen, salarissen en soortgelijke beloningen onderdeel van gaat uitmaken. Ook tijdens het gesprek bleek dat automatische gegevensuitwisseling moeilijk te realiseren is. Dit heeft verschillende oorzaken waardoor dit lastig te realiseren is, zoals het identificatieproces.

Na behandeling van de casussen kwam vooral naar voren dat bij de controle van een aangifte Nederland niet altijd de beschikking heeft over de informatie die noodzakelijk is om een aansluiting te kunnen maken. Hierbij gaat het om een 1040-formulier waarbij in de bijlagen het “guaranteed income” verder is toegelicht. De grote adviesorganisatie die veel van deze K-1 klanten beheren leveren veelal dit formulier niet compleet aan waardoor een aansluiting creëren erg lastig zal zijn. Daarnaast is stap voor stap gekeken naar de Amerikaanse aangifte om zo de Nederlandse fiscus duidelijkheid te verschaffen over hoe hun aangifte werkt. In Nederland wordt gewerkt met drie boxen maar bij een Amerikaanse aangifte zijn dit er veel meer.

Afstemming op de eigen aangifte is dus van belang zodat snel duidelijk is welke boxen met elkaar te maken heeft. Ook het tijdvak van heffing was een belangrijk onderdeel om te bespreken aangezien bij bepaalde mensen, de zogenaamde K-1 posten een ander tijdvak geldt. Een K-1 betekent dat er een partnerschap aanwezig is waarbij het mogelijk is dat deze bonussen ontvangen. Bij veel grote kantoren loopt het jaar niet van januari tot en met december maar van juli tot en met juni. De ontvangen bonus aan het einde van juni heeft betrekking op een jaar alleen moet bepaald worden of dit het jaar is van juli tot en met december of van januari tot en met juni. Ook hier heeft het IRS duidelijkheid over verschaft.

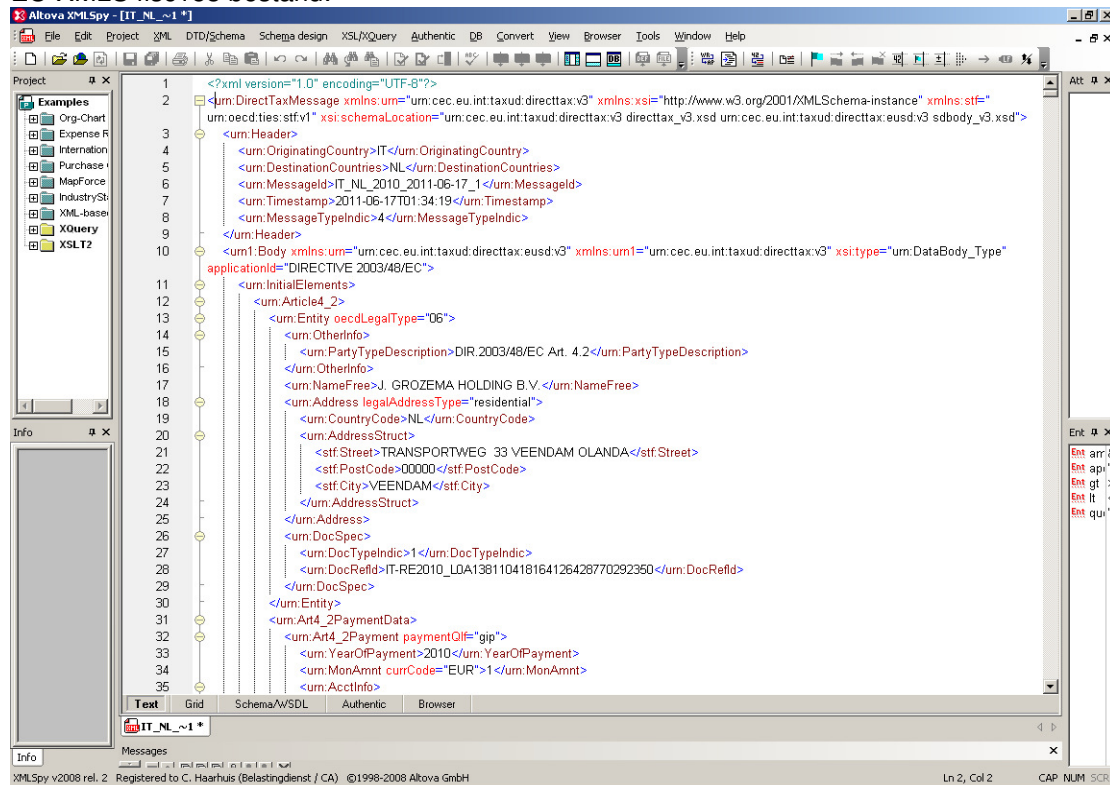
De automatische gegevensuitwisseling met het IRS voor betrekking tot dit formulier was geen mogelijkheid op dit moment voor het IRS. Spontane uitwisseling van deze gegevens behoort wel tot een mogelijkheid waarbij Nederland de wel aanwezige 1040-formulieren aanlevert aan het IRS. Nederland zal te allen tijde een reactie hierop ontvangen vanuit het IRS. Het antwoord kan zijn dat ze dit document al hebben en dat de gegevens kloppen, ze het document hebben maar dat zij andere cijfers hebben of dat ze zelf nog geen 1040 formulier in hun bezit hebben. Al deze antwoorden levert een voordeel op voor de controle van de Nederlandse heffing maar ook voor de Amerikaanse heffing.

