

Belastingdienst

Belastingdienst/Kantoor Rotterdam

Midden- en kleinbedrijf

Kantoor Rotterdam

Bezoekadres

Laan op Zuid 45
Rotterdam

Correspondentieadres

Belastingdienst/kantoor Den Haag
Postbus 30206
2500 GE Den Haag

Doorkiesnummer

E-mailadres

Datum

2 maart 2022

Team

Behandeld door

Ons kenmerk

Bijlage

1

Betreft: Beslissing Wob-verzoek

Geachte

Op 15 april 2021 ontving ik uw verzoek om informatie op grond van de Wet openbaarheid van bestuur (hierna: Wob).

Het is helaas niet gelukt om op tijd op uw Wob-verzoek te beslissen. Hiervoor bied ik u mijn excuses aan.

Wettelijk kader

Uitgangspunt van de Wob is dat er, in het belang van een goede en democratische bestuursvoering, voor degene die om informatie verzoekt een recht op openbaarmaking van de informatie bestaat. Bestaat die informatie niet, dan bestaat het recht op openbaarmaking hierop evenmin. De Wob verplicht niet tot het vervaardigen van informatie. Voor stukken die door middel van een Wob-verzoek opgevraagd kunnen worden, geldt dat de verstrekte informatie voor eenieder toegankelijk moet zijn en derhalve gepubliceerd moeten worden. Het bestuursorgaan kan openbaarmaking van de gevraagde informatie achterwege laten wanneer een of meer van de in de artikelen 10 en 11 van de Wob genoemde uitzonderingsgronden of beperkingen zich voordoen. Openbaarmaking dient voorts achterwege te blijven wanneer sprake is van een in een bijzondere wet opgenomen geheimhoudingsbepaling die daaraan in de weg staat.

Beoordeling van uw verzoek

In uw brief van 14 april 2021 verzoekt u op grond van de Wob om de volgende informatie:

"Het beleid van de belastingdienst en FIOD ter zake de toepassing van art 26b LB (het zogenaamde anoniementarief) in al zijn facetten; daarbij denk ik aan vaststelling, handhaving, toepassing bij boekenonderzoeken, oplegging en matiging van aanslagen en verhaalacties enzovoorts; dit betreft geen uitputtende opsomming. Hierbij wens ik om inzage in alle documenten die ten grondslag liggen aan genoemde bestuurlijke aangelegenheid."

Er is één document aangetroffen die voldoet aan de specificaties van dit verzoek. Er is weliswaar geen sprake van beleid, maar de informatie in dit document raakt

wel de uitvoering van deze bestuurlijke aangelegenheid en voldoet daardoor aan de criteria die de Wob hanteert. Ik heb besloten dit document openbaar te maken. Met betrekking tot het hierboven bedoelde document merk ik graag nog op dat dit een verouderd document uit 2004 betreft en nadien niet geüpdatet dan wel gevalideerd is. Dit document heeft derhalve inhoudelijk geen betekenis meer.

Midden- en kleinbedrijf
Kantoor Rotterdam

Datum
2 maart 2022

Met betrekking tot het tweede onderdeel uit uw verzoek merk ik het volgende op.

In het tweede onderdeel van uw verzoek schrijft u:

"In het bijzonder ziet dit verzoek op de gemaakte werkopdracht(en) en de met cliënt gevoerde en opgenomen telefoongesprekken. Ook ziet dit verzoek op openbaarmaking van alle -voorbereidende- stukken, zoals bij of onder U aanwezig. Ik denk daarbij bijvoorbeeld aan gespreksverslagen, memo's, notities, samenvattingen, notulen, besluiten, schriftelijke communicatie, Whatsapp berichten, telefoonnotities, evaluaties, adviezen enzovoorts. Hierbij betreft het uitdrukkelijk niet alleen Uw interne communicatie maar evenzeer ook die met derde partijen."

Evenals:

"Reeds nu kan ik U mededelen dat de absolute weigeringsgrond van de persoonsgegevens¹ in geen enkel opzicht hout kan snijden, omdat het een aangelegenheid van de heer [naam verwijderd door behandelaar Wob-verzoek] zelf betreft."

Openbaarmaking dient achterwege te blijven wanneer sprake is van een in een bijzondere wet opgenomen geheimhoudingsbepaling die daaraan in de weg staat, zoals de fiscale geheimhoudingsplicht in artikel 67, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR). De fiscale geheimhoudingsplicht is van toepassing op informatie die is verkregen bij de uitvoering van de Belastingwet. Het is vaste rechtspraak dat deze geheimhoudingsbepaling prevaleert boven de plicht tot openbaarmaking die in de Wob is vastgelegd sinds de uitspraak van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State van 14 april 2010 (ECLI:NL:RVS.2010:BM1041). Dit is herhaaldelijk bevestigd, waaronder op 31 juli 2013 (ECLI:NL:RVS:2013:528), op 23 oktober 2013 (ECLI:NL:RVS:2013:1625) en recentelijk op 29 januari 2020 (ECLI:NL:RVS:2020:267).

Het dossier dat u opvraagt bevat uitsluitend stukken die zijn verkregen in het kader van uitvoering van de belastingwet. Deze documenten vallen daarom onder de hiervoor genoemde geheimhoudingsplicht. Ik mag ze daarom niet in het kader van de Wob openbaren.

In dit kader wijs ik u op artikel 7:4 Algemene wet bestuursrecht. In dit artikel is geregeld dat belanghebbende in het kader van de bezwaarprocedure recht heeft op inzage in de op de zaak betrekking hebbende stukken die zijn gebruikt voor het opleggen van aanslagen. Wellicht dat u langs deze weg de door u opgevraagde stukken kunt inzien indien het tot een fiscaal geschil met de Belastingdienst komt.

Beslissing

Aan het verzoek wordt deels tegemoet gekomen.

Openbaarmaking

De door u gevraagde informatie wordt aan u bij dit besluit verstrekt. Daarnaast wordt een geanonimiseerde versie van dit Wob-besluit enkele werkdagen na toezending gepubliceerd op de website www.rijksoverheid.nl.

¹ Ex artikel 10 lid 1 onder d WOB.

Midden- en kleinbedrijf
Kantoor Rotterdam

Ik vertrouw erop u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd.

Datum
2 maart 2022

Hoogachtend,
De Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst,
namens deze,

De directeur van Belastingen MKB,
Namens deze,

Rechtsmiddelverwijzing

Deze brief is een besluit in de zin van de Algemene wet bestuursrecht. Op grond van deze wet kunt u tegen dit besluit binnen zes weken na de dagtekening van deze brief een bezwaarschrift indienen. Het bezwaarschrift kan worden verzonden naar het volgende adres:

De staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
P/a Belastingdienst MKB Rotterdam
Postbus 30206, 2500 GE Den Haag

Het bezwaarschrift moet door u zijn ondertekend en ten minste uw naam en adres, een dagtekening, een omschrijving van het besluit waartegen het bezwaar is gericht en de grond(en) van het bezwaar bevatten.

Handreiking WID-problematiek

Versie 1.0

Uitsluitend voor intern gebruik binnen de Belastingdienst.

Status van dit document

Deze handreiking beoogt loonbelastingsspecialisten te ondersteunen bij de toepassing van de WID in het kader van hun werkzaamheden. Er wordt nadrukkelijk op gewezen dat met dit document vanzelfsprekend niet wordt beoogd 'beleid' te formuleren. (Bij de beantwoording van rechtsvragen geldt de procedure van het Besluit van 25 februari 2004, nr. DGB2003/6662M, Stcrt. nr. 50.)

Bij het schrijven van de handreiking zijn diverse vragen aan de kennisgroepen LBA, Bijzondere vormen van loonheffing (hierna: BVL) en Formeel recht voorgelegd. Waar dat aan de orde is, wordt dit in de tekst aangegeven. Er is dus sprake van een document dat zal moeten worden aangepast aan de hand van praktijkervaringen en actuele ontwikkelingen. In geval van twijfel over de juistheid van opgenomen informatie dient de behandelaar contact op te nemen met de relevante kennisgroep.

Gezien het karakter van deze handreiking is het nadrukkelijk niet de bedoeling dat medewerkers van de belastingdienst naar dit interne stuk verwijzen in externe telefonische en/of schriftelijke contacten. Het overnemen van tekstpassages is uiteraard toegestaan binnen de kaders van het genoemde Besluit van 25 februari 2004.

Indien op grond van de Wet Openbaarheid Bestuur verzocht wordt om inzage van dit document wordt u verzocht contact op te nemen de WOB-coördinator van uw kantoor en het team Juridische zaken van het Ministerie van Financiën.

Inhoudsopgave

Inleiding

1. Toepassing van het anoniementarief in samenhang met de verificatie- en administratieplicht van de inhoudingsplichtige

2. Identificatieplicht

3. De loonbelastingverklaring

4. Herstel van fouten met betrekking tot de identificatie en de loonbelastingverklaring (In bewerking)

5. Eindheffing of geïndividualiseerde heffing

6. Relatie loon – en inkomstenbelasting

7. Bijzondere onderwerpen

8. SoFi-nummer

Bijlage 1. Bronteksten parlementaire geschiedenis art.26b Wet op de loonbelasting 1964 c.a.

Bijlage 2. Jurisprudentie naheffing LB met anoniementarief i.g.v. valse ID-bewijzen

Bijlage 3. Documentatie Nederlandse reis- en vreemdelingendocumenten

Bijlage 4 Vragen voorgelegd aan de kennisgroep LBA

Inleiding

Aanleiding voor de Handreiking WID-problematiek

In het kader van het project 'Identiteitsfraude' (doorgaans aangeduid met ID-fraude) is binnen de Belastingdienst een organisatorische structuur opgezet. Er is onder andere een 'verweergroep' ingesteld die tot taak heeft het begeleiden van de afronding van de ingestelde onderzoeken. Na september 2004 is tevens een koers ingezet om de aanpak van de ID-problematiek te verbreden. Daarbij is van belang dat de bestrijding van de identiteitsfraude een speerpunt van het handhavingsbeleid is. (Denk daarbij aan de interventieteamstructuur. De 'illegalennota' van de Minister voor Vreemdelingenzaken en Integratie van 23 april 2004, Kamerstukken II, 2003/04, 29 537 en de aangekondigde wetswijzigingen op dit terrein.)

In september 2004 is daarom een netwerk van regiocontactpersonen voor de uitvoering van de Wet op de identificatieplicht (hierna ook: WID) opgezet. De verweergroep zal op termijn verdwijnen. Om de eenheid van uitvoering te borgen, is er voor gekozen de praktijk te ondersteunen door de aanwezige kennis en informatie te delen, wat zijn weerslag vindt in deze Handreiking WID-problematiek.

De inleiding van de handreiking is als volgt opgezet.

Eerst wordt het kader aangegeven waarbinnen het onderwerp ID-problematiek wordt behandeld. Daarna wordt aangegeven welke onderwerpen in de handreiking zijn uitgewerkt. Vervolgens wordt de opbouw van de handreiking toegelicht.

Kader

Identificatie van werknemers

De identificatie van werknemers wordt gezien vanuit het fiscale perspectief. Voor de heffing van loon- en inkomstenbelasting en premies sociale verzekeringen is de identiteit van de betrokkenen van belang. Identificatie is het vaststellen van iemands identiteit. Dat wil zeggen: het vaststellen of de betreffende persoon degene is voor wie hij zich uitgeeft. Naast de identiteit zijn tevens een aantal persoonlijke omstandigheden van belang, zoals: nationaliteit, adres, woonplaats, woonland. Dit vanwege geïndividualiseerde elementen van de heffingen en de formele aspecten.

Identificatie is vanzelfsprekend geen louter fiscale aangelegenheid. Met name ook in het vreemdelingenrecht en het sociale recht is identificatie van cruciaal belang. Bij het vreemdelingenrecht gaat het om de vraag of een persoon in Nederland mag verblijven en arbeid mag verrichten. In het kader van de sociale verzekeringen en voorzieningen gaat het om het vaststellen van aanspraken op uitkeringen en verstrekkingen.

Met name met de introductie van het SoFi-nummer in 1989, de Wet op de identificatieplicht in 1994 en de Koppelingswet in 1998, zijn de genoemde aandachtsgebieden – in regelgeving en uitvoering – sterk met elkaar verbonden geraakt.

Maatschappelijke ontwikkelingen, identiteitsfraude, interventieteams

Er zijn in de afgelopen jaren een aantal ontwikkelingen geweest die hebben geleid tot een verscherpte aandacht voor de identificatieproblematiek. Dit betreft voornamelijk het misbruik van SoFi-nummers en de vervalsing van identiteitsdocumenten, met als doel het zich illegaal verschaffen van toegang tot Nederland, de arbeidsmarkt en/of de sociale voorzieningen ('identiteitsfraude'). Voor de Belastingdienst heeft dit in 2003 geleid tot het project 'Identiteitsfraude', een controleactie waarbij hoofdzakelijk uitzendbureaus zijn gecontroleerd. (Zie persbericht van 10 februari 2003, nr. PERS-2003-030, NTFR 2003/7/40. Over de voortgang van dit project is gerapporteerd in een brief van de Staatssecretaris van Financiën van 08-01-2004, PERS-2004-003, 103 (NTFR 2004/3/22).

De Belastingdienst staat niet alleen in de bestrijding van identiteitsfraude. Een initiatief van de staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (brief van 23 mei 2003 aan Tweede Kamer,

mede namens staatssecretaris van Financiën) heeft geleid tot het instellen van een landelijk dekking netwerk van interventieteams. Deze teams rekenen de bestrijding van identiteitsfraude tot hun taak bij de aanpak van illegale tewerkstelling, premiefraude en loonbelastingfraude. In die structuur participeren naast SZW en Belastingdienst onder andere ook UWV, SIOD en gemeenten. In de Illegalennota (kamerstuk 29.537, 23 april 2004) en kamerstuk 29.537 zijn nog meer maatregelen op wetgevend en uitvoerend terrein genoemd in het kader van de bestrijding van illegale tewerkstelling en premie- c.q. belastingfraude vanwege identiteitsfraude.

Fiscale vraagstukken in een notendop

ID-bewijs en loonbelastingverklaring, anoniementarief

Het vaststellen van de identiteit van de belastingplichtige (werknemer) is in de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: Wet LB 1964) inhoudelijk uitgewerkt en aan formaliteiten gebonden. Sinds de invoering van de WID staan voor de identificatie een tweetal documenten centraal:

- het identiteitsbewijs, zoals voorgeschreven in de WID;
- de loonbelastingverklaring.

In geval van omissies of onjuistheden betreffende deze documenten heeft de wetgever voorzien in een tariefmaatregel: het anoniementarief. In plaats van het normale schijventarief moet het hoogste tarief, zonder heffingskorting, op het loon worden toegepast. Als de inhoudingsplichtige de aldus verschuldigde heffing niet op de werknemer verhaalt, moet er in beginsel gebruteerd worden. De effectieve belastingdruk kan daardoor oplopen tot 129,7% (2004) van het uitbetaalde loon.

De wettelijke regeling van de identificatieverplichtingen in relatie tot het anoniementarief is rechtlijnig van opzet. De inhoudingsplichtige dient zich strikt te houden aan voorgeschreven procedures en formaliteiten. Er zijn geen uitzonderingen mogelijk, ook niet in situaties waarin het – naar de mening van de inhoudingsplichtige – ‘zonneklaar’ is wie de persoon van de werknemer is. De wetgever heeft beoogd geen uitzonderingen toe te laten, opdat de effectiviteit van de regeling maximaal zou zijn.

Hoe ver reikt de onderzoeksplicht?

De onderzoeken in het kader van het project 'Identiteitsfraude' hebben in veel gevallen bevindingen omtrent valse of vervalste ID-documenten opgeleverd. In dat kader is de vraag naar de reikwijdte van de onderzoeksplicht van de inhoudingsplichtige prominent aan de orde gekomen. In de loop van het project zijn een aantal hofuitspraken hieromtrent gepubliceerd. (Het gaat hier overigens niet om zaken die uit het project zijn voortgekomen.)

Herstel van fouten

Als eenmaal een 'fout' is vastgesteld, rijst de vraag of herstel van de fout mogelijk is. Kunnen werknemers en inhoudingsplichtigen door herstel bewerkstelligen dat het anoniementarief niet hoeft te worden toegepast? Op dit punt heeft recentelijk – in het kader van het contra legem beleid – een koerswijziging plaatsgevonden.

In bonafide gevallen is in de voorbije jaren binnen de Belastingdienst een genuanceerde handhavingpraktijk ontstaan. Aan formele fouten die door de inhoudingsplichtige worden hersteld, is niet altijd een heffingsgevolg verbonden. Deze lijn is aanvankelijk ook in het kader van het project 'Identiteitsfraude' gevolgd en uitgedragen. Daarmee werd in een aantal situaties niet strikt de hand gehouden aan de letter van de wet. Bij de brief van 3 juni 2004 aan de Tweede Kamer, kenmerk DGB2004-3005 (rapportage onderzoek contra legem handelingen binnen de Belastingdienst (NTFR 2004/26/2; VN 2004/29.2), heeft de staatssecretaris van Financiën gesteld dat de 'herstelpraktijk' contra legem is.

De bedoelde gebeurtenissen rondom de herstelproblematiek hebben aanleiding gegeven tot diverse vragen van formeelrechtelijke aard. (Is er sprake geweest van 'herstelbeleid'? Toepassing van het gelijkheids- en vertrouwensbeginsel?)