Bijlage 6: Voorbeeld module met betrekking tot de selectiemodule:

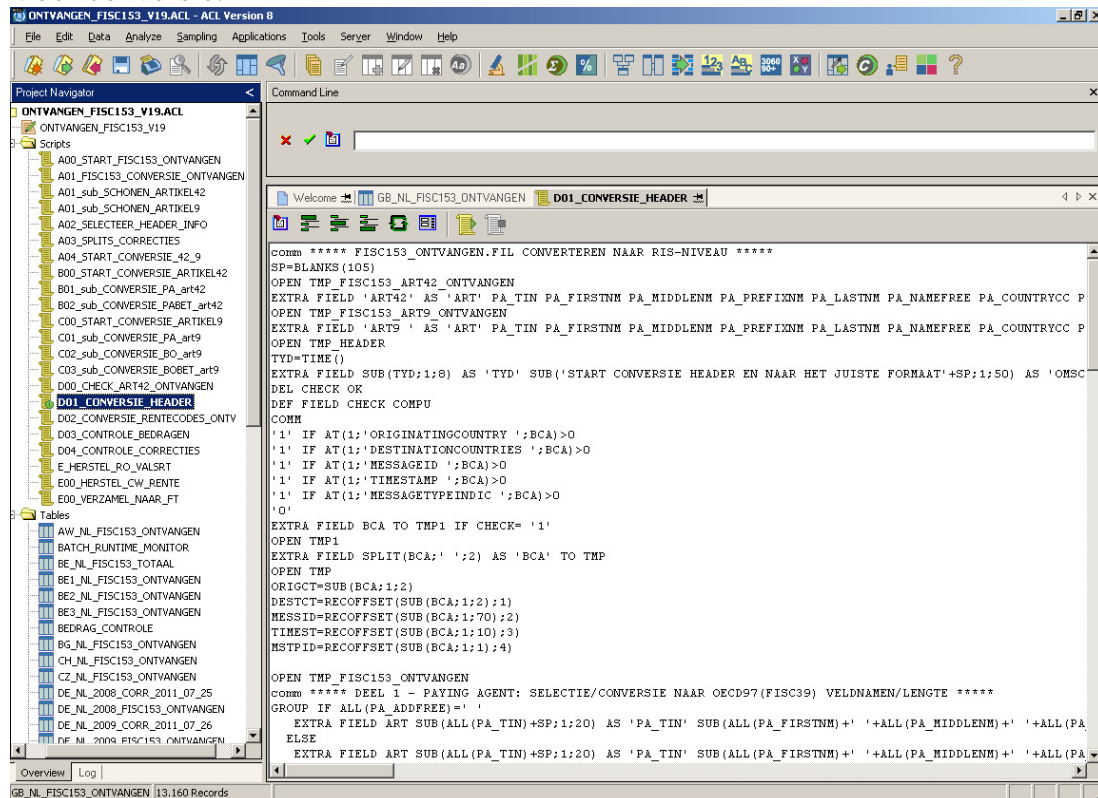


Bijlage 7: Conversie EX-XMLSfisc153 bestand

EU-XMLS fisc153 bestand:



Voor conversie:





Na conversie:

ONTVANGEN_FISC153_V19.ACL - ACL Version 8

File Edit Data Analyze Sampling Applications Tools Server Window Help

Project Navigator

Command Line

Scripts

- ONTVANGEN_FISC153_V19
- A00_START_FISC153
- A01_FISC153_CONVER
- A01_sub_SCHONEN_A
- A01_sub_SCHONEN_A
- A02_SELECTEER_HEAT
- A03_SPLITS_CORRECT
- A04_START_CONVERS
- B00_START_CONVERS
- B01_sub_CONVERSIE
- B02_sub_CONVERSIE
- C00_START_CONVERS
- C01_sub_CONVERSIE
- C02_sub_CONVERSIE
- C03_sub_CONVERSIE
- D00_CHECK_ART42_O
- D01_CONVERSIE_HE**
- D02_CONVERSIE_REN
- D03_CONTROLE_BEDR
- D04_CONTROLE_CORI
- E_HERSTEL_RO_VALSF
- E00_HERSTEL_CW_RE
- E00_VERZAMEL_NAAR

Tables

- AW_NL_FISC153_ONT
- BATCH_RUNTIME_MOF
- BE_NL_FISC153_TOTA
- BE1_NL_FISC153_ONT
- BE2_NL_FISC153_ONT
- BE3_NL_FISC153_ONT
- BEDRAG_CONTROLE
- BG_NL_FISC153_ON**
- CH_NL_FISC153_ONT
- CZ_NL_FISC153_ONT
- DE_NL_2008_CORR_2
- DE_NL_2008_FISC153
- DE_NL_2009_CORR_2
- DE_NL_2009_FISC153

Filter

Index (None)

	V7	V9	V14	V29	V33 PA DOCPREFID
1	19640610	MARTIJN AND SONGUL ELGERSMA	LEIDEN	BULGARIA, SOFIA, UL.OBORISHTIE 15	NL BG2011T1831558413MI
2	19640610	MARTIJN AND SONGUL ELGERSMA	LEIDEN	BULGARIA, SOFIA, UL.OBORISHTIE 15	NL BG2011T1831558413MI
3	19450217	ROBERT JONGEN	TILBURG	NEDERLANDSE, OISTERWIJK, UL.BERZO 30	NL BG2011T1831558413MI
4	19600322	GENADI KARNAKOV	IPKOETSK	NEDERLANDSE, NEDERLANDSE, NEDERLANDS	NL BG2011T1831558413MI
5	19600322	GENADI KARNAKOV	IPKOETSK	NEDERLANDSE, NEDERLANDSE, NEDERLANDS	NL BG2011T1831558413MI
6	19580525	RICHARD PETER POPKE DE WEERD	EPE	NEDERLANDEN, ZVUOL 8031, UL.KLOUENBE	NL BG2011T1831558413MI
7	19490518	CORNELIS VAN LAREN	NEDERLANDE	HOLAND, EXMOND-BINEN, UL ABDAILAN 33	NL BG2011T1831558413MI
8	19490518	CORNELIS VAN LAREN	NEDERLANDE	HOLAND, EXMOND-BINEN, UL ABDAILAN 33	NL BG2011T1831558413MI
9	19800328	ELITZA HRISIMIROVA LESSEVA	SOFIA	BULGARIA, SOFIA, JK.MLADOST 3/365/A/	NL BG2011T1831558413MI
10	19570723	P.W.&	WATERINGEN	NEDERLAND, 22G1TG WATERINGEN, JRENE'S	NL BG2011T1831558413MI
11	19660121	LAURENTIUS KANISIUS MARIA MACHIELS		BG, SOFIA 1750, JK.MLADOST I BL.81 E	NL BG2011T1831558413MI
12	19660121	LAURENTIUS KANISIUS MARIA MACHIELS		BG, SOFIA 1750, JK.MLADOST I BL.81 E	NL BG2011T1831558413MI
13	19660121	LAURENTIUS KANISIUS MARIA MACHIELS		BG, SOFIA 1750, JK.MLADOST I BL.81 E	NL BG2011T1831558413MI
14	19470505	CARLO FRANCISCUS ALBERTUS PATIJN	ROTTERDAM	NEDERLANDE, ROTTERDAM, TRAKATA UL6 4	NL BG2011T1831558413MI
15	19470505	CARLO FRANCISCUS ALBERTUS PATIJN	ROTTERDAM	NEDERLANDE, ROTTERDAM, TRAKATA UL6 4	NL BG2011T1831558413MI
16	19760427	SEBASTIAAN PENE LEGDEUR	ALKMAAR	BULGARIA, SOFIA, JK LULIN 535 VH.A	NL BG2011T1831558413MI
17	19760509	ANDRI VAN MENS	REYKJAVIK	BULGARIA, SOFIA, UL.ASEM JORDANOV 17	NL BG2011T1831558413MI
18	19760509	ANDRI VAN MENS	REYKJAVIK	BULGARIA, SOFIA, UL.ASEM JORDANOV 17	NL BG2011T1831558413MI
19	19700914	GIJS TEN BOSCH	GOUDA	BULGARIA, SOFIA, KV.GORUBLYANE SAMOK	NL BG2011T1831558413MI
20	19700914	GIJS TEN BOSCH	GOUDA	BULGARIA, SOFIA, KV.GORUBLYANE SAMOK	NL BG2011T1831558413MI
21	19700914	GIJS TEN BOSCH	GOUDA	BULGARIA, SOFIA, KV.GORUBLYANE SAMOK	NL BG2011T1831558413MI
22	19650101	MOHAMMAD HAMAYON	MAEDAN SHE	HOLLAND, DE ESDOORN 3, DIDAM	NL BG2011T1831558413MI
23	19810227	PAULINE MINNIS	ROTTERDAM	BULGARIA, BURGAS 8000, UL.VAZRAJDANE	NL BG2011T1831558413MI
24	19691023	NORBERTUS SPIERINGS	HOLAND	HOLAND, EINDHOVEN, SINT TRUDOPLEIN 1	NL BG2011T1831558413MI
25	19691023	NORBERTUS SPIERINGS	HOLAND	HOLAND, EINDHOVEN, SINT TRUDOPLEIN 1	NL BG2011T1831558413MI
26	19691023	NORBERTUS SPIERINGS	HOLAND	HOLAND, EINDHOVEN, SINT TRUDOPLEIN 1	NL BG2011T1831558413MI
27	19870501	MARCUS CORNELIS LAMMERS	AMSTELVEEN	NEDERLAND, AMSTELVEEN, UL.AL.BATENBE	NL BG2011T1831558413MI
28	19870501	MARCUS CORNELIS LAMMERS	AMSTELVEEN	NEDERLAND, AMSTELVEEN, UL.AL.BATENBE	NL BG2011T1831558413MI
29	19650426	ALBERTUS VISSCHER	ELBURG	BULGARIA, VARNA, M. TRAKATA UL 2-PA	NL BG2011T1831558413MI
30	19420107	NEELTJE MARIA GEEL MOUTAFOV	AMSTELVEEN	NETHERLANDS, 1185 AMSTELVEEN, PARMEN	NL BG2011T1831558413MI
31	19420107	NEELTJE MARIA GEEL MOUTAFOV	AMSTELVEEN	NETHERLANDS, 1185 AMSTELVEEN, PARMEN	NL BG2011T1831558413MI
32	19420107	NEELTJE MARIA GEEL MOUTAFOV	AMSTELVEEN	NETHERLANDS, 1185 AMSTELVEEN, PARMEN	NL BG2011T1831558413MI
33	19710225	ANTON THODOROV PRAMATAROV	RIRIGAS	NETHERLANDS. 4661 HALSTEREN. 01NFFST	NL BG2011T1831558413MI