Onderzoeken door middel van steekproeven

In het kader van het - project 'Identiteitsfraude' is – bij een aantal onderzoeken – gebruik gemaakt van de steekproeftechniek. In essentie houdt dit in, dat uit het totaal van de relevante 'ID-dossiers' van de inhoudingsplichtige een aantal nader te onderzoeken dossiers is geselecteerd. Na een aantal steekproeftechnische tussenstappen worden de bevonden fouten 'vertaald' in een looncorrectie waarover een naheffingsaanslag wordt berekend.

Het gebruik van de steekproefmethodiek heeft aanleiding gegeven tot bezwaren van inhoudingsplichtigen. Het gaat hierbij zowel om de uitvoering van de steekproef, als om de bruikbaarheid van de uitkomsten bij het vaststellen van een naheffingsaanslag.

Naheffing, brutering, eindheffing, loon- en inkomstenbelasting

Als de inhoudingsplichtige het anoniementarief ten onrechte niet heeft toegepast, kan de te weinig geheven loonheffing worden nageheven. In dat kader komt de vraag aan de orde, op wie de verschuldigde heffing moet drukken. Moet er (in)direct worden gebruteerd? Moet de eindheffingregeling verplicht worden toegepast?

Tevens moet aandacht worden besteed aan de relatie tussen de loon- en inkomstenbelasting. Het gaat onder meer over vragen als:

- kan een naheffingsaanslag loonheffing worden opgelegd als het loon reeds in de inkomstenbelasting is betrokken;
- bij wie ligt de bewijsplicht?

SoFi-nummer

In het voorgaande zijn een aantal onderwerpen aangestipt die direct van belang zijn voor de tariefstoepassing en de (na)heffing. Het SoFi-nummer speelt in dat verband geen prominente rol. Niettemin is het zonneklaar dat het SoFi-nummer zeer relevant is in het kader van de ID-problematiek. De verscherpte aandacht heeft dan ook vraagstukken op dit terrein opgeleverd.

Opbouw handreiking

Structuur en inhoud van de handreiking

In hoofdstuk 1 wordt een algemene beschouwing gegeven over de reikwijdte van de verificatie-administratieplicht in relatie tot het anoniementarief. De inhoudingsplichtige heeft met betrekking tot het identificatieplicht en de loonbelastingverklaring een verificatieplicht en een administratieplicht. De bedoelde verplichtingen zijn in de relevante wetteksten summier omschreven. Het is daarom relevant om te weten wat over de inhoud van deze verplichtingen in de parlementaire behandeling(en) is gezegd. Dit is des te meer van belang omdat de hier bedoelde verplichtingen door de recente ontwikkelingen 'op scherp' zijn gesteld. Wat mag in een concrete casus van een concrete inhoudingsplichtige worden verwacht?

Bij de hoofdstukindeling wordt verder het identificatieproces en het heffingsproces zo veel mogelijk chronologisch gevolgd.

- De inhoudingsplichtige moet voor de aanvang van het werk de identiteit van de werknemer vaststellen. Deze verplichting komt in hoofdstuk 2 aan de orde.
- Vervolgens moet voor de eerste loonverstrekking de loonbelastingverklaring worden ingeleverd. Hierover handelt hoofdstuk 3.
- Hoofdstuk 4 handelt over de herstelproblematiek in verband met gebleken fouten.
- In hoofdstuk 5 wordt de naheffing, eindheffing en brutering besproken.

- In hoofdstuk 6 wordt ingegaan op de relatie met de inkomstenbelasting.
- Vervolgens wordt in de hoofdstukken 7 en 8 ingegaan op resp. 'bijzondere' onderwerpen, zoals WVA en WOB en de SoFi-nummerproblematiek.

Bij de handreiking zijn een aantal bijlagen opgenomen. Daarin wordt het volgende behandeld.

In bijlage 1 is bronnenmateriaal opgenomen, zoals wetteksten en passages uit de parlementaire behandeling.

In bijlage 2 is een schematisch overzicht opgenomen van de relevante jurisprudentie die betrekking heeft op de verificatieplicht in relatie tot valse ID-bewijzen. In deze bijlage is te lezen welke casusposities zijn voorgelegd, welke stellingen de inspecteurs hebben ingebracht en welke argumenten rechters hebben gehanteerd.

In bijlage 3 is documentatie opgenomen over Nederlandse reisdocumenten en vreemdelingendocumenten.

In bijlage 4 zijn een aantal vragen opgenomen die aan de kennisgroep Loonbelasting algemeen (hierna: LBA), zijn voorgelegd.

1. Toepassing van het anoniementarief in samenhang met de verificatie- en administratieplicht van de inhoudingsplichtige

Inhoudsopgave

- 1.0. Inleiding
- 1.1. Wettekst anoniementarief
- 1.2. Wetsgeschiedenis anoniementarief
 - 1.2.1. Invoering anoniementarief (1986)
 - 1.2.2. Invoering WID (1994)
 - 1.2.3. Wetsgeschiedenis WID (1994)
- 1.3. Onderzoeks- en verificatieplicht: de tussenstand
 - 1.3.1. Open zorgvuldigheidsnorm
 - 1.3.2. Identiteitsfraude: ontwikkelingen sinds 1994
 - 1.3.3. Jurisprudentie loonbelastingverklaringen
 - 1.3.4. Jurisprudentie fraude met ID-bewijzen
- 1.4. Aanbevolen werkwijze: het wegen van elementen
- 1.5. Publieksondersteuning door het Nationaal Bureau documenten van de Koninklijke Marechaussee.
- 1.6. Samenvatting

1.0. Inleiding

In dit hoofdstuk wordt een algemene beschouwing gegeven over de reikwijdte van de verificatie- en administratieplicht in relatie tot het anoniementarief.

De inhoudingsplichtige heeft met betrekking tot de identificatieplicht en de loonbelastingverklaring een verificatieplicht en een administratieplicht. De bedoelde verplichtingen zijn in de relevante wetteksten summier omschreven. Het is daarom relevant om te weten wat over de inhoud van deze verplichtingen in de parlementaire behandeling(en) is gezegd. Dit is des te meer van belang omdat de hier bedoelde verplichtingen door de recente ontwikkelingen 'op scherp' zijn gesteld. Wat mag in een concrete casus van een concrete inhoudingsplichtige worden verwacht?

Na een analyse van de wettekst van art.26b Wet LB 1964 en de parlementaire geschiedenis, wordt ingegaan op de ontwikkelingen op het terrein van identiteitsfraude (fraudenota e.d.) en de recente jurisprudentie betreffende vervalste identiteitsbewijzen.

De algemene beschouwing in dit hoofdstuk, dient als uitgangspunt voor een nadere uitwerking van de identificatieplicht en de verplichtingen betreffende de loonbelastingverklaring in de hoofdstukken 2 en 3.

In bijlage 1 bij deze handreiking zijn een aantal bronteksten opgenomen. (Wetteksten, parlementaire geschiedenis, e.d.) In bijlage 2 is een overzicht van jurisprudentie betreffende valse of vervalste identiteitsbewijzen opgenomen. In bijlage 3 is nadere informatie te vinden over reis- en verblijfsdocumenten.

In de laatste paragraaf van dit hoofdstuk is een samenvatting opgenomen.

1.1. Wettekst anoniementarief

Uit art.26b Wet LB 1964 blijkt dat de toepassing van het anoniementarief wordt gekoppeld aan het gegeven dat de werknemer zijn naam, adres of woonplaats niet aan de inhoudingsplichtige verstrekt dan wel ingeval de werknemer loon uit tegenwoordige dienstbetrekking geniet, zijn identiteit niet is vastgesteld en opgenomen in de loonadministratie overeenkomstig artikel 28, onderdeel f, alsmede ingeval de werknemer ter zake onjuiste gegevens heeft verstrekt en de inhoudingsplichtige dit weet of redelijkerwijs moest weten.

Blijkens de wettekst dient het anoniementarief te worden toegepast in een aantal – van elkaar te onderscheiden – situaties.

- De werknemer heeft zijn naam adres of woonplaats niet (volledig) aan de inhoudingsplichtige verstrekt.
- De inhoudingsplichtige heeft de identiteit van de werknemer niet vastgesteld en opgenomen in de loonadministratie. (Deze verplichting geldt uitsluitend indien aan de werknemer loon uit tegenwoordige dienstbetrekking wordt verstrekt.)
- Voor beide bedoelde situaties geldt dat de onjuistheid van de verstrekte gegevens uitsluitend aan de inhoudingsplichtige wordt verweten indien de inhoudingsplichtige dit weet of redelijkerwijs moet weten.

1.2. Wetsgeschiedenis anoniementarief

1.2.1. Invoering anoniementarief (1986)

De sanctie betreffende de NAW-gegevens is - met ingang van 1 januari 1986 - in de Wet LB 1964 opgenomen bij Wet van 30 oktober 1985, Stb. 591 (VN 1985/2531, pt. 19).

De wettekst is als volgt toegelicht:

"In afwijking van de artikelen 20 en 26 bedraagt de belasting veertig percent van het loon ingeval de werknemer zijn naam, adres of woonplaats niet aan de inhoudingsplichtige heeft verstrekt alsmede ingeval de werknemer ter zake onjuiste gegevens heeft verstrekt en de inhoudingsplichtige dit weet of redelijkerwijs moet weten."

"Het voorstel houdt tevens in dit tarief mede te doen gelden in gevallen waarin de werknemer kennelijk onjuiste gegevens verstrekt. Bij dit laatste gaat het om gevallen waarin weliswaar een werknemersverklaring wordt ingeleverd, doch in die verklaring omtrent de persoon van de werknemer gegevens voorkomen waarvan de inhoudingsplichtige weet of redelijkerwijs moet weten dat zij niet juist zijn (valse naam en adres)."

MvT, wet van 30 oktober 1985, Stb. 1985, 591, Kamerstukken II 1984/85, 18 851, nr. 3, blz. 4.

"Indien de werknemer onjuiste gegevens verstrekt, legt het laatste deel van deze bepaling een zekere verantwoordelijkheid bij de werkgever ook al gaat het niet om een echte identificatieplicht. De bepaling stelt de Belastingdienst bijvoorbeeld in staat na controle van werknemersverklaringen de werkgever in kennis te stellen van de valsheid van een opgegeven naam e.d. met als gevolg dat de werkgever zich daarna niet meer op onwetendheid kan beroepen.

MvT, wet van 30 oktober 1985, Stb. 591 (verzwaring sanctie ten aanzien van werknemers die geen of onjuiste gegevens verstrekken), Kamerstukken II 1984/85, 18 851, nr. 3, blz. 5.

Met deze wettelijke regeling werd een waarborg gecreëerd voor een betere kwaliteit van de werkgeversadministratie. In de visie van de toenmalige wetgever was nog geen sprake van een identificatieplicht. Opmerkelijk is verder dat – anders dan bij de nadien tot stand gekomen identificatieplicht – afgezien van de sancties opgenomen in de AWR, geen sanctie wordt gesteld op het niet in de administratie opnemen van de loonbelastingverklaring. Aangenomen kan worden dat dit verband houdt met de destijds bestaande verplichting om de ingeleverde loonbelastingverklaringen in te zenden aan de inspecteur. **(Let op! Zie ook de onderdelen 2.21. en 3.7. Deze vraag is voorgelegd aan kennisgroep LBA. Zie vraag 04-1038 opgenomen in bijlage 4.)**

Tot 2003 was in artikel 65, zevende lid, Uitv.reg.LB 2001 geregeld dat de inhoudingsplichtige op vordering van de inspecteur gehouden was de loonbelastingverklaring(en) aan de inspecteur te doen toekomen binnen een door deze gestelde termijn. Deze bepaling is met ingang van 2003 vervallen in het kader van verlichting van de administratieve lasten voor de werkgever.

Redelijkerwijs moet weten

Tot en met 1985 moest van de werknemer die geen werknemersverklaring had ingediend de loonbelasting worden geheven naar de tariefgroep met de laagste belastingvrije som (tariefgroep I). Ook toen was er al een onderzoeksplicht neergelegd bij de werkgever. De inhoudingsplichtige diende in de loonadministratie de voor de heffing van de belasting van belang zijnde gegevens aan te tekenen overeenkomstig de werknemersverklaring, dan wel overeenkomstig hetgeen hem bekend was, voor zoveel hij wist of redelijkerwijs moest weten dat de werknemersverklaring niet juist was.

Deze regeling was neergelegd in de Uitvoeringsregeling. Aanvankelijk in artikel 31 van de Uitvoeringsbeschikking loonbelasting 1965 (Beschikking van 25 mei 1965, nr. B5/7211, *Stcrt.* 98) en later in artikel 34 van de Uitvoeringsbeschikking loonbelasting 1972 (Beschikking van 29 december 1972, nr. B72/28691, *Stcrt.* 253).

Vanaf 1965 wordt de terminologie "redelijkerwijs moet weten" gehanteerd. Artikel 7, tweede lid, van het Besluit LB 1940 sprak van "dient te weten". Inhoudelijk komt dat op hetzelfde neer.

1.2.2. Invoering WID (1994)

De in het huidige art.26b Wet LB 1964 genoemde identificatieplicht is met ingang van 1 juni 1994 geïntroduceerd door de Wet op de identificatieplicht. (Wet van 9 december 1993, *Stb.* 1993, 660.)

De tekstpassage die aan het bestaande art.26b Wet LB 1964 werd toegevoegd luidde als volgt:

"(..) dan wel, ingeval de werknemer loon uit tegenwoordige dienstbetrekking geniet, zijn identiteit niet is vastgesteld overeenkomstig artikel 28, eerste lid, onderdeel f,".

Met ingang van 1 januari 1997 werd artikel 26b wederom aangepast, dit naar aanleiding van HR 28 januari 1998 (Nr. 32 179), BNB 1998/146. (Wet van 13 december 1996, *Stb.* 1996, 655).

Naar aanleiding van een – in genoemd arrest bevestigde – hofuitspraak werd in artikel 26b expliciet tot uitdrukking gebracht dat de sanctie mede van toepassing is indien niet wordt voldaan aan de verplichting om identiteit van de werknemer in de administratie vast te leggen.

"K. In artikel 26b wordt na «vastgesteld» ingevoegd: en opgenomen in de loonadministratie."

1.2.3. Wetsgeschiedenis WID (1994)

Uit de wetsgeschiedenis van de identificatieplicht blijkt onder meer dat de werkgever de identiteit van de werknemer moet vaststellen aan de hand van een wettelijk voorgeschreven identiteitsbewijs. Dat is de verificatieplicht.

Het is niet relevant of de werkgever de identiteit van de werknemer reeds kent, bijvoorbeeld omdat het om familie gaat. De algemene gelding van de verificatieplicht is ingegeven door het feit dat het niet goed mogelijk is om situaties aan te geven waarin deze achterwege zou kunnen blijven. De keuze voor limitatief in de wet aangewezen documenten wordt gerechtvaardigd door de kwaliteitswaarborg van de identificatie.

Volgens de MvT bij de WID (zie de brondocumenten in bijlage 1) is verificatie: het controleren van de identiteit van iemand. Op grond van de WID dient de werkgever de identiteit te controleren aan de hand van een identiteitsdocument:

(blz. 3) onderdeel 4. Identificatie

identiteitsbewijs

Identificatie is het vaststellen of aantonen welke persoon iemand is. Dat kan op verschillende manieren.

Behalve door middel van bijv. foto's, vingerafdrukken of getuigenverklaringen, is identificatie mogelijk met

behulp van een document met daarop informatie over de vraag wie iemand is. Zo'n identiteitsbewijs bevat in elk geval de naam, eventueel een foto en verder de gegevens die nodig zijn voor het doel waarvoor het bewijs is uitgegeven. Men kan een identiteitsbewijs definiëren als een bewijs dat is bestemd om aan te tonen dat de houder degene is voor wie hij zich uitgeeft. Een legitimatiebewijs onderscheidt zich van een identiteitsbewijs, omdat het primair dient om informatie te verschaffen over de hoedanigheid of bevoegdheid van de houder. Als het daarnaast ook persoonsgegevens bevat, is het tevens identiteitsbewijs. De memorie gebruikt identificeren en identiteitsbewijs als in deze zin van legitimeren en legitimatiebewijs te onderscheiden begrippen. (...)

Voordat de WID er was ontbrak een (inhoudelijk) voorschrift omtrent de wijze van het vaststellen van de NAW-gegevens. De WID beoogt in dit manco te voorzien:

(MvT blz. 10)

identificatie jegens de werkgever

Tegelijk met de invoering van het SoFi-nummer in 1989 is aan de werknemer de verplichting opgelegd om aan de werkgever zijn SoFi-nummer en bepaalde persoonsgegevens op te geven. De werkgever moet deze gegevens opnemen in zijn administratie (artt. 50b, tweede en derde lid, en 50c eerste lid, OSV jo. art. 1 Besluit melding bedrijfsvereniging, *Stcrt.* 1989, 107). Overtreding is strafrechtelijk gesanctioneerd (art. 52 en 52a OSV). Er ontbreekt echter een bepaling over de wijze waarop de werknemer aan deze identificatieplicht jegens de werkgever moet voldoen. Dit vergroot onnodig het risico dat bewust of onbewust verkeerde identiteitsgegevens worden verstrekt. Door uitdrukkelijk aan te geven hoe de persoonsgegevens van de werknemer moeten worden gecontroleerd, wordt op relatief eenvoudige wijze een belangrijke waarborg geschapen voor de kwaliteit van de werkgeversadministratie en de daardoor gevoede verzekerdenadministraties. Voor de effectieve bestrijding van socialenzekerheidsfraude zijn betrouwbare administraties van wezenlijke betekenis. Het wetsvoorstel verplicht daarom de werkgevers tot verificatie van de identiteitsgegevens van de werknemer aan de hand van een officieel identiteitsbewijs. (...)

Een belangrijk doel van de WID is, beter te waarborgen dat de werknemers van wie de werkgever de gegevens doorgeeft aan de uitvoeringsinstanties (UWV, Belastingdienst) ook diegenen zijn die daadwerkelijk de arbeid hebben verricht:

- 2.10.3. Memorie van Antwoord

(blz. 1) 1. Algemeen

A. Inleiding

(...) (blz. 2) De leden van de SGP-fractie meenden dat de toelichting op het wetsvoorstel onvoldoende inzicht geeft in de problemen bij de uitvoering van de sociale-zekerheidswetten en van de wetgeving op het terrein van het verrichten van arbeid. Ik merk hierover het volgende op. De bedrijfsverenigingen die de werknemersverzekeringen uitvoeren, zijn voor de gegevens over de verzekerden voor deze wetten (de werknemers) afhankelijk van de opgaven van de werkgevers. Op grond van deze gegevens richten zij de verzekerdenadministratie in en stellen zij de premie vast. Het is belangrijk dat aangetoond kan worden dat de werknemer waarvan de werkgever de gegevens doorgeeft, de persoon is die de werkzaamheden verricht. De identificatieplicht van de werknemer ten opzichte van de werkgever en de registratie daarvan in de administratie van de werkgever maakt het mogelijk dat de werkgever aan controleurs van de bedrijfsverenigingen en ook aan die van de Belastingdienst en de Dienst Inspectie Arbeidsverhoudingen (DIA) kan aantonen dat hij zich heeft vergewist van de identiteit van zijn werknemer. Deze controleurs kunnen vervolgens nagaan of de werknemers die zij op de werkplek hebben aangetroffen en waarvan zij de identiteit hebben vastgesteld, ook in de administratie van de werkgever voorkomen en of voor hen premies en belastingen worden afgedragen dan wel ten behoeve van hen een tewerkstellingsvergunning is verleend. Het ontbreken van deze mogelijkheid tot sluitende verificatie van gegevens van aangetroffen werknemers met behulp van de gegevens in de administratie van de werkgever wordt nu als een groot probleem ervaren. Daarnaast wordt het bij de controle door DIA als een probleem ervaren dat alleen van de vreemdeling gegevens mogen worden gevraagd, waarbij dus eerst moet worden vastgesteld dat sprake is van een vreemdeling. (...)

De inhoudingsplichtige moet aan de hand van de door hem gevoerde administratie kunnen bewijzen dat hij zich heeft vergewist van de identiteit van zijn werknemer. In de Nota naar aanleiding van het Eindverslag wordt gesteld:

'In dit verband wil ik nogmaals wijzen op het bijzondere belang van de verificatieplicht van de werkgever. Deze plicht vormt onderdeel van de reeds wettelijk geregelde verplichting van de werkgever tot het verstrekken van inlichtingen over de werknemers aan (...) de Belastingdienst en de daarmee verband houdende verplichting tot het inrichten van een administratie. De uitvoeringsorganen van de sociale zekerheid en de Belastingdienst ontlenuen hun gegevens over werknemers aan de opgaven van de werkgever. Een behoorlijke uitvoering van de belasting (...) wetgeving is niet goed mogelijk, indien de personalia van de werknemers onjuist of onvolledig zijn en niet aan de hand van administratie van de werkgever kunnen worden gecontroleerd.'

NEV, Wet op de identificatieplicht (Stb. 1993, 660), Kamerstukken II, 22 694, nr. 12, blz. 5.

Bij de mondelinge behandeling in de Tweede Kamer zei de minister:

(Handelingen Tweede Kamer 15 juni 1993)
(blz. 79-5716, rechterkolom, 3e al.) (...) De beveiliging van documenten is er mede op gericht dat het kopiëren van een document uit een oogpunt van vervalsing niet mogelijk is. Bij de nieuwste nu in omloop zijnde documenten is wel vast te stellen dat het document is gekopieerd, maar blijven de persoonsgegevens goed leesbaar. De kopie blijft dus wel bruikbaar voor controle van de administratie van de werkgever. (laatste al.)
(Informatie ontleend aan de conclusie van de AG bij BNB 1998/146c*).

Bij de mondelinge behandeling in de Eerste Kamer zei de minister:

(Handelingen Eerste Kamer, 7 december 1993, blz. 12-514)
(linkerkolom, 3e al.) (...) dat die bewaarplicht niet zomaar een bedenksel is van de wetgever om de werkgevers het leven te bemoeilijken. (...) Het gaat erom de taken van degenen die (...) met de controle op de werkplek zijn belast, te verlichten. (...) (middenkolom, 2e al.) Hoofddregel is dat het afschrift van het ID-bewijs een document is dat bij de loonadministratie moet worden bewaard. (...) (rechterkolom, laatste al.) De verificatieplicht is bedoeld om te waarborgen dat het SoFi-nummer bij een bepaalde persoon behoort. De bewaarplicht is uitsluitend bedoeld om ook later nog te kunnen aantonen dat de werkgever zich er terdege van heeft vergewist dat het SoFi-nummer inderdaad behoorde bij degene die hij in dienst nam. Geleidelijk zal het SoFi-nummer op alle identiteitsbewijzen worden vermeld. (...)'
(Informatie ontleend aan de conclusie van de AG bij BNB 1998/146c*).

Het bewijs van de verificatie moet worden geleverd door het "opnemen" van de identiteit in de loonadministratie. Dit houdt in dat de "aard, het nummer" en "een afschrift" van een toegelaten document moet worden vastgelegd.

Met de woorden "een afschrift" wordt door de wetgever blijkbaar gedoeld op het maken van een fotokopie. Zie de toelichting bij de vijfde nota van wijziging, Bijlagen, nr. 25, waarbij artikel 28, lid 1, letter f, Wet LB 1964 de huidige redactie kreeg (VN 1993/2016 pt. 4).

De Toelichting, 1e alinea, hield in:

"Voor een doelmatige controle (...) is het gewenst dat de administratie van de werkgever een kopie bevat van het document waarmee de werknemer zich heeft geïdentificeerd. Het staat de werkgever vrij om, afhankelijk van de omstandigheden, zelf een kopie te maken van het document dat de werknemer hem ter inzage moet geven, of de werknemer te vragen een kopie mee te nemen."

(Informatie ontleend aan de conclusie van de AG bij BNB 1998/146c*).

Hoewel het voor de hand ligt dat de kopie door de werkgever wordt gemaakt, mag deze eventueel ook door de werknemer aan de werkgever worden verstrekt. Hetgeen de inhoudingsplichtige uiteraard niet ontslaat van de verplichting om het originele ID-bewijs in te zien!

Het is niet voldoende dat een werkgever de werknemer kent. Ook in dat geval dient identificatie plaats te vinden. Zie de Nota naar aanleiding van het verslag, Tweede Kamer, vergaderjaar 1996/1997, 25 051, nr. 7 (VN 1996/4597 pt. 2).

De praktijk leert evenwel dat er situaties zijn waarbij dat - zonder identificatie - niet een voor de hand liggende zaak is. Daarbij valt onder meer te denken aan situaties waarin van korte dienstverbanden gebruik gemaakt wordt. De eenvoudigste manier om de grootst mogelijke zekerheid te verkrijgen omtrent iemands identiteit is door inzage van een toegelaten identiteitsbewijs; de beste manier om te beoordelen of zulks ook heeft

plaatsgevonden is het vastleggen van de gegevens door middel van een kopie van het getoonde identiteitsbewijs. Het blijft anders in beginsel mogelijk dat een werknemer onjuiste gegevens verstrekt zonder dat een werkgever dat weet. Het anoniementarief blijft dan ook in beginsel nodig.

De identificatieplicht is nader uitgewerkt in artikel 23a Uitv.reg. LB 1990. Deze bepaling is ongewijzigd overgenomen in artikel 66 Uitv.reg. LB 2001. Uit deze bepaling blijkt dat de verificatie dient te geschieden zodra de werknemer zijn werkzaamheden aanvangt. Dat wil zeggen: op een peildatum. Ook blijkens de toelichting bij deze bepaling houdt het maken van een "afschrift" in: een fotokopie. Het administreren van "aard en nummer" is alleen voorgeschreven indien deze gegevens niet blijken uit de fotokopie.

1.3. Onderzoeks- en verificatieplicht: de tussenstand

1.3.1. Open zorgvuldigheidsnorm

Uit de tekst van de wet en de wetsgeschiedenis blijkt, dat er met betrekking tot de verificatieplicht sprake is van een subjectief criterium: de inhoudingsplichtige weet dat er sprake is van onjuistheid van de relevante verstrekte gegevens. Daarnaast geldt een aanvullende toets: "redelijkerwijs moet weten". Dit is een geobjectiveerd criterium.

De wetgever heeft de onderzoeksplicht van een inhoudingsplichtige in concrete situaties niet verder uitgewerkt. In zoverre is er dus sprake van een open zorgvuldigheidsnorm, die door de rechtspraak kan worden ingevuld. De concrete inhoud en diepgang van de verificatieplicht en de daarmee samenhangende onderzoeksplicht van de inhoudingsplichtige is afhankelijk van de feiten en omstandigheden. Uiteraard spelen politieke en maatschappelijke ontwikkelingen een rol bij de nadere invulling van de normstelling door de rechter.

1.3.2. Identiteitsfraude: ontwikkelingen sinds 1994

De WID-wetgeving 1994 is mede een reactie geweest op zwart werk en illegale arbeid. Met name het laatstgenoemde fenomeen is na de invoering van de wet sterk toegenomen. Uit de wetsgeschiedenis van de WID blijkt dat de wetgever van 1994 veel belang heeft gehecht aan het gebruik van limitatief aangewezen reis- en verblijfsdocumenten. Hoewel uiteraard ook begin jaren '90 bekend was dat documenten werden vervalst, werd er blijkbaar van uitgegaan dat hierbij sprake was van een beheersbaar probleem. In de wetsgeschiedenis is geen bijzondere aandacht besteed aan de omvang van onderzoeksplicht die aan de werkgever werd opgelegd.

Na de invoering van de WID is de gebleken fraudegevoeligheid van reisdocumenten ("paspoortaffaire") echter voortdurend in het nieuws en in de politiek aan de orde geweest. Daarbij groeide het besef dat "identiteitsfraude" een serieus probleem vormt. In de loop van de tijd is gebleken dat elk document vervalsbaar is. Het accent is (in 1997 en nog meer in 2001) komen te liggen op de zogenaamde acceptantenkenmerken, dat zijn de openbare echtheidskenmerken.

De handhaving kreeg een extra impuls door invoering van de Koppelingswet (Wet van 26 maart 1998, *Stb.* 203; Wijziging van de Vreemdelingenwet en enige andere wetten teneinde de aanspraak van vreemdelingen jegens bestuursorganen op verstrekkingen, ontheffingen en vergunningen te koppelen aan het rechtmatig verblijf van de vreemdeling in Nederland). In de memorie van toelichting wordt gesteld:

Hierbij zij gewezen op het feit, dat ingevolge de Wet op de identificatieplicht, ingaande 1 juni 1994, werknemers die zich niet of onjuist legitimeren voor de loonheffing worden onderworpen aan het zogenaamde anoniementarief. Dit tarief bedraagt 60% en geldt met ingang van de genoemde datum ook voor werknemers die weliswaar niet anoniem zijn maar zich niet op de juiste wijze hebben geïdentificeerd. Mocht bij controle van de fiscus blijken dat de werkgever heeft verzuimd zich op de voorgeschreven wijze, dat wil zeggen op basis van de in artikel 1 van de Wet op de identificatieplicht bedoelde documenten, te overtuigen van de identiteit van een illegaal in Nederland verblijvende werknemer, dan zal hem een naheffingsaanslag op basis van het anoniementarief worden opgelegd, zonedig met verhoging.

Duidelijk wordt hier een verband gelegd tussen het voorkomen van illegale arbeid en de toepassing van het anoniementarief.

De overheid is vanaf de invoering van de WID (en eerder) voortdurend in de weer geweest de Nederlandse ID-bewijzen te verbeteren om vervalsingen te voorkomen. De lay out van de reisdocumenten en de (openbare) echtheidskenmerken zijn via folders, Postbus 51 spotjes en (in toenemende mate vanaf ongeveer 2000) via internet aan het publiek kenbaar gemaakt. Zie voor een overzicht van informatie bijlage 3. Al vanaf 1994 zijn er (steeds geactualiseerde) folders beschikbaar zijn geweest:

Alles over de identificatieplicht 1994

Ministerie van Justitie heeft deze folder uitgegeven in maart 1994. Het bevat ook een passage gewijd aan identificatie bij indiensttreding. Voor verdere informatie wordt verwezen naar de folder *Uw bedrijf en de identificatieplicht. Wat moet u weten?*

Uw bedrijf en de identificatieplicht. Wat moet u weten? 1994

SZW heeft deze folder bij de inwerkingtreding van de WID (juni 1994) in maart 1994 uitgegeven. De folder verscheen in samenwerking met Financiën. In de folder wordt verwezen naar de folder *Alles over de identificatieplicht*.

Uw bedrijf en de identificatieplicht. Wat moet u weten? 1997

SZW gaf in januari 1997 een herziene folder uit.

Deze folders zijn in ook grote hoeveelheden verspreid. In de folders wordt de zorgplicht van de werkgever duidelijk genoemd en worden de gevolgen genoemd van het negeren van de ID-plicht.

Identificatieplicht op het werk 2001

Datum van deze uitgave is november 2001. De folder behandelt kort de identificatieplicht in het algemeen en gaat uitgebreider in op de identificatieplicht op het werk.

Identificatieplicht op het werk 2003

Folder in 2003 in herdruk. Wel op internet beschikbaar.

Documentenoverzicht Identificatieplicht 1994

In maart 1994 gaf het Ministerie van Justitie een folder uit met een overzicht van alle officiële ID-bewijzen in Nederland vanaf 1 juni 1994. Tevens bevat de folder een toelichting op de WID. In de folder wordt verwezen naar de folders *Alles over de identificatieplicht* en *Uw bedrijf en de identificatieplicht. Wat moet u weten?*

Op 30 maart 1999 stuurde de minister voor grote steden- en integratiebeleid een brief aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal (Tweede Kamer, vergaderjaar 1998–1999, 25 764, nr. 10) met daarin onder meer de volgende passage:

3. Vervalsingen en beleidsreactie

Toen per 1995 het zogenoemde interim-model paspoort werd vervangen door de huidige generatie reisdocumenten, werd gekozen voor:

- een nieuw paspoort en een Europese Identiteitskaart met het oog op de inwerkingtreding van de Wet op de Identificatieplicht (WID);
- zodanige technische wijzigingen van de documenten, dat daardoor een hogere graad van beveiliging tegen fraude ontstond;
- handhaving van decentrale uitgifte en personalisatie;
- een contract voor 6 jaar met producent Enschedé/Sdu.

Tijdens de looptijd van het contract voor de huidige generatie reisdocumenten zijn we geconfronteerd met een aantal incidenten. Eind 1996 heeft de zogenoemde Iraanse meestervervalser laten zien dat het begin 1995 geïntroduceerde paspoort zodanig te vervalsen was, dat dit met moeite door eerstelijns controleurs kon worden opgemerkt.

Als reactie hierop is een aantal extra beveiligingskenmerken toegevoegd aan het document, speciaal gericht op het tegengaan van fotowissel. Deze aangepaste documenten zijn oktober 1997 uitgebracht.

Najaar 1998 zijn ook van dit '97-model vervalsingen aangetroffen. U bent hierover december jl. mondeling en schriftelijk geïnformeerd. Vastgesteld is dat opnieuw fotowissel heeft plaatsgevonden, ondanks de extra aangebrachte beveiligingskenmerken.

Bij de invoering van paspoortmodel 2001 is gesteld dat niet meer het accent ligt op "fraudebestendigheid" maar op "controleerbaarheid". De ervaring heeft geleerd dat namaak niet kan worden voorkomen. Het accent is daardoor komen te liggen op effectieve controle door de acceptant.

In de Brief van de staatssecretaris van binnenlandse zaken aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal van 12 juni 1998 (Tweede Kamer, vergaderjaar 1997–1998, 25 764, nr. 7) wordt het project Nieuwe Generatie Reisdocumenten (2001) onder meer toegelicht met de volgende passage:

Vanwege het toegenomen gebruik van reisdocumenten voor met name de identiteitsvaststelling moet een steeds grotere groep personen in staat worden gesteld de authenticiteit van het document en de identiteit van de persoon vast te stellen (denk bijvoorbeeld aan alle publieke en private instellingen en bedrijven die de Wet op de identificatieplicht uitvoeren). Bij de ook door deze personen uit te voeren eerstelijnscontrole gaat het erom dat met de menselijke zintuigen en relatief snel een oordeel kan worden geveld over de authenticiteit van het document.

In de Fraudenota 2002-2006 van 19 april 2002 (Kamerstukken II 2001-2002, 17 050, nr. 234) wordt uitvoerig ingegaan op de fraudebestrijding op het terrein van belastingen, sociale zekerheid en subsidies. Als nieuw "speerpunt" is daarin de identiteitsfraude opgenomen.