Overview Log Default_View

BG_NL_FISC153_ONTVANGEN 999 Records

**Bijlage 8: MoU tussen Nederland en Polen:**

Pools-Nederlands Memorandum van Overeenstemming inzake wederzijdse bijstand in belastingzaken

Memorandum van Overeenstemming tussen de Minister van Financiën van de Republiek Polen en de Minister van Financiën van het Koninkrijk der Nederlanden inzake wederzijdse bijstand in belastingzaken van 7 april 2005

13 april 2005/Nr. DGB2005/2416M Directoraat-Generaal Belastingdienst Team Internationaal

De directeur-generaal Belastingdienst geeft namens de Staatssecretaris van Financiën kennis van het volgende. Op 7 april 2005 hebben de bevoegde autoriteiten van Nederland en Polen in het kader van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Polen tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen van 13 februari 2002 een Memorandum van Overeenstemming getekend om de wederzijdse samenwerking in belastingzaken te versterken.

Het Memorandum geeft categorieën weer voor de automatische uitwisseling van inlichtingen, onder andere met betrekking tot dividenden, royalty's, inkomsten uit zelfstandige arbeid en dienstbetrekking en sociale zekerheidsuitkeringen. Daarnaast worden in het Memorandum categorieën genoemd voor de spontane uitwisseling van inlichtingen, waaronder het bezit van onroerende zaken en vermogenswinsten. Het Memorandum bevat voorts richtlijnen voor de aanwezigheid van ambtenaren van de ene Staat op het grondgebied van de andere Staat ten behoeve van een boekenonderzoek en voor het uitvoeren van gelijktijdige belastingcontroles.

Memorandum van Overeenstemming tussen de Minister van Financiën van de Republiek Polen en de Minister van Financiën van het Koninkrijk der Nederlanden inzake wederzijdse bijstand in belastingzaken

Artikel 1 Wettelijke basis

Ingevolge de artikelen 27 en 29 van Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Polen tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belasting naar het inkomen, ondertekend te Warschau op 13 februari 2002 (hierna te noemen: 'het Verdrag'), met inachtneming van de bepalingen van de artikelen 4 tot en met 9 van het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken, op 25 januari 1988 gesloten te Straatsburg (hierna te noemen: 'het WABB-verdrag'), en de bepalingen van de Richtlijn van de Raad nr. 77/799/EEG van 19 december 1977 inzake wederzijdse bijstand door de bevoegde autoriteiten van de Lidstaten op het gebied van de directe belastingen, bepaalde accijnzen en heffingen op verzekeringspremies (hierna te noemen: 'Richtlijn 77/799/EEG'), zullen de bevoegde autoriteiten genoemd in artikel 2 van dit Memorandum de inlichtingen uitwisselen, die benodigd zijn voor de juiste heffing en invordering van belastingen die vallen onder de reikwijdte van het Verdrag en om het ontgaan van belasting te voorkomen.