Met «identiteitsfraude» wordt bedoeld op vormen van misbruik van of fraude met betrekking tot identiteit en identiteitsgegevens, waarmee een persoon of groep van personen het oogmerk heeft op onrechtmatige wijze aanspraak te maken op overheidsprestaties, dan wel zich anderszins onrechtmatig te bevoordelen. Met een valse of pseudo-identiteit kan men zich toegang verschaffen tot Nederland en vervolgens tot de Nederlandse arbeidsmarkt. Identiteitsfraude kan een middel zijn om zwart te (laten) werken, om ten onrechte een uitkering, huursubsidie of studiefinanciering te ontvangen, of om loonbelasting of sociale verzekeringspremies te ontduiken. Ook kan onder een valse of pseudo-identiteit fraude gepleegd worden in de sfeer van verzekeringen, financiële dienstverlening (banken, creditcards) of andere vormen van horizontale fraude.

De staatssecretarissen van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en van Financiën hebben in een brief van 23 april 2004 aan de Tweede Kamer (Kamerstukken II 2003/04, 17 050, nr. 261, zie ook VN 2004/27.3) laten weten te werken aan een informatie- en verificatiepunt waar werkgevers de identiteitsdocumenten van hun werknemers kunnen laten controleren op echtheid.

Bij de toetreding tot de arbeidsmarkt wordt onder andere door illegalen veelvuldig gebruik gemaakt van valse of vervalste identiteitsdocumenten. Van werkgeverszijde en vanuit uw kamer is aangegeven dat er behoefte bestaat aan een informatie- en verificatiepunt waar werkgevers de identiteitsdocumenten van hun werknemers kunnen laten controleren op echtheid. In het Handhavingsprogramma 2003-2006 (Soza-02-847, 2 december 2002) is een onderzoek aangekondigd naar dergelijke informatiepunten voor werkgevers en branche-organisaties. Bij de opzet van deze informatiepunten is van belang dat de primaire verantwoordelijkheid voor de vaststelling van de identiteit van werknemers berust bij de werkgever in zijn hoedanigheid als formele werkgever, uittener of inlener.

De werkgever kan nu reeds gebruik maken van een breed scala aan hulpmiddelen, zoals UV-lampen, handboeken en cursussen.

Daarnaast worden door diverse departementen voorlichtingsbrochures en websites aangeboden, zoals bijvoorbeeld de brochure "Vreemdelingen en werk", met daarin opgenomen een stappenplan voor identificatieverificatie, die vanuit SZW is toegezonden aan bijna 700 000 werkgevers.

In het najaar van 2003 is een proef gestart bij een aantal uitzendbureaus en een aantal CWI-vestigingen om een zogenoemde MRZ-scanner te testen. (...) De scanner wijst degene die een identiteitsdocument verifieert op eenvoudige manier en met een goede betrouwbaarheid op verdachte aspecten van het document, zodat de "controleur" zich een oordeel kan vormen over de validiteit van het document. Uit het onderzoek blijkt dat de inzet van document-scanners de kwaliteit van de identiteitsverificatie bij werkgevers en uitvoeringsinstellingen verhoogt, vooral wanneer dat gecombineerd wordt met documenttraining.

Verder onderneemt SZW initiatieven om door standaardisering het aantal typen identiteitsdocumenten te reduceren, zodat de werkgever met minder verschillende documenten ter verificatie wordt geconfronteerd. Tenslotte wordt ter bestrijding van de *look-alike* fraude bekeken op welke wijze biometrie kan worden gebruikt in combinatie met identiteitsdocumenten.

In aanvulling hierop start het CWI binnenkort met een pilot voor de inrichting van een verificatiepunt. Hierbij zullen de ervaringen uit de MRZ-proef worden meegenomen. Werkgevers kunnen bij dit punt, bij wijze van service, de identiteitsdocumenten van hun werknemers laten controleren op echtheid.

Ook de Belastingdienst gaat na of het mogelijk is om een verificatiepunt in te stellen voor werkgevers waar de combinatie sofinummer-identiteitsgegevens kan worden gecontroleerd. De uitkomsten van het onderzoek komen in de loop van 2004 beschikbaar. Daarnaast heeft de Belastingdienst sinds januari 2004 het aantal locaties voor het uitgeven van sofinummers beperkt tot 16 kantoren. Door de concentratie kan doelmatiger expertise opgebouwd worden waardoor identiteitsfraude (en valse of vervalste (reis)documenten) sneller aan het licht kan komen.

1.3.3. Jurisprudentie loonbelastingverklaringen

Er is weinig relevante jurisprudentie waaruit blijkt hoe ver de onderzoeksplicht van de inhoudingsplichtige reikt. Uit enkele oude hofuitspraken kan enerzijds worden afgeleid dat de inhoudingsplichtige de loonbelastingverklaring met enige zorgvuldigheid moet beoordelen, maar dat anderzijds niet van hem mag worden verwacht dat hij – indien daartoe geen bijzondere aanleiding bestaat – een speciaal onderzoek gaat instellen.

Onder de oude wetgeving gaat het om de volgende uitspraken:

- HR 18 september 1957, BNB 1957/286.
- HR 31 december 1958, BNB 1959/65, en HR 12 februari 1958, BNB 1958/118.
- Hof Leeuwarden 22 februari 1960, nr. 496/59, BNB 1961/80.
- Hof Arnhem 5 juni 1961, nr. 98/61, BNB 1962/39.

Hof Leeuwarden 22 februari 1960 en Hof Arnhem 5 juni 1961 handelen over kinderaftrek – een destijds bestaande tariefsfaciliteit afhankelijk van persoonlijke omstandigheden van de werknemer. In de eerstgenoemde uitspraak verweet het Hof de inhoudingsplichtige dat hij niet had opgemerkt dat het formulier door de werknemer niet goed was ingevuld. Bij zorgvuldige lezing had de werkgever kunnen weten dat de aftrek niet van toepassing was. In de huidige context kan dit worden vertaald in die zin, dat de inhoudingsplichtige goed moet lezen wat er op het onderdeel tariefgroepindeling staat.

In de Arnhemse zaak verweet de inspecteur dat de inhoudingsplichtige uit bijkomende omstandigheden had kunnen weten dat de feitelijke gezinssituatie – geen kinderen ten laste van werknemer – anders was dan hetgeen bleek uit de werknemersverklaring:

“O. dat de insp. heeft betoogd, dat belangh. redelijkerwijs had kunnen weten, zelfs zonder de verstrekte gegevens speciaal op hun juistheid te onderzoeken, dat haar werknemer gescheiden leefde van zijn vrouw en kinderen en zich aan de financiële verplichtingen ten opzichte van zijn gezin weinig of niets gelegen liet liggen; dat toch in een plaats als Z iemands persoonlijke omstandigheden in de kringen waartoe hij behoort of waarin hij verkeert in de regel algemeen bekend zijn en indien daartoe enige aanleiding is ook dikwijls onderwerp van gesprek zijn; dat, nu van diverse kanten aandacht is besteed aan het "geval A", het ondenkbaar is dat belangh. hiervan niet op de hoogte was;”

O. omtrent het geschil: (..)

dat toch het "dient te weten" in voormeld art. 7, lid 2, niet inhoudt, dat een werkgever een speciaal onderzoek moet instellen naar alle van belang zijnde omstandigheden, die op de grootte van de verschuldigde belasting van invloed kunnen zijn, aangezien in redelijkheid dit niet van hem kan worden geëist;”.

Indien de inhoudingsplichtige (subjectief) weet dat de werknemer (deels) onjuiste NAW-gegevens heeft verstrekt, dan dient hij het anoniementarief toe te passen. Het bestaan van deze wetenschap bij de inhoudingsplichtige moet door de inspecteur worden gesteld en bewezen (aannemelijk maken). Wetenschap omtrent onjuistheid van verstrekte gegevens kan onder meer ontstaan doordat de Belastingdienst of een andere instantie (UWV) daaromtrent een mededeling doet. Vanaf dat moment dient de inhoudingsplichtige in elk geval het anoniementarief toe te passen. (Zie - naast de hierboven geciteerde passage uit de wetsgeschiedenis - in gelijke zin met betrekking tot valse identiteitsdocumenten Hof Amsterdam 25 maart 2004, nr. 03/00111, Beloning en Belasting 29 april 2004).

De inhoudingsplichtige mag als regel afgaan op de juistheid van de door de werknemer door middel van de loonbelastingverklaring verstrekte gegevens. Hij moet de loonbelastingverklaring marginaal toetsen op juistheid. Er rust een verdergaande onderzoeksplicht op de inhoudingsplichtige indien

bepaalde feiten en/of omstandigheden hem redelijkerwijs aanleiding hadden moeten geven tot het doen van navraag en/of het instellen van een nader feitenonderzoek.

De inhoudingsplichtige mag in elk geval niet uitgaan van de juistheid van de gegevens van de loonbelastingverklaring, indien deze niet is ondertekend. Het is wel toegestaan dat de gegevens van de loonbelastingverklaring worden ingevuld door de inhoudingsplichtige, mits de werknemer zelf, door middel van ondertekening, te kennen geeft dat de ingevulde gegevens feitelijk juist zijn.

1.3.4. Jurisprudentie fraude met ID-bewijzen

De toepasselijkheid van het anoniementarief in situaties waarin sprake was van valse of vervalste identiteitsbewijzen is inmiddels in een aantal procedures aan de orde geweest.

- Hof Den Haag, EK IV, 22 juni 2001, nr.00/1456, Van Rijnberk, VN 2002/12.7.
- Hof Amsterdam EK VI, 16 december 2002, nr.01/4290, Den Boer, VN 2003/38.15.
- Hof Den Haag, 9 juli 2003, nr.02/01017, Biemond / Van den Steenhoven / Van Leijenhorst, niet gepubliceerd.
- Hof Amsterdam, EK XVIII, 21 juli 2003, nr.02/6309, Van de Merwe, VN 2004/4.18.
- Hof Den Haag, 8 april 2004, BK-03/00611, Vonk / Tromp / Visser, NTFR 2004/914, VN 2004/39.18. (Staatssecretaris niet in cassatie. Brief van 19 mei 2004, kenmerk DGB 2004-2208.)
- Hof Amsterdam, 25 maart 2004, P 03/00111 (PV mondelinge uitspraak), Van de Merwe. (Schriftelijke uitspraak 2 september 2004, nr.BK-03/0111. Staatssecretaris gaat in cassatie. Het gaat in elk geval om een niet kwalificerend buitenlands paspoort en een motiveringsgebrek vanwege erkenning van belanghebbende tijdens de zitting dat een stuk vals was).
- Hof Den Haag 28 oktober 2004, nr.BK-02/04665 + BK-02/04666, Vonk / Van Walderveen / Van den Steenhoven, niet gepubliceerd. Inspecteur heeft cassatie voorgesteld.

NB: stand van zaken per 12 november 2004.

Uit de genoemde uitspraken van Hof Amsterdam, en de uitspraken van 8 april en 28 oktober 2004 van Hof Den Haag, kan worden geconcludeerd dat de fiscale rechter de onderzoeks- en verificatieplicht van de inhoudingsplichtige tot op heden beperkt interpreteert.

In de Haagse procedure van 8 april 2004 leek sprake te zijn van duidelijk kenbare vervalsingen. Als belanghebbende – een uitzendbureau in de schoonmaaksector- zich enigszins zou hebben verdiept in de openbare echtheidskenmerken van Nederlandse reisdocumenten, dan zou hij - in elk geval - twijfel moeten hebben gehad over de authenticiteit van de aan hem getoonde documenten:

“6.3. Volgens de Inspecteur kleven aan de identiteitsbewijzen in het bijzonder de volgende gebreken. Te constateren is dat de persoonsgegevens en de gegevens van de verstreckende autoriteit op de 21 identiteitsbewijzen in een afwijkend lettertype zijn aangebracht en in de meeste gevallen niet met een matrixprinter. Op tien copieën is te zien dat de blauwe lijn niet over de pasfoto doorloopt; van een aantal anderen is dit op de copie niet te controleren vanwege de donkere kleding van de persoon op de pasfoto. In een aantal gevallen is de pasfoto niet voorzien van de juiste gemeentecode; bij de woonplaatsen Rotterdam, Gouda en 's-Gravenhage komen bijvoorbeeld dezelfde codes (1011 en 3011) voor. In twee gevallen staat op de achterkant een stempel van een andere gemeente dan de gemeente die het identiteitsbewijs zou hebben afgegeven. Verder is op de copie van de achterkant van een identiteitsbewijs (die van de werknemer G) te zien dat de handtekening over de rand van het identiteitsbewijs heenloopt. Tenslotte ontbreekt in sommige gevallen de "m" van meter, achter de lengte van de betrokkene. Kortom, aldus de Inspecteur, bijna alle identiteitsbewijzen voldoen op meer dan één kenmerk niet aan de beschrijving en afbeelding uit meergenoemde uitgave over de Europese identiteitskaart. (...)”

De inspecteur had over de kenbaarheid van deze gebreken gesteld:

“6.2. Voorts voert de Inspecteur aan dat belanghebbende ten aanzien van de onderhavige identiteitsbewijzen vrij eenvoudig had kunnen nagaan dat ze vals of vervalst waren, omdat het in alle gevallen gaat om Nederlandse identiteitsbewijzen van hetzelfde model (model 1997). Belanghebbende zou maar één brochure nodig hebben gehad, aldus de Inspecteur, om zich op de hoogte te stellen van de echtheidskenmerken van het document, te weten de in september 1997 verschenen uitgave van het ministerie van Binnenlandse Zaken

over de Europese identiteitskaart, model 1997."

Het Hof is echter mild voor belanghebbende:

"6.5. Belanghebbende betwist deze stellingen en stelt zich - zakelijk weergegeven - onder meer op het standpunt dat hij er te goeder trouw van uitging dat de overgelegde identiteitsbewijzen echt waren. Het is hem niet opgevallen dat een aantal van de bewijzen vals is. Het is de Belastingdienst ten tijde van het eerste deblokkeringsonderzoek ook niet opgevallen dat de identiteitsbewijzen vals waren. Documentatiemateriaal is slechts zeer moeizaam te verkrijgen en dan nog moet men in de verificatie van een document getraind zijn om een juiste interpretatie te kunnen maken. (...)"

6.6. Mede gelet op de overtuigende en voor het Hof geloofwaardige wijze waarop belanghebbende zijn standpunt ter zitting heeft verdedigd, ziet het Hof geen aanleiding om reeds op voorhand te twifelen aan de juistheid van zijn stelling dat hij in dezen te goeder trouw was. Het Hof neemt daarbij in aanmerking dat, naar aanleiding van het boekenonderzoek, andere correcties dan de onderhavige niet zijn voorgesteld. Dat de loonadministratie van belanghebbende anderszins gebreken vertoonde is gesteld noch gebleken. Voorts heeft belanghebbende ten aanzien van de werknemer J, waarvan belanghebbende zelf tot de conclusie kwam dat de identificatie niet in orde was, loonheffing ingehouden naar het anoniementarief. De werknemers van belanghebbende waren normaal en, naar het Hof aannemelijk acht, onder hun eigen naam in de administratie van belanghebbende opgenomen. Gesteld noch gebleken is dat zij een loon genoten dat afweek van hetgeen in de branche waarin belanghebbende werkzaam is, gebruikelijk is, of dat zij niet beschikten over de benodigde, weliswaar vervalste, officiële documenten. Eveneens acht het Hof van belang dat er geen wettelijke bepalingen zijn die aangeven welke procedure een inhoudingsplichtige moeten volgen om de echtheid van een document vast te stellen, of anderszins wat van een inhoudingsplichtige op dat punt verwacht mag worden.

6.7. De hiervóór onder 6.1 tot en met 6.5 weergegeven uiteenzettingen van partijen tegen elkaar afwegend is het Hof van oordeel dat de Inspecteur niet aannemelijk heeft gemaakt dat belanghebbende redelijkerwijs moest onderkennen dat (mogelijkerwijs) sprake was van valse of vervalste documenten, dan wel dat op hem een verdergaande onderzoeksplicht rustte. Het Hof neemt daarbij in het volgende in aanmerking. Tijdens de eerste zitting zijn de copieën van de identiteitsbewijzen tezamen met partijen aan een onderzoek onderworpen en zijn de fouten bediscussieerd. Naar het oordeel van het Hof gaat het in casu niet om in het oog springende afwijkingen. De geconstateerde gebreken (r.o. 6.3) acht het Hof van dien aard dat redelijkerwijs niet kan worden gezegd dat het voor een ieder duidelijk is dat sprake is van valse of vervalste documenten. Voorts acht het Hof van belang dat niet actief van overheidswege (bijvoorbeeld door middel van folders of anderszins) werkgevers/inhoudingsplichtigen wordt gewezen op de punten waaraan zij aandacht moeten besteden bij de beoordeling van een aan hen overhandigd identificatiebewijs. Daarbij komt dat, gelet (op, *red.*) de hiervoor vermelde brief van 13 november 2002, waarvan de inhoud door de Inspecteur niet dan wel onvoldoende is weersproken, niet kan worden gezegd dat belanghebbende vrij eenvoudig aan brochures of informatiemateriaal had kunnen komen waarmee hij had kunnen nagaan of de identiteitsbewijzen vals waren. Ten slotte ziet het Hof niet in waarom belanghebbende het verwijt wordt gemaakt zijn onderzoeksplicht te hebben verzaakt, als achteraf moet worden geconstateerd dat de Inspecteur ten tijde van het eerste deblokkeringsonderzoek in mei 2001 zelf niet in staat is gebleken de valse identiteitsbewijzen te ontdekken, terwijl dat volgens hem vrij eenvoudig was en op dat moment de door hem aangehaalde brochure beschikbaar was.

6.8. Al het vorenoverwogene brengt het Hof tot het oordeel dat belanghebbende in redelijkheid heeft kunnen aannemen dat de documenten echt waren. De Inspecteur heeft het tegendeel geenszins aannemelijk gemaakt. (...)"

De staatssecretaris van Financiën heeft laten weten geen beroep in cassatie tegen deze uitspraak in te stellen, omdat de oordelen van het Hof van feitelijke aard zijn, en berusten op de aan het Hof voorbehouden waardering van de bewijsmiddelen.

Elementen van het blijkaar door het Hof Den Haag gehanteerde toetsingskader zijn ook terug te vinden in de overige genoemde uitspraken.

Wat voor iedereen kenbaar is: de ondergrens van de verificatieplicht: 'het knoeiboelcriterium'

In Hof Den Haag, 9 juli 2003, nr.02/01017, was een casus aan de orde waarbij de inhoudingsplichtige in de gegeven feiten en omstandigheden redelijkerwijs moest begrijpen dat een 8-tal overgelegde Nederlandse ID-bewijzen vals waren. De beslissing van het hof lijkt daarbij vooral te zijn ingegeven door het feit dat belanghebbende – een agrarisch loonbedrijf – een zeer gebrekkige administratie voerde en zich ook overigens niet op de juiste wijze aan de WID-verplichtingen hield. In de loonadministratie ontbrak een ID-bewijs en bevond zich een niet toegelaten buitenlands document. De aangetroffen vervalsingen waren bovendien kennelijk van een zodanige slechte kwaliteit dat zij voldeden aan een – mogelijk – door het Hof gehanteerd “knoei-boelcriterium”. Deze uitspraak lijkt een voorbeeld te zijn van hetgeen een inhoudingsplichtige zich – in elk geval – niet kan permitteren bij de uitvoering van zijn verificatieplicht.

“3. Vaststaande feiten (..)

3.3. Uit het in 3.2 vermelde onderzoek is onder meer naar voren gekomen dat belanghebbende geen kasboek heeft bijgehouden, dat de originele gegevensdragers als kladaantekeningen, agenda’s en weekstaten van lonen niet zijn bewaard, dat er geen manurenregistratie aanwezig is en dat de lonen wekelijks per kas zijn uitbetaald nadat er geld van de postbank is gehaald. De boekhouder heeft de lonen per maand verwerkt aan de hand van door belanghebbende aangeleverde weekstaten, met daarop vermeld wie, wanneer, en tegen welk uurloon heeft gewerkt. Het netto loon per uur bedroeg volgens deze loonverwerkingsstaten in 1999 f 12,00 tot f 17,78. Het gemiddeld uitbetaald loon bedroeg in dat jaar f 15,30 per uur. Over het jaar 1998 is geen loonadministratie aanwezig. Voorts is in de loonadministratie van belanghebbende geen kopie van een identiteitsbewijs aangetroffen voor werknemer E.C.M. Voor B.H.H werd een kopie aangetroffen van een niet EG-paspoort zonder aantekening van een vergunning tot verblijf. Verder zijn er vervalste Nederlandse identiteitsbewijzen aangetroffen voor de werknemers die in het controlerapport zijn aangeduid als G., A.A.A., S.M., E.S.A.R., A., A.S. De vervalsingen bestaan uit: het onjuist vermelden van het woord burgemeester door ‘burgemester’; het gewijzigd zijn van data met correctievloeistof en het gebruik van drie verschillende lettertypen in één en hetzelfde identiteitsbewijs.”

(..)

4.2. Belanghebbende voert ter ondersteuning van haar standpunt - zakelijk weergegeven - het volgende aan. Bij de onderwerpelijke naheffingsaanslag is ten onrechte het anoniementarief toegepast. Belanghebbende behoefde redelijkerwijs niet te twifelen aan de echtheid van de identiteitsbewijzen van haar werknemers.(...)

6 Overwegingen omtrent het geschil

6.1. Belanghebbende heeft gesteld dat de Inspecteur bij het opleggen van de naheffingsaanslag ten onrechte het anoniementarief heeft toegepast. Het Hof is, gelet op de aard van de hiervoor onder 3.3. genoemde gebreken van oordeel dat deze gebreken belanghebbende in voldoende mate duidelijk hadden moeten zijn en dat zij redelijkerwijs had moeten weten dat sprake was van vervalste identiteitsbewijzen. Identificatie en verificatie van werknemers wordt door de artikelen 26b en 28 van de Wet op de loonbelasting 1964 alleen toegelaten door middel van een geldig document in de zin van artikel 1 van de Wet op de identificatieplicht. Nu daarvan in het onderwerpelijke tijdvak ten aanzien van acht werknemers geen sprake was, heeft de Inspecteur bij de naheffing terecht het anoniementarief over de door deze werknemers gewerkte uren toegepast. (..)”

Wat niemand weten kan: onderregel, niet-openbare echtheidskenmerken

Uit een uitspraak van het Hof Amsterdam (16 december 2002) blijkt dat een foute onderregel (afwijkend lettertype) niet voldoende is om te stellen dat de valsheid kenbaar moet zijn geweest voor de werkgever. Deze beslissing moet als zijnde juist worden onderschreven.

Voor wat betreft de onderregel moet onderscheid worden gemaakt tussen “echtheidskenmerken” (de 4/7-lettertype-problematiek, de controlegetallen e.d.) en gebreken op andere punten. Op niet-openbare echtheidskenmerken kan de Belastingdienst principieel geen beroep doen. De overheid geeft daarover immers bewust geen informatie aan het publiek!

De zaak ligt natuurlijk anders als de werkgever wist, bijvoorbeeld door mededeling bij een eerdere controle, dat het document vals was.

Er kan nog een andere nuance worden aangebracht. Stel dat een in de onderregel opgenomen naam duidelijk/opvallend afwijkt van de houderpagina. In een concreet geval kan ook dan van een in het oog springend verschil sprake zijn. Dat is een kwestie van feitelijke aard.

In het kader van de controlemogelijkheden is het voorts van belang dat op de kopie ook de onderregel volledig en duidelijk leesbaar is. De vraag of belanghebbende op dit punt een verwijt kan worden gemaakt heeft betrekking op de uitleg van de administratieplicht en wordt verderop in deze handreiking besproken.

Voorlopige stand van zaken jurisprudentie

De huidige stand van zaken lijkt als volgt te kunnen worden samengevat:

a. De Hoven stellen belang in de persoon van de inhoudingsplichtige.

- Een 'bona fide' inhoudingsplichtige – d.w.z. een werkgever die een verzorgde administratie voert, en ook overigens de indruk maakt fiscale en niet-fiscale regelgeving correct te willen naleven – mag er in eerste instantie van uitgaan dat aan hem overgelegde identiteitsbewijzen 'echt' zijn. Van belang is in dit verband dat de inhoudingsplichtige geen concurrentievoordeel heeft gehad door lonen uit te betalen onder CAO niveau of door in zee te gaan met illegalen.

b. De Hoven achten het een omissie van de Belastingdienst dat tot de verschijning van het Handboek 2004 geen uitwerking is gegeven aan de wettelijke normstelling.

- Van een dergelijke inhoudingsplichtige eist de fiscale rechter niet dat deze zich eigenerbeweging veel moeite getroost om kennis van documentbeoordeling eigen te maken. De hoven nemen daarbij in overweging, dat de (fiscale) wetgever geen concrete nadere richtlijnen heeft gegeven omtrent het verifiëren, dat de overheidsvoorlichting (o.a. handleiding loonbelasting) blijkbaar onvoldoende is geweest, en dat ook de uitvoeringsorganen zelf (Belastingdienst, Sociale Dienst) kennelijk fouten maken, c.q. onvoldoende kennis van zaken hebben.

In het kader van de verificatieplicht mag niet voor ieder uitzendbureau – klein of groot – de norm worden gesteld dat men zich in het bezit stelt van foldermateriaal omtrent de openbare echtheidskenmerken.

c. Overduidelijke valsheid ("knoei-boel") is toerekenbaar.

- Een normaal zorgvuldig opererende inhoudingsplichtige dient te letten op eventueel 'in het oog springende afwijkingen'. Het enkele feit dat een Nederlands identiteitsdocument afwijkt van gepubliceerde openbare echtheidskenmerken is daarbij onvoldoende. Er wordt voldaan aan het criterium 'in het oog springend', indien over een gegeven document redelijkerwijs moet worden gezegd dat het 'voor een ieder duidelijk is dat sprake is van valse of vervalste documenten.'

d. Verzwarende omstandigheden.

- Het voorgaande kan anders komen te liggen indien de inspecteur feiten en omstandigheden aanvoert op basis waarvan, in een concrete casus, een verdergaande onderzoeksplicht moet worden aangenomen. Gedacht kan worden aan een eerder onderzoek waarbij reeds op onvolkomenheden is gewezen. Ook kan worden gedacht aan inhoudingsplichtigen die (aantoonbaar) concurrentievoordeel hebben genoten.

Vergelijken van documenten (handtekeningverschillen e.d.)

In enkele van de genoemde procedures is gesteld dat de inhoudingsplichtige verschillende op de werknemer betrekking hebbende documenten onderling had moeten vergelijken. Door analyse van het "personeelsdossier" (ID-bewijs, loonbelastingverklaring(en), sofinummerverslaring(en), arbeidscontract(en), e.d.) kan immers blijken dat sprake is van identiteitsfraude.

Hof Amsterdam 25 maart 2004

Op dit moment ligt dit ter beoordeling bij het bureau cassatie de uitspraak Hof Amsterdam, 25 maart 2004, P 03/00111 (PV mondelinge uitspraak). De schriftelijke uitspraak is van 2 september 2004, een draagt het nummer BK-03/0111. Ook in deze procedure is het handtekeningenverschil op de loonbelastingverklaring en het identiteitsbewijs aan de orde:

4.7 Ten aanzien van xxx heeft de inspecteur gesteld dat de handtekening op de **loonbelastingverklaring** duidelijk afwijkt van de handtekening op diens **identiteitsbewijs**.

Belanghebbende heeft dit ter zitting van 5 november 2003 erkend.

Dit verschil brengt op zichzelf nog niet mee dat het anoniementarief moet worden toegepast.

Nu ook geen andere reden voor toepassing van dit tarief is gesteld of gebleken is het anoniementarief ten onrechte toegepast. Het Hof acht het onredelijk onder deze omstandigheden naar het anoniementarief berekende loonbelasting premieheffing volksverzekeringen na te heffen.

Het Hof doet geen uitspraak over de kenbaarheid van de afwijking. De kenbaarheid staat mogelijk wel vast. Maar het enkele feit is voor het Hof onvoldoende.

4.9. Ten aanzien van xxx heeft de inspecteur gesteld dat de handtekening op de **loonbelastingverklaring** afwijkt van de handtekening op diens **Britse paspoort** en dat de tweede voornaam van belanghebbende op de loonbelastingverklaring afwijkt van die van het paspoort. Voorts is de houderpagina van het paspoort vals.

Bij brief van 18 november 2003 aan het Hof heeft de inspecteur kopieën overgelegd van de loonbelastingverklaring en van het paspoort.

Naar het oordeel van het Hof zijn deze verschillen niet zo in het oog springend dat belanghebbende redelijkerwijs moest twifelen aan de echtheid van het paspoort.

Het anoniementarief is naar 's Hofs oordeel ten onrechte toegepast.

Het Hof acht het onredelijk onder deze omstandigheden naar het anoniementarief berekende loonbelasting premieheffing volksverzekeringen na te heffen.

In deze rechtsoverweging is er meer aan de hand. De naam van de werknemer verschilt en de houderpagina van het Britse paspoort is vals. Ook hier vindt het Hof de afwijking niet voldoende.

Hof Den Haag

Tijdens de mondelinge behandeling van een beroepszaak (zitting 17 juni 2004) is door het Hof Den Haag aangegeven dat, als een handtekening onmiskenbaar afwijkt van de tenaamstelling van hetzelfde document, dit ook als kenbaar aangemerkt. Tijdens dezelfde zitting bleek dat, het feit dat de handtekening van een ID-bewijs afwijkt van de handtekening op een loonbelastingverklaring, volgens de gegeven (voorlopige) kaders van het Hof Den Haag niet kenbaar wordt geacht.

Hof Den Haag 28 oktober 2004, BK-02/04666, Vonk / Van Walderveen / Van den Steenhoven, niet gepubliceerd, was echter van oordeel dat belanghebbende afwijkingen tussen handtekeningen op ID-bewijzen en loonbelastingverklaringen had moeten onderkennen. Er was in deze casus blijkbaar sprake van dusdanig in het oog springende afwijkingen dat belanghebbende redelijkerwijs had moeten onderkennen dat er (mogelijkerwijs) sprake was van valse of vervalste documenten.

Wettelijke basis voor dossiervergelijking

Met betrekking tot de vergelijking van gegevens op de loonbelastingverklaring en het identiteitsbewijs, kan het volgende worden opgemerkt.

De verificatie van de identiteit van de werknemer en het controleren van de loonbelastingverklaring kan (en mag) op verschillende tijdstippen plaatsvinden. (Voor aanvang werkzaamheden, resp. voor de eerste loonverstrekking.) Bovendien kunnen de bedoelde handelingen door verschillende personen worden uitgevoerd. De kopie-identiteitsbewijzen en de ingevulde loonbelastingverklaringen hoeven bovendien niet noodzakelijkerwijs bij elkaar – bijv. in één personeelsdossier – te worden bewaard.

Gegeven dit kader van regelgeving moet de conclusie worden getrokken dat het afhankelijk is van de concrete feiten en omstandigheden of een vergelijking van gegevens voor de hand liggend is.

Met betrekking tot het tijdstip van identificeren en de wijze van administreren en bewaren van gegevens is in dit verband het volgende relevant:

Ministeriële regeling van 24 mei 1994, nr. WDB94/146, Stcrt. 1994/97 VN 1994/1809 pt. 15

[Tekst] De Staatssecretaris van Financiën,

Gelet op artikel 28 van de Wet op de loonbelasting 1964;

Besluit:

Artikel I

De Uitvoeringsregeling loonbelasting 1990 (Stcrt. 1989, 223, laatstelijk gewijzigd bij min. reg. van 4 mei 1994,

Stcrt. 86 (V-N 1994, blz. 1535, punt 4 (red.)) wordt als volgt gewijzigd.

A. In artikel 1, tweede lid, vervalt onderdeel o. De onderdelen p, q, r, s en t worden verletterd in onderscheidenlijk o, p, q, r en s.

B. Na artikel 23 wordt ingevoegd:

Art. 23a. 1. De inhoudingsplichtige stelt zodra de werknemer zijn werkzaamheden aanvangt diens identiteit vast aan de hand van een document als bedoeld in artikel 1 van de Wet op de identificatieplicht en houdt een afschrift van dat document voor controle beschikbaar bij de loonboekhouding.

2. Indien uit het afschrift van het in het eerste lid bedoelde document niet de aard en het nummer van dat document blijkt, administreert de inhoudingsplichtige de aard en het nummer van dat document bij de loonboekhouding.

3. De inspecteur kan, al dan niet onder door hem te stellen voorwaarden en in overeenstemming met de desbetreffende uitvoeringsorganen der sociale verzekering, bepalen dat de in dit artikel bedoelde gegevens en afschriften op een andere plaats worden bewaard.

4. De inhoudingsplichtige bewaart de in dit artikel bedoelde gegevens en afschriften tot ten minste vijf jaren na het einde van het kalenderjaar waarin de dienstbetrekking is geëindigd.

Artikel II

Deze regeling treedt in werking met ingang van 1 juni 1994.

Toelichting

Deze regeling bevat enkele bepalingen in verband met de inwerkingtreding per 1 juni 1994 van de Wet op de identificatieplicht.

(.....)

In het laatste deel van art. 23a, eerste lid, is voorgeschreven dat afschriften (fotokopieën) van de documenten die tot identificatie hebben gediend, op overzichtelijke en ordelijke wijze bij de loonboekhouding worden bewaard. Dit kan bij voorbeeld door ze achter de loonbelastingverklaring van de desbetreffende werknemers te voegen. Veelal zal uit het afschrift van het identificatiemiddel de aard en het nummer daarvan blijken. Voor gevallen waarin dit niet het geval is, dient de inhoudingsplichtige ingevolge artikel 23a, tweede lid, bij de loonboekhouding een administratie aan te leggen waaruit die gegevens blijken.

Ingevolge het derde lid van artikel 23a kan de inspecteur, al dan niet op verzoek van de inhoudingsplichtige en al dan niet onder voorwaarden, bepalen dat de in dit artikel bedoelde gegevens en afschriften op een andere plaats dan bij de loonboekhouding worden bewaard. Hij doet dit in overeenstemming met de bedrijfsvereniging. In het vierde lid van artikel 23a is ten slotte voorgeschreven dat de inhoudingsplichtige de gegevens en afschriften bewaart tot ten minste vijf jaren na het einde van het kalenderjaar waarin de dienstbetrekking met de desbetreffende werknemer is geëindigd.

(..)

Besluit staatssecretaris inzake bewaarplaats identificatiebewijzen

'Ingevolge art. 23a, derde lid Uitvoeringsregeling LB 1990 kan de inspecteur, al dan niet onder door hem te stellen voorwaarden en in overeenstemming met de Bedrijfsverenigingen, bepalen dat de bewijzen ter vaststelling van de identiteit bewaard worden op een andere plaats dan bij de loonadministratie.