Artikel 2 Bevoegde autoriteiten

Voor de toepassing van dit Memorandum van Overeenstemming zijn de bevoegde autoriteiten in Polen: De Minister van Financiën of zijn bevoegde vertegenwoordiger; in Nederland: De Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst – Economische Controledienst, Belastingdienst/FIOECD/ Haarlem/Internationaal, Postbus 1603, 2003 BR Haarlem, Nederland

Artikel 3 Uitwisseling van inlichtingen

De bevoegde autoriteiten van beide Staten komen de procedures overeen voor het uitwisselen van inlichtingen die nodig zijn voor het uitvoeren van de bepalingen van het Verdrag of van de nationale wetgeving van beide Staten met betrekking tot de belastingen waarop het Verdrag van toepassing is, voor zover de heffing van die belastingen niet in strijd is met het Verdrag. De volgende methoden van uitwisseling zullen worden toegepast:

- a) op verzoek voor bepaalde gevallen (Artikel 4 van dit Memorandum);
- b) automatisch voor de hierna opgesomde specifieke bestanddelen van het inkomen (Artikel 5 van dit Memorandum); en
- c) spontaan (Artikel 6 van dit Memorandum).



Artikel 4 Uitwisseling van inlichtingen op verzoek

Op verzoek van de bevoegde autoriteiten van een van de Staten verstrekt de bevoegde autoriteit van de andere Staat aan de verzoekende bevoegde autoriteit informatie met betrekking tot bepaalde personen of transacties in overeenstemming met de bepalingen van het Verdrag en de nationale wetgeving van beide Staten.

Artikel 5 Automatische uitwisseling van inlichtingen

1. De bevoegde autoriteiten van ieder van de Staten zullen, voor zover mogelijk op basis van de beschikbare inlichtingen en zonder een daartoe strekkend verzoek, automatisch inlichtingen over personen en transacties verstrekken aan de bevoegde autoriteiten van de andere Staat, met betrekking tot:

- a) dividenden als bedoeld in Artikel 10 van het Verdrag;
- b) interest als bedoeld in Artikel 11 van het Verdrag;
- c) royalty's als bedoeld in Artikel 12 van het Verdrag;
- d) inkomsten uit zelfstandige arbeid als bedoeld in Artikel 14 van het Verdrag;
- e) salarissen, lonen en andere soortgelijke beloningen als bedoeld in de Artikelen 15, 19 en 24, zesde lid, van het Verdrag;
- f) directeursbeloningen en andere beloningen als bedoeld in Artikel 16 van het Verdrag;
- g) inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars als bedoeld in Artikel 17 van het Verdrag;
- h) pensioenen, andere soortgelijke beloningen, lijfrenten en socialezekerheidsuitkeringen als bedoeld in de Artikelen 18 en 19 van het Verdrag.

2. De in het eerste lid bedoelde inlichtingen worden zo spoedig mogelijk periodiek verstrekt en bij voorkeur voor het einde van elk kalenderjaar volgend op het jaar waarin het inkomen ontstond.

Artikel 6 Spontane uitwisseling van inlichtingen

1. Er is overeengekomen dat inlichtingen verkregen ter zake van de uitvoering die van belang zouden kunnen zijn voor de bevoegde autoriteiten van de andere Staat, zo spoedig mogelijk spontaan zullen worden uitgewisseld. Dit zou onder meer van toepassing kunnen zijn op:

- a) het bezit van onroerende zaken als bedoeld in Artikel 6 van het Verdrag;
- b) vermogenswinsten als bedoeld in Artikel 13 van het Verdrag;
- c) vergoedingen van een professor of docent als bedoeld in Artikel 20 van het Verdrag;
- d) commissies, honoraria, courtages en andere beloningen betaald aan natuurlijke personen of lichamen van de andere Staat;
- e) een wijziging in de identificatiegegevens, bijvoorbeeld het adres (met inbegrip van de zetel of het hoofdkantoor van lichamen) wanneer een persoon van een van de Staten naar de andere Staat verhuist.

2. Indien de verstrekte inlichtingen een wijziging in de belastingheffing ten gevolge heeft in de ontvangende Staat, zullen de bevoegde autoriteiten van de andere Staat daarvan op de hoogte worden gesteld.

Artikel 7 De aanwezigheid van belastingambtenaren van de ene Staat op het grondgebied van de andere Staat

1. Op verzoek van de bevoegde autoriteiten van een van de Staten, kunnen de bevoegde autoriteiten van de andere Staat belastingambtenaren van eerstgenoemde Staat toestaan om aanwezig te zijn bij de voor hen van belang zijnde onderdelen van een belastingonderzoek in de Staat waaraan het verzoek is gericht. Bij het verlenen van toestemming kan de aanwezigheid van belastingambtenaren op de plaats van het belastingonderzoek worden uitgesloten.