De Belastingdienst staat mede namens de bedrijfsvereniging een bewaarplaats afwijkend van de loonadministratie toe, indien aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- uit de loonadministratie moet aard en nummer van het identiteitsbewijs blijken;
- de afschriften van de identiteitsbewijzen moeten als één verzameling te raadplegen zijn. Indien personeelsdossiers op verschillende locaties worden beheerd, mogen de identiteitsbewijzen *bij* de personeelsdossiers worden bewaard mits zij daar als homogene verzameling te raadplegen zijn. Archivering van identiteitsbewijzen *in* afzonderlijke personeelsdossiers is niet toegestaan;
- schriftelijke melding aan de Belastingdienst. In deze melding moet tenminste zijn opgenomen een voldoende specifieke aanduiding van de afwijkende bewaarplaats en de beoogde datum van ingang. De melding moet plaatsvinden voorafgaand aan het bewaren op een andere plaats. Afzonderlijke melding aan de bedrijfsvereniging is niet noodzakelijk.

De inspecteur kan, indien niet aan bovenstaande voorwaarden wordt voldaan, na een daartoe gericht verzoek en na overleg met de Bedrijfsvereniging onder voorwaarden toestemming geven voor een afwijkende bewaarplaats. Inwilliging of afwijzing van het verzoek geschiedt mede namens de Bedrijfsvereniging.'

Besluit Staatssecretaris van Financiën van 6 november 1995, nr. DON-LB5/93, Infobulletin 1996/3.

Geen wettelijke basis voor (uniforme) handtekening

Bij het voorgaande dient te worden aangetekend dat er – voor zover bekend – geen wettelijke grondslag bestaat voor de door een persoon te hanteren handtekening. Het is dus formeel niet verboden om bij de naam “Jansen” de handtekening “Pietersen” te voeren, c.q. voortaan te gaan voeren. Dat laat uiteraard onverlet dat kan worden gesteld dat het een maatschappelijk ervaringsfeit is dat mensen veelal tekenen met een schriftelijke vastlegging die (enigszins) lijkt op (een deel of delen van) hun naam. Het drastisch wijzigen van een eenmaal aangenomen handtekening is evenzeer ongebruikelijk.

Mogelijkheden in nog komende procedures

Gegeven de geschetste actuele stand van zaken in de jurisprudentie zijn er nog de volgende mogelijkheden in lopende en nog komende procedures:

- a. In algemene zin kan er op worden gewezen dat bij het beoordelen van ID-bewijzen sprake is van een groeiproses. Hoven krijgen meer feeling met de materie en kennis van zaken van ID-bewijzen.
 - Bij ‘eenvoudig te herkennen afwijkingen’ valt te denken aan verschillen ten opzichte van – in folders – gepubliceerde openbare echtheidskenmerken. De maatstaf daarbij kan zijn, dat afwijking die – zelfs – op een kopie goed zichtbaar zijn, in elk geval kunnen worden aangerekend.
- b. De invulling van de onderzoeksplicht door de rechter kan anders uitpakken indien in een concrete casus feitelijk komt vast te staan dat de inhoudingsplichtige beschikt over de kennis en vaardigheden om eenvoudig te herkennen vervalsingen te kunnen signaleren.
 - Indien feitelijk komt vast te staan dat een inhoudingsplichtige documentatiemateriaal ‘in huis heeft’, personeel cursussen heeft laten volgen, een goede AO/IC heeft, over een UV lamp beschikt etc., kan onder omstandigheden worden gesteld dat men blijkbaar het probleem heeft onderkend, dat men maatregelen heeft getroffen, maar dat men daar in de uitvoering blijkbaar onvoldoende serieus mee om is gegaan. Het voorgaande zal vooral kunnen gelden voor grote(re) uitzendketens.
- c. Tot op heden is er geprocedeerd over belastingjaren tot 2002. Het is goed verdedigbaar dat er op enig moment een cesuur ligt in het “bewustzijn” binnen het bedrijfsleven (uitzendwezen) omtrent het ID-fraude probleem, en de mogelijkheden om daar zelf wat aan te doen.

Daarvoor zijn onder meer de volgende argumenten aan te voeren.

- A. Algemene bekendheid omtrent handhavingsprojecten (ID-fraude, SoFi-nummerproject GAK, Interventieteams, Tv-documentaires en andersoortige brede publiciteit.)
- B. Verschijnen van publicaties in de fiscale vakpers.
- C. Hoge dekkingsgraad van internetaansluitingen. Beschikbaarheid van een brochure van de Arbeidsinspectie die op grote schaal is verspreid.

Illustratief in dit kader is ook de opstelling van de Algemene Bond van Uitzendondernemingen (ABU). In een rapportage van het ministerie van Sociale Zaken betreffende een proef met “MRZ-scanners” valt het volgende te lezen:

“(…) Voorgescreven is dat CWI en de uitzendbureaus een controle op de identiteit van personen moeten uitvoeren. Niet voorgeschreven is de wijze waarop deze controle vormgegeven dient te worden. Rond dit thema spelen zowel bij de uitzendbureaus als bij CWI enkele ontwikkelingen. In de eerste plaats de uitzendbureaus. Een belangrijk eerste punt van discussie met betrekking tot de controle zelf, zo is in interviews meerdere keren aangegeven, is of vanuit de overheid de opsporing van identiteitsfraude niet op de verkeerde plek wordt neergelegd. Men ziet controle hierop toch primair als een overheidstaak. Men ervaart het als dat de overheid blijkbaar er niet goed in slaagt deze taak uit te voeren en het probleem daarom verlegt naar werkgevers. Ondanks deze basisvraag is de ABU sinds vorig jaar intensief bezig met het thema identiteitsfraude. Men laat inspecties onder leden uitvoeren door inspecteurs die getraind zijn om kopieën van identiteitsdocumenten (opgenomen in administraties uitzendbureaus) te beoordelen. De controle hiervan vindt steekproefsgewijs plaats. Daarnaast is de ABU bezig met voorlichting (over bijvoorbeeld trends rond vervalsingen etc). Echter, men geeft bewust geen specifieke richtlijnen over het uitvoeren van de wijze van controle aan haar leden. De reden hiervoor is een meningsverschil tussen de ABU en de overheid (fiscus en arbeidsinspectie) over de wijze van uitvoer van de wet op dit punt. Gesteld is dat voordat de ABU richtlijnen opstelt, duidelijk dient te zijn op welke wijze de controle uitgevoerd moet worden. Dit omdat anders de ABU

haar leden wellicht meer verplichtingen oplegt dan wettelijk wordt voorgeschreven. Uit de interviews zijn daarnaast enkele voorwaarden naar voren gekomen waaraan voldaan moet worden, wil de branche massaal over gaan tot het aanschaffen van hulpmiddelen ter uitvoering van de controles, zoals de scanners. Het gaat in de eerste plaats om het verkrijgen van vrijwaring op het moment dat een uitzendbureau een (wellicht door het ministerie goedgekeurd) hulpmiddel ook daadwerkelijk aanschafft en gebruikt. Deze discussie loopt al langer tussen ministerie en branche. (...)”

(Rapport de Scanner gescand, 2 april 2004, p.45/46. Bijlage bij brief SZW 23 april 2004, kenmerk AAM/BR/04/26227, gericht aan de Tweede Kamer.)

Blijkens het citaat is de ABU sinds 2003 zeer intensief bezig met de ID-fraude problematiek.

d. Het door de hoven geïntroduceerde criterium 'in het oog springende afwijkingen' kan in nieuwe procedures nog verder worden geconcretiseerd.

Te denken valt met name aan de volgende situaties:

- Een (leesbare) handtekening op een identiteitsdocument past – kennelijk overduidelijk - in het geheel niet bij de naam die op het desbetreffende document voorkomt. (Combinatie handtekening “Jansen” en naam “Pietersen” op eenzelfde document.)
- De (leesbare) handtekening op de loonbelastingverklaring past – kennelijk overduidelijk – in het geheel niet bij de naam die op het identiteitsdocument voorkomt.
- De handtekeningen (al dan niet leesbaar) die voorkomen op de loonbelastingverklaringen enerzijds en op het identiteitsdocument anderzijds, verschillen onderling zeer sterk.
- Op loonbelastingverklaringen en/of identiteitsbewijzen die op verschillende personen betrekking zouden moeten hebben komen sterk gelijkende handtekeningen voor.
- De foto “ligt” als het ware bovenop het ID-bewijs en is kennelijk later aangebracht.
- Op andere wijze is sprake van een 'inconsistent dossier' betreffende specifieke werknemers. Te denken valt aan namen en/of handtekeningen die voorkomen op andersoortige documenten, zoals arbeidsovereenkomsten, bankgegevens, e.d.

De hierboven bedoelde situaties hebben een sterk feitelijk karakter. De beantwoording van de vraag of kennelijk sprake is van een geval van identiteitsfraude is voorbehouden aan de behandelende ambtenaren.

1.4. Aanbevolen werkwijze: het wegen van elementen

Zoals gezegd is de kenbaarheid van de valsheid een feitelijke kwestie. De vaststelling dat deze werkgever iets redelijkerwijs kon weten is doorgaans het resultaat van een aantal te wegen elementen.

Disculperend zijn onder meer de volgende elementen:

- Er is bij een startende ondernemer een starterscontrole geweest, waarbij ook dit aspect aan de orde is geweest, en waarbij op aanwezige onjuistheden geen kritiek is geuit. Als er sprake is van kwade trouw kan men zich niet op gewekt vertrouwen beroepen.
- Er is een controle door de Belastingdienst geweest waarin de ID-bewijzen zijn betrokken. Als er sprake is van kwade trouw kan men zich niet op gewekt vertrouwen beroepen.
- De overheid is tekort geschoten in de voorlichtingsplicht. Zoals gezegd is er wel voorlichting geweest over de openbare echtheidskenmerken. Toegegeven moet worden dat de Belastingdienst pas met ingang van 2004 in het Handboek de (wettelijke) normstelling heeft geconcretiseerd. Maar daar staat tegenover dat al vanaf 1994 er (steeds geactualiseerde) folders beschikbaar zijn geweest.

Of ook andere dan openbare kenmerken en tweede lijnskenmerken redelijkerwijs bekend konden zijn hangt af van de aanwezigheid van verzwarende omstandigheden.

Verzwarende omstandigheden kunnen zijn:

- Men is aangesloten bij een branche organisatie die voorlichting gaf;
- Er is eerder gecontroleerd door BD, de UWV of de AI of in projectvorm door het Westland Interventieteam (WIT) en daarbij zijn gebreken geconstateerd;
- De werkgever heeft een groot personeelsbestand, het in dienst treden van werknemers komt

- regelmatig voor;
- de branche waarin de werkgever werkt is gericht op het aannemen van personeel (core business);
- de werkgever beschikt over een goede advisering;
- de werkgever heeft goede hulpmiddelen of kon daarover beschikken (AO/IC; handboek VIA; UV lamp).

1.5. Publieksondersteuning door het Nationaal Bureau documenten van de Koninklijke Marechaussee.

Sinds enkele jaren kan het publiek een beroep doen op de deskundigheid van de Kmar. In publieksvoorlichtingen wordt deze service als volgt onder de aandacht gebracht:

"Als u twijfelt over de juistheid van een identiteitsdocument kunt u een kopie van het document zeven dagen per week 24 uur per dag geheel kosteloos faxen naar Nationaal Bureau Document van de Koninklijke Marechaussee, ter attentie van:

Evert van de Beekstraat 101, gebouw Triport 2
Luchthaven Schiphol
Postbus 7577
1118 ZH Luchthaven Schiphol
Mail: nbdkmar@doceninfo.demon.nl
Tel: (020) 603 86 30
Fax: (020) 603 97 52 "

Tot op heden is – in beroepsprocedures – niet in discussie geweest of een document vals was. De geschillen waren gericht op de kenbaarheid. De KMAR en de douane zijn in staat te beoordelen of van valsheid sprake is. Over de kenbaarheid doen zij echter geen uitspraak. Eventueel kan een proces-verbaal van bevindingen worden opgemaakt dat kan worden ingebracht in een fiscale procedure. Indien nodig maakt de belastingdienst gebruik van de expertise van de douane.

Kenbaarheid bij buitenlandse documenten

Documentatie omtrent de openbare echtheidskenmerken van buitenlandse documenten is in Nederland minder gemakkelijk verkrijgbaar. Voor zover bekend worden daarvan geen publieksfolders uitgegeven. Wel is het mogelijk dat de werkgever daarvoor commercieel verkrijgbare documentatie aanschaft. (Zie www.keesingref.com.) UWV heeft medio 2004 werkgevers in de uitzendbranche daaromtrent als volgt geïnformeerd:

Vraag Waar kan ik extra informatie verkrijgen over documentherkenning?

Antwoord Er zijn veel verschillende identiteitsbewijzen. Deze bevatten allemaal een (beperkt) aantal soortgelijke echtheidskenmerken. Deze zijn betrekkelijk eenvoudig te herkennen. Zie hiervoor de volgende websites:

www.vreemdelingenarbeid.nl
www.Belastingdienst.nl
www.kmar.nl
www.identiteitsdocumenten.nl
www.ind.n
www.cwinet.nl
www.arbeidsinspectie.nl
www.keesingref.com

Vraag Wordt er op een paspoort gebruik gemaakt van één lettertype? Ik zag namelijk dat van Frankrijk afwijkt.

Antwoord Het letterschrift dat wordt gebruikt op de onderste twee of drie regels van diverse nationale en internationale ID-bewijzen, is de zogenaamde machine leesbare strook. Overigens zijn er enkele internationale ID-bewijzen waar deze regels nog niet op staan c.q. tot voor kort nog niet op stonden, denk bijvoorbeeld aan het Nationale Paspoort van Frankrijk. Hiervoor verwijs ik verder naar het VIA-boekje van uitgeverij Keesing (zie ook www.keesingref.com)

Internationale harmonisatie

Overigens vindt harmonisatie plaats, zowel in EU verband als daarbuiten. De nieuwe reisdocumenten moeten voldoen aan de op het gebied van reisdocumenten geldende internationale afspraken (EU/Raad van Europa/ICAO). Zie Brief van de staatssecretaris van binnenlandse zaken Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal van 15 januari 1998 (Tweede Kamer, vergaderjaar 1997–1998, 25 764, nr. 4).

De technische normen voor pasfoto's op identiteitskaarten, internationale paspoorten en visa zijn vastgelegd in document 93/03, eerste deel, van de internationale burgerluchtvaartorganisatie ICAO. Zie ook Verordening (EG) nr. 334/2002 van de Raad van 18 februari 2002 tot wijziging van Verordening (EG) nr. 1683/95 betreffende de invoering van een uniform visummodel.

- (1) Bij Verordening (EG) nr. 1683/95 van de Raad(3) werd een uniform visummodel vastgesteld.
- (2) Maatregel 38 van het Actieplan van Wenen, aangenomen door de Raad van ministers van Justitie en Binnenlandse Zaken op 3 december 1998, bepaalt dat aandacht moet worden besteed aan nieuwe technische ontwikkelingen om - in voorkomend geval - te zorgen voor een nog betere beveiliging van het uniforme visummodel.
- (3) Conclusie 22 van de Europese Raad van Tampere van 15 en 16 oktober 1999 luidt dat een actief gemeenschappelijk beleid inzake visa en valse documenten verder moet worden ontwikkeld.
- (4) De vaststelling van een uniform visummodel is van essentieel belang voor de harmonisatie van het beleid inzake visa.
- (5) Er moet worden voorzien in gemeenschappelijke normen inzake het gebruik van het visummodel, en met name moeten er gemeenschappelijke bepalingen worden vastgesteld ten aanzien van de technische methoden en normen voor de invulling van het formulier.
- (6) Door de integratie van een volgens hoge veiligheidsnormen vervaardigde foto wordt een begin gemaakt met het gebruik van elementen waarmee een duidelijker verband wordt gelegd tussen de houder en het visum en wordt er aanzienlijk toe bijgedragen dat het uniforme visummodel ook tegen frauduleus gebruik wordt beveiligd. Er zal rekening worden gehouden met de specificaties vervat in document nr. 9303 van de ICAO (Internationale Burgerluchtvaartorganisatie) betreffende machineleesbare visa.
- (7) Gemeenschappelijke normen betreffende de toepassing van het uniforme visummodel zijn onontbeerlijk voor het verwezenlijken van hoge technische normen en om de ontdekking van vervalste visumzelfklevers te vergemakkelijken.
- (8) De bevoegdheid om deze gemeenschappelijke normen vast te stellen dient te worden verleend aan het bij artikel 6 van Verordening (EG) nr. 1683/95 ingestelde comité, dat dient te worden aangepast met het oog op het bepaalde in Besluit 1999/468/EG van de Raad van 28 juni 1999 tot vaststelling van de voorwaarden voor de uitoefening van de aan de Commissie verleende uitvoeringsbevoegdheden(4).
- (9) Derhalve dient Verordening (EG) nr. 1683/95 te worden gewijzigd.
- (10) De maatregelen waarin deze verordening voorziet om het uniforme visummodel beter te beveiligen, laten de vigerende bepalingen inzake de erkenning van de geldigheid van reisdocumenten onverlet.
- (11) De voorwaarden van binnenkomst op het grondgebied van de lidstaten of van visumafgifte doen geen afbreuk aan de huidige regels inzake de erkenning van de geldigheid van reisdocumenten.

NB: het terrein van de buitenlandse documenten ligt voor wat betreft de handhaving braak. De Belastingdienst heeft tot op heden weinig gecorrigeerd op valse buitenlandse documenten. Behalve het knoeiboelcriterium zijn er geen algemene echtheidskenmerken beschikbaar waarop kan worden gecontroleerd.