2. Een verzoek om de aanwezigheid van belastingambtenaren van de ene Staat bij een onderzoek op het grondgebied van de andere Staat toe te staan, wordt in bijzondere gevallen gedaan. Het gaat hierbij met name om:

- a) gevallen waarin aanwijzingen bestaan voor grensoverschrijdende onregelmatigheden of het ontgaan van belasting;
- b) complexe gevallen die de aanwezigheid van de belastingambtenaren wenselijk maken;
- c) gevallen waarin termijnoverschrijding dreigt en waarin de aanwezigheid van de belastingambtenaren het onderzoek kan bespoedigen;
- d) onderzoeken in het kader van een overeengekomen bilateraal of multilateraal onderzoek, met inbegrip van gelijktijdige belastingcontroles.

3. Een verzoek tot aanwezigheid van belastingambtenaren wordt schriftelijk ingediend door de bevoegde autoriteit van de verzoekende Staat en motiveert de wenselijkheid van de aanwezigheid van belastingambtenaren en geeft een korte omschrijving van de zaak. De bevoegde autoriteit van de aangezochte Staat neemt zo spoedig mogelijk, doch uiterlijk binnen drie maanden na ontvangst van het verzoek, een beslissing over het verzoek.

4. Alle beslissingen aangaande de uitvoering van het belastingonderzoek worden genomen door de bevoegde autoriteiten van de aangezochte Staat. De bevoegde autoriteiten van de aangezochte Staat stellen de bevoegde autoriteiten van de verzoekende Staat in kennis van de bijzonderheden van een onderzoek.

5. De bevoegde autoriteiten van de aangezochte Staat kunnen het verzoek afwijzen onder opgave van de redenen van deze beslissing.



Artikel 8 Gelijktijdige belastingcontroles

Ten einde te komen tot een doelmatiger uitwisseling van inlichtingen en gevallen van het vermijden of het ontgaan van belastingen doeltreffender te kunnen bestrijden kunnen de bevoegde autoriteiten van beide Staten gelijktijdige belastingcontroles uitvoeren van geselecteerde belastingplichtigen, of groepen belastingplichtigen, die activiteiten in zowel Polen als Nederland ontplooiën. Onder 'gelijktijdige belastingcontroles' wordt een regeling tussen de bevoegde autoriteiten van beide Staten verstaan uit hoofde waarvan zij tegelijkertijd en onafhankelijk van elkaar op het eigen grondgebied de belastingzaken van een belastingplichtige of van belastingplichtigen kunnen onderzoeken waarin beide een gezamenlijk belang dan wel met elkaar verband houdend belang hebben, teneinde de eventueel aldus verkregen van belang zijn de inlichtingen met elkaar uit te wisselen. De procedures voor de selectie van zaken en onderzoeksprocedures die de bevoegde autoriteiten zijn overeengekomen, zijn nader beschreven in de bijlage bij dit Memorandum.

Artikel 9 Kosten

Tenzij anders tussen de Partijen is overeengekomen, worden de kosten die gewoonlijk verbonden zijn aan het verlenen van bijstand gedragen door de aangezochte Staat. Alle kosten verbonden aan toepassing van de Artikelen 7 en 8 worden echter door ieder van de Staten zelf gedragen.

Artikel 10 Wederkerigheid

Beide Partijen erkennen dat wederkerigheid een belangrijk onderdeel van de wederzijdse samenwerking vormt en vereist dat de bereidheid tot het vrij uitwisselen van informatie op basis van de bepalingen van dit Memorandum moet blijven voortduren ten einde zeker te stellen dat de uitwisseling op de juiste wijze en in overeenstemming met de beginselen van wederkerigheid plaatsvindt.

Artikel 11 Diverse bepalingen

1. De door de Partijen verkregen inlichtingen worden slechts gebruikt en bekend gemaakt in overeenstemming met het bepaalde in Artikel 27 van het Verdrag.
2. Iedere uitwisseling van inlichtingen op grond van dit Memorandum geschiedt door tussenkomst van de bevoegde autoriteiten van beide Staten.
3. Indien noodzakelijk plegen de bevoegde autoriteiten overleg over de wijze waarop de verplichtingen die dit Memorandum meebrengt, worden uitgevoerd.
4. De in Artikel 3 van dit Memorandum bedoelde inlichtingen worden waar mogelijk elektronisch in het standaard OESO opmaakformaat (meest recente versie), of op papier verstrekt.
5. De uit te wisselen inlichtingen bevatten, indien beschikbaar, tevens de fiscale nummers, de BTW-nummers en/of gegevens ten behoeve van de persoonlijke identificatie. Dit heeft betrekking op gegevens die afkomstig zijn uit beide Staten.

Artikel 12 Inwerkingtreding. Wijzigingen. Beëindiging

1. Dit Memorandum treedt in werking op de datum van ondertekening en kan op ieder tijdstip worden gewijzigd na schriftelijke overeenstemming tussen de Partijen.
2. Dit Memorandum wordt aangegaan voor onbepaalde tijd. Het kan worden beëindigd door een schriftelijke kennisgeving door één van de Partijen en houdt zes maanden na ontvangst van deze kennisgeving op van kracht te zijn.