Dat staat los van het feit dat sommige buitenlandse (al dan niet valse) documenten afvallen omdat niet is voldaan aan de visumplicht.

1.6. Samenvatting

Met de sanctiebepaling van artikel 26b Wet LB 1964 is beoogd zwart en illegaal werk tegen te gaan.

Niet vaststellen van NAW-gegevens of identiteit

De sanctiebepaling is primair gekoppeld aan het niet vaststellen van de NAW-gegevens van de werknemer en het niet vaststellen van de identiteit.

Administreren van identiteit bij het ID-bewijs

De sanctie treedt voorts in werking indien de identiteit van de werknemer niet (correct) – door middel van een kopie – wordt geadmineistreerd.

Administreren van identiteit bij de loonbelastingverklaring

Opmerkelijk is, dat de koppeling aan de administratieplicht van de loonbelastingverklaring niet wordt gemaakt in artikel 26b Wet LB 1964. Dat houdt in dat, in het geval de loonbelastingverklaring “zoek” raakt, het anoniementarief niet kan worden toegepast. (Uiteraard heeft de inhoudingsplichtige hier wel een bewijsprobleem.)

Kopie-ID-bewijs

Blijkens de wetsgeschiedenis fungeert de kopie-ID als bewijs - tegenover de uitvoeringsorganen - van het feit dat de verificatie heeft plaatsgevonden. De kopie beoogt voorts de controle door de uitvoeringsorganen (Belastingdienst, UWV) te ondersteunen. Blijkens de wettekst en totstandkomingsgeschiedenis is daarbij de vastlegging van ‘aard en nummer’ het meest essentiële gegeven. Deze gegevens moeten – in elk geval – duidelijk uit de administratie blijken.

Wetenschap van onjuiste gegevens betreffende NAW-gegevens of identiteit

De inhoudingsplichtige mag niet afgaan op gegevens of documenten waarvan hij weet dat deze onjuist zijn. De inspecteur zal het bestaan van deze wetenschap echter vaak niet kunnen bewijzen. Het belangrijkste bewijsmiddel in dit verband is een eerder (boeken)onderzoek, waarbij de inhoudingsplichtige is gewezen op onjuistheden betreffende bepaalde persoonsgegevens.

Redelijkerwijs moet weten: open zorgvuldigheidsnorm

Belangrijker voor de fiscale uitvoeringspraktijk is de onderzoeks- en verificatieplicht die in de wettekst en wetsgeschiedenis besloten ligt. Het probleem daarbij is echter dat de wetgever daarvoor geen concrete voorschriften heeft gegeven. Er is sprake van een open zorgvuldigheidsnorm, die - aan de hand van casuïstiek - door de rechter kan worden ingevuld.

Ondergrens

In dit hoofdstuk is de actuele stand van zaken in de jurisprudentie geschetst. De kern van de jurisprudentiële lijn is, dat een ‘bona fide’ inhoudingsplichtige een marginale onderzoeksplicht heeft. Kennis van publieksfolders omtrent openbare echtheidskenmerken mag niet bij elke inhoudingsplichtige worden voorondersteld. In het verlengde daarvan geldt wel voor elke werkgever een ‘knoei-boelcriterium’ (Hof Den Haag 9 juli 2003). Echt slechte vervalsingen wordt men geacht te onderscheppen.

Casuïstiek “in het oog springend”

Het door de hoven gehanteerd criterium dat de inhoudingsplichtige moet letten op ‘in het oog springende afwijkingen’, leent zich nog voor casuïstisch verder procederen. Daarbij is ingegaan op opvallende naam- en handtekeningafwijkingen binnen en buiten het document. (Naam / handtekening verschil op een ID-bewijs. Afwijkingen tussen ID-bewijs en loonbelastingverklaringen, etc.) Een concrete richtlijn voor de afhandeling van zaken is hierbij uit de aard der zaak niet te geven.

Professionele inhoudingsplichtige

Ook liggen er nog mogelijkheden in zaken betreffende professionele inhoudingsplichtigen. De pijlen van de inspecteur zullen daarbij moeten worden gericht op de informatie, documentatie en kennis die (potentieel) aanwezig was in de organisatie. Het niet goed genoeg inzetten van kennis en kunde kan evenzeer als verwijtbaar worden aangemerkt. Deze stellingname moet een grondslag hebben in het feitenonderzoek. De blote stelling, inhoudende dat ‘een inhoudingsplichtige van een omvang en

reputatie als deze onderneming' had beter kunnen weten lijkt gegeven de huidige stand van zaken onvoldoende.

Zwaardere invulling zorgvuldigheidsnorm

In dit hoofdstuk zijn argumenten genoemd voor een strakkere lijn bij de invulling van de verificatieplicht.

2. Identificatieplicht

Inhoudsopgave

2.0. Inleiding

Algemeen

- 2.1. Pleitbaar standpunt: geen dienstbetrekking
- 2.2. Werknemer wel bekend, maar geen identificatie plaatsgevonden

Toegelaten identiteitsdocumenten

- 2.3. Welke identiteitsdocumenten zijn toegelaten?
- 2.4. Identificatie met niet toegelaten buitenlands document
- 2.5. Identificatie van niet EU-werknemers werkzaam op het Nederlandse deel van het Continentale Plat
- 2.6. Identificatieplicht van een veertienjarige
- 2.7. Identificatie uitsluitend op basis van een kopiedocument (geen origineel beoordeeld).

Voor aanvang werkzaamheden

- 2.8. Identificatie heeft te laat plaatsgevonden
- 2.9. Tijdens de dienstbetrekking verloopt de geldigheidsduur van het document

Materiële gebreken

- 2.10. Materiële gebreken in ID-bewijzen
- 2.11. Belastingdienst geeft SoFi-nummer af op vals ID-bewijs
- 2.12. Ongeldig ID-bewijs maar wel een juist SoFi-nummer in de boekhouding: relevant?
- 2.13. Identiteitsfraude: "look-a-like"

Administratieplicht

- 2.14. Dient het hele document te worden gekopieerd (onvolledige kopie)?
- 2.15. Wat moet op de kopie van het ID-bewijs zichtbaar zijn (slechte kopie)?
- 2.16. Werkgever maakt niet zelf een kopie maar krijgt die van de werknemer
- 2.17. Is het bewaren van een kopie voorgeschreven?
- 2.18. Scannen van identiteitsbewijzen en loonbelastingverklaringen
- 2.19. ID-bewijzen zijn weggegooid, gestolen, verbrand etc

Overige onderwerpen

- 2.20. Welke ID-verplichtingen heeft de inlener?
- 2.21. Opeenvolgende arbeidsovereenkomsten
- 2.22. Rechtsvormwijzigingen

2.0. Inleiding

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op de wettelijke regeling van de identificatieplicht. Met betrekking tot de verificatie- en administratieplicht kan het volgende overzicht van mogelijke gebreken worden opgesteld.

WID-Verificatieplicht

- De identificatie heeft niet plaatsgevonden.
- Identificatie na aanvang werkzaamheden.
- Identificatie aan de hand van een niet toegelaten documentsoort (rijbewijs, bepaalde niet-EU/EER paspoorten, e.d.).
- Identificatie aan de hand van een toegelaten, maar op de peildatum ongeldig (verlopen), document.
- Identificatie uitsluitend op basis van een kopiedocument (geen origineel beoordeeld).
- Identificatie aan de hand van een toegelaten document dat echter betrekking heeft op een ander persoon ("look-a-like").
- Identificatie aan de hand van een vals of vervalst document.

WID-administratieplicht

- Geen afschrift (kopie) van het WID-document in de loonadministratie opgenomen.
- Aard en nummer van het WID-document niet in de loonadministratie opgenomen (in gevallen waarin deze informatie niet reeds blijkt uit de kopie).
- Afschrift (kopie) van WID-document, met bijbehorende gegevens waaruit aard- en nummer (indien vereist) blijken, niet beschikbaar voor controle. (Niet voldaan aan de administratieplicht / bewaarplicht. Administratie niet op de voorgeschreven plaats en wijze beschikbaar.)
- Afschrift (kopie) en/of aard- en nummergegevens niet volledig en/of niet deugdelijk raadpleegbaar (o.a. slechte kopieën, achterkant ontbreekt.)

In de hierna volgende paragrafen worden de genoemde gebreken nader toegelicht. In bijlage 2 bij deze handreiking is een overzicht van jurisprudentie betreffende valse of vervalste identiteitsbewijzen opgenomen. In bijlage 3 is nadere informatie te vinden over reis- en verblijfsdocumenten.

N.B. Identificatieplicht op de werkplek.

De standpunten in dit hoofdstuk hebben uitsluitend betrekking op de identificatieverplichtingen van de inhoudingsplichtige (verificatie- en administratieplicht). Bij identificatie op de werkplek kunnen andere regels van toepassing zijn. (Bijvoorbeeld met betrekking tot peildata waarop een geldig ID-bewijs aanwezig moet zijn, de toelaatbare documenten zoals rijbewijs, etc.)

N.B. Soms verschillen fiscale wetgeving en Vreemdelingenwet 2000 (hierna: Vw) en de Wet arbeid vreemdelingen (hierna: Wav)

In situaties waarin sprake is van het niet naleven van de regels van de "fiscale" identificatieplicht is soms ook sprake van overtredingen van de Vw en de Wav. In de praktijk gaat de mogelijkheid om het anoniementarief toe te passen dan ook vaak samen met een mogelijkheid van strafrechtelijke vervolging op grond van de Vw of Wav. Dat is echter niet altijd het geval!

Voor de praktijk is met name van belang, dat het ontbreken van een tewerkstellingsvergunning - indien vereist - niet altijd tevens inhoudt dat het anoniementarief moet worden toegepast.

Een voorbeeld: een W-document is een toegelaten WID-document. De werkgever zal in beginsel echter wel over een tewerkstellingsvergunning moeten beschikken. In geval van illegaal werken zal sprake zijn van een strafbaar feit, maar het anoniementarief is niet van toepassing.

Idem in het geval van werken zonder vergunning door een onderdaan van een van de 10 landen die na 1 mei 2004 zijn toegetreden tot de Europese Unie. Als identificatie met een nationaal paspoort plaatsvindt, is het anoniementarief niet van toepassing. (Zie hierna, onderdeel 2.3.)

Let op! De Belastingdienst heeft een convenant gesloten met de Arbeidsinspectie betreffende de uitwisseling van gegevens. Raadpleeg de contactpersoon die daarvoor op het eigen kantoor is aangewezen.

N.B. Premieplicht illegale arbeidskrachten

In gevallen waarin het tarief van art.26b Wet LB 1964 van toepassing is, wordt de desbetreffende werknemer geacht ook premieplichtig te zijn voor de volksverzekeringen. (Zie art.10, lid 7 Wfv.)

Voor de heffing van premies op aanslag geldt deze fictie niet. Sinds 1 juli 1998 is een illegale werknemer in beginsel niet meer sociaal verzekerd of premieplichtig. Raadpleeg in voorkomende gevallen de premiespecialist. **Voor de werknemersverzekeringen geldt dat UWV competent is.**

Algemeen

2.1. Pleitbaar standpunt: geen dienstbetrekking

Het anoniementarief is niet van toepassing als men er van te goeder trouw van uitging dat er geen sprake was van een dienstbetrekking.

“Het spreekt vanzelf dat het tarief van 40 percent niet is bedoeld voor situaties waarin men te goeder trouw, maar ten onrechte ervan is uitgegaan dat er geen dienstbetrekking was. Heeft de werkgever om die reden afgezien van het uitreiken van een werknemersverklaring, dan kan uiteraard niet worden gesteld dat de werknemer geen gegevens heeft verschaft.”

MvT, wet van 30 oktober 1985, Stb. 591 (verzwaring sanctie ten aanzien van werknemers die geen of onjuiste gegevens verstrekken), Kamerstukken II 1984/85, 18 851, nr. 3, blz. 5.

Zie ook de uitspraak van Hof Den Haag, van 12 juli 1995, VN 1995/4234, pt 18.

Het ligt anders als een belastingplichtige niet te goeder trouw is.
Voor een situatie van kwade trouw Hof Den Haag 24 juni 2004, nr. 03/01007.

“5.4. Belanghebbende heeft betoogd dat toepassing van het anoniementarief achterwege moet blijven, omdat zij te goeder trouw meende dat geen sprake was van een dienstbetrekking tussen haar en de Polen. Gelet op de feitelijke gang van zaken, zoals omschreven onder 3.6 tot en met 3.7, op de omstandigheid dat belanghebbende al geruime tijd actief is in de uitzendbranche en op de stand van de rechtspraak ten tijde van het oprichten van de VOF, zoals blijkend uit de gepubliceerde rechtspraak als genoemd in punt 177 van het verweerschrift, kan belanghebbende naar 's Hofs oordeel redelijkerwijs niet te goeder trouw worden geacht in vorenbedoelde zin. Het betoog van belanghebbende faalt daarom.”

Zie LNL juli 2004, Beeldkrant 12/7/2004, NTFRdm 23/7/2004.

2.2. Werknemer wel bekend, maar geen identificatie plaatsgevonden

Het feit dat de werkgever zijn werknemer kent doet niet af aan de verplichting tot identificatie. Blijkens de duidelijke bewoordingen van artikel 28, onderdeel f en artikel 29, eerste lid, Wet LB 1964, is uitsluitend verificatie mogelijk aan de hand van een document in de zin van art. 1 WID.
Zie bijgaande passage uit het “nader rapport”.

“10. De Raad acht toepassing van het tarief bedoeld in artikel 26b van de Wet op de loonbelasting 1964 oneigenlijk als de werknemer niet in het bezit is van een aangewezen document, maar zijn identiteit aan de werkgever uit anderen hoofde bekend is. De Raad is daarom van oordeel dat de voorgestelde verificatieverplichting van de werkgever niet dwingend via een in artikel 1 bedoeld document zou moeten plaatsvinden. Deze mening deel ik niet. Het voorschrijven van aangewezen identificatiemiddelen dient om te voorkomen dat de verificatieplicht wordt uitgehold door het toelaten van minder betrouwbare of eenvoudig te vervalsen identificatiemiddelen of af te gaan op de mededeling van de werkgever dat de werknemer hem uit anderen hoofde bekend is. Dit uitgangspunt leidt ertoe dat in een aantal gevallen, zoals de Raad signaleert, de identiteit via een aangewezen document moet worden vastgesteld, terwijl deze voor de werkgever reeds ondubbelzinnig vaststaat. Het is echter niet goed aan te geven waar de grens zou moeten worden getrokken, indien voor dergelijke situaties een uitzondering in het leven zou moeten worden geroepen. Een gelijke behandeling van werknemers en het voorkomen van afbakeningsproblemen en van uitholling van de verificatieplicht dwingen naar mijn oordeel tot een verificatieplicht zoals voorgesteld, dus met sanctionering via toepassing van het tarief van artikel 26b van de Wet op de loonbelasting 1964.”

Tweede Kamer, vergaderjaar 1991-1992, 22 694, Nader rapport (VN 1992/2089 pt. 17).

Zie ook Hof 's-Gravenhage 7 mei 1997, nr. 96/3296, Infobulletin 97/382 (vervolg hierop: HR 29 april 1998, nr. 33 428, VN 2001/4.3).

2.3. Welke identiteitsdocumenten zijn toegelaten?

Identificatie aan de hand van een bij indiensttreding niet meer geldig of niet toegelaten documentsoort (rijbewijs, verlopen paspoort, etc.) is niet mogelijk.

Alleen door de WID voorgeschreven documenten zijn acceptabel. Daarnaast geldt dat het document geldig moet zijn op de peildatum (aanvang werkzaamheden).

Het WID-document

Uit de bewoordingen van de wet blijkt dat het om nauwkeurig omschreven documenten gaat.

Artikel 1 van de WID wijst als documenten waarmee in bij de wet aangewezen gevallen de identiteit van personen kan worden vastgesteld, aan:

Artikel 1 WID

1. Als documenten waarmee in bij de wet aangewezen gevallen de identiteit van personen kan worden vastgesteld, worden aangewezen:

1°. een geldig reisdocument als bedoeld in artikel 2, eerste lid, onder a, b, c, d, e en g, of tweede lid, van de Paspoortwet;

2°. de documenten waarover een vreemdeling ingevolge de Vw moet beschikken ter vaststelling van zijn identiteit, nationaliteit en verblijfsrechtelijke positie.

2. Onze Minister van Justitie kan, al dan niet voor een bepaald tijdvak, andere dan de in het eerste lid bedoelde documenten aanwijzen ter vaststelling van de identiteit van personen.

Artikel 2 Paspoortwet

1. Reisdocumenten van het Koninkrijk der Nederlanden zijn:

- a. nationaal paspoort;
- b. diplomatiek paspoort;
- c. dienstpaspoot;
- d. reisdocument voor vluchtelingen;
- e. reisdocument voor vreemdelingen;
- f. nooddokument;
- g. andere reisdocumenten, door Onze Minister vast te stellen.

2. Reisdocument van Nederland is de Nederlandse identiteitskaart, geldig voor de landen die partij zijn bij de op 13 december 1957 te Parijs tot stand gekomen Europese Overeenkomst nopens het verkeer van personen tussen de Lid-Staten van de Raad van Europa (*Trb.* 1960, 103). Onze Minister kan de territoriale geldigheid van de Nederlandse identiteitskaart uitbreiden.