Gedaan op 7 april 2005 te Warschau, in tweevoud in de Poolse, de Nederlandse en de Engelse taal, zijnde alle teksten gelijkelijk authentiek. In geval van enig verschil in interpretatie zal de Engelse tekst prevaleren. *Voor de Minister van Financiën van de Republiek Polen, Stanislaw Stec, Staatssecretaris Inspecteur-generaal Fiscale Controle Voor de Minister van Financiën van het Koninkrijk der Nederlanden, J.A.M. van Blijswijk, plv. directeurgeneraal Belastingdienst.*

Bijlage

Teneinde te voorzien in een model voor de uitvoering van gelijktijdige belastingcontroles zijn de bevoegde autoriteiten van Polen en Nederland het volgende overeengekomen:

A. Doelstellingen

Het belangrijkste doel van gelijktijdige belastingcontroles is het bepalen van het juiste bedrag aan belasting dat een belastingplichtige verschuldigd is in gevallen waarin onder andere:

- kosten worden toegedeeld of doorbelast en winsten worden verdeeld tussen belastingplichtigen in verschillende rechtsgebieden of meer in het algemeen vraagstukken betreffende verrekenprijzen aan de orde zijn;
- duidelijke technieken of patronen voor het vermijden of ontgaan van belastingen met inbegrip van schijntransacties, gecontroleerde financieringsregelingen, prijsmanipulaties, kostenverdelingen of constructies voor het ontgaan van belastingen worden geïdentificeerd;
- niet opgegeven inkomsten, witwassen, smeergelden, omkoopsommen, onrechtmatige betalingen en dergelijke worden vermoed;



- transacties met belastingparadijzen en constructies voor het vermijden of ontgaan van belastingen waarbij belastingparadijzen zijn betrokken, worden geïdentificeerd;
- multinationale bedrijfspraktijken, complexe transacties, fiscale controlevraagstukken en trends in het niet voldoen aan de fiscale verplichtingen worden geïdentificeerd die specifiek kunnen zijn voor een bedrijfstak of bedrijfstakken;
- winstverdelingsmethoden worden gebruikt op bijzondere terreinen zoals wereldwijde handel en nieuwe financiële instrumenten. Gelijktijdige belastingcontroles zijn niet bedoeld ter vervanging van de regeling voor onderling overleg als bedoeld in artikel 26 van het Verdrag.

B. Selectie van gevallen en onderzoeksprocedure

1. De bevoegde autoriteit van iedere Staat wijst zelfstandig belastingplichtigen aan voor een gelijktijdige belastingcontrole.
2. De bevoegde autoriteit van elke Staat stelt de bevoegde autoriteit van de andere Staat in kennis van de door haar gekozen gevallen, die mogelijk voor gelijktijdige belastingcontroles in aanmerking komen, aan de hand van de in het volgende omschreven selectiecriteria. Voorzover mogelijk geeft de bevoegde autoriteit de reden van de keuze en verstrekt de inlichtingen die tot het voorstel hebben geleid, tezamen met overige relevante inlichtingen alsmede de beperkende voorwaarden die van toepassing zijn op de zaken waarvoor gelijktijdige belastingcontroles worden voorgesteld.
3. Elke bevoegde autoriteit bepaalt of hij wenst deel te nemen aan een gelijktijdige belastingcontrole.
4. De bevoegde autoriteit van de Staat waaraan is verzocht aan een gelijktijdige belastingcontrole deel te nemen, beraadt zich over de ontvangen inlichtingen in samenhang met de informatie uit eigen bronnen en bericht zo spoedig mogelijk de bevoegde autoriteit van de andere Staat schriftelijk over de instemming dan wel weigering aan een bepaalde gelijktijdige belastingcontrole deel te nemen, onder vermelding van de betreffende belastingplichtige(n), belastingen en belastingjaren. Alvorens dit schriftelijk te bevestigen, tracht de bevoegde autoriteit krachtens haar nationale wetgeving dan wel de voorzieningen van de Richtlijn 77/799/EEG en artikel 27 en 29 van het Verdrag, alle inlichtingen te verkrijgen teneinde een besluit te kunnen nemen. Iedere bevoegde autoriteit geeft aan welke vertegenwoordiger uit hoofde van zijn functie verantwoordelijk is voor de aansturing van de controle. Daarna kunnen de bevoegde autoriteiten een verzoek tot uitwisseling van inlichtingen bij elkaar indienen of spontaan inlichtingen aan elkaar verstrekken in overeenstemming met de Richtlijn en het Verdrag.
5. De aangewezen vertegenwoordigers van de bevoegde autoriteiten dragen zorg voor de praktische kanten van de gelijktijdige belastingcontrole (tijdschema voor het onderzoek, de te volgen aanpak en de te onderzoeken tijdvakken).
6. Een eerste vereiste en derhalve voorwaarde voor selectie is dat de belastingjaren in beide Staten moeten openstaan voor controle.
7. De bevoegde autoriteit van elke Staat kan door middel van een verklaring gericht aan de bevoegde autoriteit van de andere Staat aangeven dat zij, alvorens de betreffende inlichtingen in overeenstemming met artikel 27 en 29 van het Verdrag te verstrekken, haar ingezetenen of onderdanen krachtens haar nationale wetgeving hiervan in kennis stelt.

C. Selectiecriteria

Elke zaak die geselecteerd wordt voor een gelijktijdige belastingcontrole betreft in het algemeen een belastingplichtige of belastingplichtigen met gemeenschappelijke belangen in beide Staten. De factoren die in aanmerking worden genomen bij de eventuele selectie van een zaak omvatten hoofdzakelijk, maar zijn niet beperkt tot:

- aanwijzing van belastingvermijding en -ontwijking;
- aanwijzing van substantiële niet naleving van de belastingwetgeving in een van de deelnemende Staten;
- aanwijzing voor manipulatie met betrekking tot verrekenprijzen die mogelijk ten nadele zijn van een van de Staten;
- aanwijzing van andere vormen van internationale belastingontwijking die, indien hiertegen succesvol wordt opgetreden, een extra belastingopbrengst voor de deelnemende Staten kan opleveren;
- aanwijzing dat de economische prestatie van een belastingplichtige of daarmee verbonden belastingplichtigen gedurende een bepaalde periode aanmerkelijk slechter is dan verwacht zou mogen worden, bijvoorbeeld:
 - de economische prestatie wordt niet op een juiste wijze weerspiegeld in de opbrengsten indien afgezet tegen de omzet, het balanstotaal etc.;
- gevallen waarin de belastingplichtige voortdurend verlies lijdt, met name op de lange termijn;
- gevallen waarin de belastingplichtige, ongeacht de rentabiliteit, over de betreffende periode weinig of geen belasting heeft betaald;
- de aanwezigheid van transacties waarbij belastingparadijzen zijn betrokken;
- situaties waarin de bevoegde autoriteiten het in het belang van de betrokken belastingadministraties achten de naleving van de belastingplicht op internationaal niveau te stimuleren.

D. Personeel

De controles zullen binnen het kader van de nationale wetgeving en praktijk afzonderlijk worden uitgevoerd door uitsluitend functionarissen van de belastingautoriteiten van beide Staten onder gebruikmaking van de beschikbare voorzieningen inzake de uitwisseling van inlichtingen. Omwille van de doelmatigheid van het onderzoek kan de



aanwezigheid van vertegenwoordigers van de bevoegde autoriteiten van de andere Staat worden toegestaan in overeenstemming met de bepalingen van Artikel 7 van het Memorandum.

E. Planning van de gelijktijdige belastingcontrole

Alvorens met de gelijktijdige belastingcontrole te beginnen bestuderen de belastingdienstmedewerkers die verantwoordelijk zijn voor de zaak tezamen met hun collega's van de andere Staat de onderzoeksplannen van elke Staat, mogelijke kwesties die dienen te worden uitgewerkt en streefdata. Het kan dienstig zijn coördinerende bijeenkomsten te houden ten behoeve van de planning en het nauwgezet volgen van het verloop van de gelijktijdige belastingcontrole.

F. Uitvoering van de gelijktijdige belastingcontrole

Een gelijktijdige belastingcontrole vereist samenwerking tussen belastingdienstmedewerkers van beide Staten die gelijktijdig maar zelfstandig de belastingplichtige(n) binnen hun rechtsgebied onderzoeken. Zij stemmen hun werkschema's zo goed mogelijk op elkaar af.

G. Staken van de gelijktijdige belastingcontrole

Indien een van de bevoegde autoriteiten vaststelt dat het niet langer nuttig is een gelijktijdige belastingcontrole voort te zetten, kan zij zich terugtrekken door de andere bevoegde autoriteit daarvan in kennis te stellen.

H. Afronding van de gelijktijdige belastingcontrole

Een gelijktijdige belastingcontrole wordt afgerond na afstemming en overleg tussen de bevoegde autoriteiten van beide Staten. Op kwesties inzake dubbele belasting die rijzen naar aanleiding van het onderzoek, is uitsluitend de regeling voor onderling overleg van artikel 26 van het Verdrag van toepassing.

**Bijlage 9: The numbering of the Articles of the OECD Model**

6	Income from immovable property
7	Business profits
10	Dividends
11	Interest
12	Royalties
13	Capital Gains
14	Income from independent personal services
15	Income from dependent personal services
15a	Gross amount (including fringe benefits)
15b	Money amount only but additional information on fringe benefits
15c	Money amount only
16	Directors' fees
17	Income derived from activities of an artist or sportsman
18	Pensions
19	Income from government services and public pensions
20	Payments to students for education and training
21	Other income