Zie voor een opsomming van Nederlandse documenten het Handboek Loonbelasting 2004:

"De identiteit stelt u vast aan de hand van een geldig en origineel identiteitsbewijs. Het gaat om een van de volgende documenten:

- Nederlands nationaal paspoort;
- Nederlandse identiteitskaart;
- gemeentelijke identiteitskaart;
- verblijfsdocument van de Vreemdelingendienst I t/m IV en EU/EER (voorheen: A t/m F);
- (elektronisch) W-document;
- paspoort van een land van de Europese Economische Ruimte (EER);
- overige nationale paspoorten van een niet-EER-land met een door de Vreemdelingendienst aangetekende vergunning (aanmeldsticker) tot verblijf;
- vluchtelingenpaspoort;
- vreemdelingenpaspoort;
- diplomatiek paspoort;
- dienstpaspoot.

Let op!

De identiteit mag u niet vaststellen aan de hand van een rijbewijs of een kopie van een identiteitsbewijs."

EU/EER-onderdanen zijn vreemdelingen met één van de volgende nationaliteiten: België, Duitsland, Denemarken, Finland, Frankrijk, Griekenland, Ierland, Italië, Liechtenstein, Luxemburg, Noorwegen, Oostenrijk, Portugal, Spanje, Verenigd Koninkrijk (Groot-Brittannië en Noord-Ierland), IJsland en Zweden.

Op 1 mei 2004 zijn de volgende 10 landen toegetreden tot de Europese Unie: Hongarije, Polen, Tsjechië, Slowakije, Estland, Letland, Litouwen, Slovenië, Malta en Cyprus. (Aangeduid als de 'MOE-landen'.)

N.B. Voor de per 1 mei 2004 toegetreden landen – behoudens Cyprus en Malta - is nog geen sprake van een volledig vrije toegang tot de Nederlandse arbeidsmarkt. Werkgevers die werknemers uit deze landen te werk stellen dienen derhalve over een geldige tewerkstellingsvergunning te beschikken. Voor de toepassing van de Vw en de WID kunnen betrokkenen zich – ook in het geval van illegale arbeid – legitimeren met een nationaal paspoort. (Illegale arbeid leidt in zoverre – op zichzelf – niet toe toepassing van het anoniementarief.) **Deze vraag is voorgelegd aan de kennisgroep LBA. (Zie vraag 04-1046 opgenomen in bijlage 4.)**

N.B. Zie voor een nadere toelichting over de gevolgen van de EU-uitbreiding per 1 mei 2004 (overgangsrecht): Besluit van de Minister voor Vreemdelingenzaken en Integratie van 25 maart 2004, nummer 2004/25, houdende wijziging van de Vreemdelingencirculaire 2000 Staatscourant 1 april 2004, nr. 64.

Verlopen document

Een WID-document dient geldig te zijn op de peildatum (aanvang werkzaamheden). In de toelichting op art.4.21 Vreemdelingenbesluit 2000 is echter – ten aanzien van EU-onderdanen - het volgende vermeld:

“Overigens behoeft een gemeenschapsonderdaan geen verblijfsvergunning te hebben om in Nederland rechtmatig te kunnen verblijven. Indien de gemeenschapsonderdaan geen verblijfsvergunning is verleend, dient hij aan de hand van andere identiteitspapieren zijn verblijfsrecht aannemelijk te kunnen maken. In de praktijk gaat het daarbij om een document voor grensoverschrijding. Voor de volledigheid zij opgemerkt, dat dit niet noodzakelijkerwijs een geldig document voor grensoverschrijding behoeft te zijn; in de jurisprudentie (HvJ EG 31 mei 1991, RV 1991, 86) is uitgemaakt dat het onder omstandigheden ook een verlopen document voor grensoverschrijding kan betreffen.”

N.B. Mogelijk geldt op het punt van de geldigheidseis een uitzondering voor EU-onderdanen. Deze vraag is voorgelegd aan de kennisgroep LBA. (Zie vraag 04-1045 opgenomen in bijlage 4.)

N.B. In bijlage 3 is nadere informatie opgenomen over Nederlandse reis- en vreemdelingendocumenten.

2.4. Identificatie met niet toegelaten buitenlands document

Identificatie aan de hand van een niet toegelaten buitenlands documentsoort (niet-EU document, e.d.), zoals een paspoort zonder visum is niet toegestaan. De WID verwijst naar artikel 50 VW 2000. Het gaat bij de WID niet om een document waaruit het rechtmatig verblijf blijkt (artikel 9 van de VW), maar om een document ter vaststelling van de identiteit, nationaliteit en verblijfsrechtelijke positie van vreemdelingen (artikel 50 VW).

Geen geldige verblijfstitel

Als bij een werkgever een (niet-EU) paspoort wordt aangetroffen met daarin de sticker, aangebracht door de vreemdelingenpolitie, dat een vergunning tot verblijf is aangevraagd, voldoet dat document niet. Zie in dit verband HR 22 december 1999 (nr. 34 232, BNB 2000/93) met Conclusie Advocaat-generaal mr. IJssink:

- 3.7. De crux zit natuurlijk in die geldige verblijfstitel. Naar mijn mening brengt de koppeling van identiteit, nationaliteit en verblijfsrechtelijke positie in artikel 1 WID tezamen met de verwijzing naar de Vreemdelingenwet mee dat de vreemdeling - de buitenlandse werknemer dus - moet beschikken over een geldige verblijfstitel.

- 3.8. Het gaat hier om een gekwalificeerde identificatieplicht in die zin dat de vreemdeling die niet over een geldige verblijfstitel beschikt, zich niet op de voorgeschreven wijze kan identificeren. Evenmin kan de werkgever van zo'n vreemdeling diens identiteit op de voorgeschreven wijze vaststellen. Het bepaalde in artikel 26b Wet LB 1964 brengt dan mee dat deze werkgever op het loon van die vreemdeling 60 percent loonbelasting moet inhouden.

- 3.9. Ik heb mij nog afgevraagd of niet een uitzondering moet worden gemaakt voor de vreemdeling die weliswaar niet over een geldige verblijfstitel beschikt, maar er wel één heeft aangevraagd en de beslissing dienaangaande in Nederland mag afwachten; zijn verblijf hier wordt dan gedoogd. Met andere woorden: kan het niet een tandje minder? Mijn antwoord luidt ontkennend. Als het een tandje minder had gekund, had de wetgever dat wel gedaan. Niet uit het oog mag worden verloren dat de wetgever in de WID al een genuanceerd stelsel van identificatieplichten heeft neergelegd. Waar het minder kan, is dat al gebeurd; in § 3.3 en § 3.4 heb ik dat laten zien. De wetgever heeft kennelijk gemeend inzake de heffing van loonbelasting streng te moeten zijn.

In de toelichting bij art.4.21 Vreemdelingenbesluit 2000 wordt onder meer het volgende vermeld:

"Met betrekking tot het eerste lid, onder d, valt op te merken dat ingevolge artikel 3 van de Wet de toegang wordt geweigerd, indien de vreemdeling niet in het bezit is van een geldig document voor grensoverschrijding dan wel in het bezit is van een document voor grensoverschrijding waarin het benodigde visum ontbreekt. Dit betekent, dat indien de vreemdeling visumplichtig is en wordt staande gehouden in het kader van het toezicht op vreemdelingen ingevolge artikel 50 van de Wet, hij zijn verblijfsrechtelijke positie dient aan te tonen aan de hand van een document voor grensoverschrijding waarin het benodigde visum is aangetekend. Ontbreekt dat visum, maar is het document voor grens-overschrijding voor het overige wel geldig, dan kan dit document desalniettemin niet dienen ter staving van de verblijfsrechtelijke positie."

N.B. Voor de toepassing van de WID is slechts van belang of de vreemdeling op juiste wijze kan voldoen aan de aan hem opgelegde verplichting om zijn identiteit, nationaliteit en verblijfsrechtelijke positie aan te tonen. Het al dan niet aanwezig zijn van een (juiste) aantekening omtrent het wel, niet of onder voorwaarden mogen verrichten van arbeid staat daar in beginsel los van.

Arbeid gaan verrichten in strijd met de Wav

Een vreemdeling voor wie een visumplicht geldt, dient in beginsel een machtiging tot voorlopig verblijf (m.v.v.) in het land van herkomst aan te vragen. Als een visum-/m.v.v.-plichtige persoon arbeid gaat verrichten in strijd met de Wav, dan beschikt hij op dat moment van rechtswege (ook) niet meer over een voorgeschreven WID-document. (Een nationaal paspoort volstaat in deze situatie – ook in de zogenaamde 'vrije termijn' niet.) Dat blijkt uit artikel 12 van de Vw 2000:

1. Het is aan de vreemdeling die bij binnenkomst heeft voldaan aan de verplichtingen waaraan een persoon bij grensoverschrijding is onderworpen, gedurende een bij algemene maatregel van bestuur te bepalen termijn toegestaan in Nederland te verblijven, zolang hij:

...

c. geen arbeid voor een werkgever verricht in strijd met de Wav;

...

2. De termijn, bedoeld in het eerste lid, wordt ten hoogste op zes maanden bepaald. Voor bij algemene maatregel van bestuur te onderscheiden categorieën van vreemdelingen kunnen verschillende termijnen worden vastgesteld.

Algehele herziening van de Vreemdelingenwet 26 732 nr. 3 Memorie van Toelichting, artikelsgewijs commentaar, artikel 12:

De in artikel 12 neergelegde voorwaarden waaronder vreemdelingen rechtmatig verblijf kunnen hebben voor een verblijf van maximaal zes maanden (de zogenaamde vrije termijn) komt inhoudelijk overeen met artikel 8 van de huidige wet. Alleen de in het eerste lid, onder c, voorgestelde voorwaarde is nieuw ten opzichte van de huidige wet. Dit onderdeel bevat een weergave van de bestaande jurisprudentie die is ontwikkeld nadat in de praktijk was gebleken dat vreemdelingen in de vrije termijn arbeid in loondienst

komen verrichten zonder dat de werkgever in het bezit is van een tewerkstellingsvergunning krachtens de Wav. In de jurisprudentie is het verrichten van dergelijke arbeid in strijd met de openbare orde geoordeeld. (Rechtbank Den Haag, nevenzittingsplaats Den Bosch, uitspraken van 7 oktober 1997, AWB 96/6988 t/m 7041 VRWET).

Vervolgens is geoordeeld dat dit van rechtswege het vervallen van de vrije termijn meebrengt. De duur van de vrije termijn wordt voor verschillende categorieën vreemdelingen thans in het Vreemdelingenbesluit nader bepaald (vergelijk het huidige artikel 46 Vb). Deze termijnen blijven in de lagere regelgeving neergelegd.

N.B. Raadpleeg voor een overzicht van visum- / m.v.v.-plichtige vreemdelingen de website van de Immigratie- en naturalisatiedienst (IND).

2.5. Identificatie van niet EU-werknemers werkzaam op het Nederlandse deel van het Continentale Plat

Op het Nederlandse deel van het Continentale Plat zijn niet EU-werknemers werkzaam die geen tewerkstellingsvergunning of een verblijfsvergunning behoeven te bezitten. De inhoudingsplichtige moet ook in dat geval de identiteit van de werknemer die loon uit tegenwoordige dienstbetrekking geniet vaststellen aan de hand van een document als bedoeld in artikel 1 van de WID, alsmede de aard, het nummer en een afschrift daarvan in de loonadministratie opnemen.

Artikel 1 van de WID eist als document hetzij een door Nederland uitgegeven reisdocument, hetzij een document als bedoeld in de Vreemdelingenwet waarover een vreemdeling moet beschikken ter vaststelling van zijn identiteit, nationaliteit en verblijfsrechtelijke positie. Een geldig buitenlands document (bijvoorbeeld een nationaal paspoort) waarin de identiteit en de nationaliteit van de werknemer is opgenomen, kan voldoen aan het bepaalde in artikel 1 van de WID in het geval de desbetreffende werknemer geen tewerkstellingsvergunning of verblijfsvergunning behoeft te bezitten (Zie onderdeel 3.8 van de Conclusie Advocaat-generaal bij het arrest van de Hoge Raad, van 22 december 1999, BNB 2000/93c*.)

(Standpunt van de Kennisgroep Vaktechnische commissie loonbelasting/kansspelbelasting 17 juli 2003 VTC 03-1078.)

2.6. Identificatieplicht van een veertienjarige

Een paspoort van een ouder, in welk paspoort het kind is bijgeschreven, is niet een identiteitsbewijs van het kind. De bijschrijving van het kind is voor dat kind geen identiteitsbewijs in de zin van de WID. Een veertienjarige kan zich bijvoorbeeld bij een vakantiebaantje niet met een kopie paspoort van de ouder identificeren. Dit standpunt is door de VTC (nummer 02-1121) ingenomen.

Eerder is door de portefeuille Formeel recht al een vergelijkbare vraag beantwoord. Die vraag ging over een kind van 12 jaar dat de Belastingdienst om een SoFi-nummer verzocht in verband met een vakantiebaantje. Het kind had zelf geen identiteitsbewijs maar stond wel ingeschreven in het paspoort van een ouder. De aanschaf van een identiteitsbewijs zou voor dat kind extra kosten met zich meebrengen. Het antwoord van de portefeuille Formeel recht was dat ook in die situatie de persoon zich moet identificeren met een eigen identiteitsbewijs. Voor een vakantiebaantje zou het kind dus ook een identiteitsbewijs moeten aanschaffen.

2.7. Identificatie uitsluitend op basis van een kopiedocument (geen origineel beoordeeld).

Uit de tekst van artikel 28, letter f van de Wet LB 1964 blijkt dat de identiteit van de werknemer moet worden vastgesteld aan de hand van een document als bedoeld in artikel 1 van de WID (Stb. 1993, 660). Daarnaast wordt voorgeschreven dat een kopie (en indien van toepassing aanvullend: aard, nummer) van dat document in de loonadministratie moet worden opgenomen.

Op basis van de wettelijke bepalingen is het derhalve duidelijk dat de identificatie niet aan de hand van een kopie mag plaatsvinden.

Let op: het is echter niet eenvoudig uitsluitend aan de hand van de slechte kwaliteit van de in de administratie aangetroffen kopie (donkere kopie, faxrand op de kopie, e.d.) aannemelijk te maken dat belanghebbende in het geheel geen origineel heeft gezien.

Dit standpunt geldt ook voor een Pay roll-bedrijf. Dat is een bedrijf dat personeel heeft overgenomen uit bestaande ondernemingen, vooral in de horecasector. Het pay-roll bedrijf werkt voor heel het land. De werknemers sturen kopieën op van hun ID-bewijs. Als de desbetreffende werknemers met het pay roll-bedrijf een arbeidsovereenkomst hebben is die werkwijze dus onjuist.

2.8. Identificatie heeft te laat plaatsgevonden

Als identificatie plaatsvond na aanvang van de werkzaamheden is het anoniementarief van toepassing.

Volgens artikel art.66 Uitv.reg.LB 2001 dient de inhoudingsplichtige zodra de werknemer zijn werkzaamheden aanvangt diens identiteit vast te stellen aan de hand van een document als bedoeld in artikel 1 van de WID. Zie de toelichting op artikel 23a UR LB 1990 (thans art.66 Uitv.reg.LB 2001):

"In het eerste lid is in de eerste plaats voorgeschreven dat de inhoudingsplichtige aan zijn uit artikel 28, eerste lid , onderdeel f, van de Wet op de loonbelasting 1964 voortvloeiende verplichting tot het verifiëren van de persoonsgegevens van een nieuwe werknemer voldoet zodra deze met zijn werkzaamheden aanvangt. Dit betekent dat de werknemer, alvorens hij begint met de werkzaamheden waarvoor hij in dienst is genomen, zijn identiteit moet laten vaststellen aan de hand van een document als bedoeld in artikel 1 van de Wet op de identificatieplicht (geldig reisdocument in de zin van de Paspoortwet of document waarover een vreemdeling moet beschikken ter vaststelling van identiteit, nationaliteit en verblijfsrechtelijke positie). Uitstel van de identificatie tot bij voorbeeld het inleveren van de loonbelastingverklaring is derhalve niet toegestaan"....

Toelichting ministeriële regeling van 24 mei 1994, nr. WDB94/146, Stcrt. 1994, 97.

N.B.:

De Wet LB 1964 en de jurisprudentie bieden geen uitsluitstel over de vraag welk tarief moet worden toegepast in geval van loonbetalingen op tijdstippen na het moment dat alsnog op correcte wijze identificatie plaatsvindt. De vereiste gegevens voor komende inhoudingstijdstippen zijn in de hier bedoelde situatie dus weliswaar verkregen, maar op een te laat tijdstip.

Eigen visie: voor betalingen na herstel geldt het anoniementarief niet. Dit kan worden afgeleid uit doel en strekking van de regeling.

Deze vraag is voorgelegd aan de kennisgroep LBA. (Zie vraag 04-1042 opgenomen in bijlage 4.)

2.9. Tijdens de dienstbetrekking verloopt de geldigheidsduur van het document

Een werknemer beschikt ten tijde van de aanvang van de werkzaamheden (peildatum) over een toegelaten en geldig ID-bewijs. Gedurende het dienstverband verloopt echter de geldigheid van het document. In dat geval wordt het anoniementarief niet toegepast op loonbetalingen na verstrijken geldigheidsdatum ID-bewijs.

Op grond van de tekst van art.66 Uitv.reg.LB 2001 dient de identiteit slechts te worden vastgesteld zodra de werknemer zijn werkzaamheden aanvangt. Er is sprake van een peildatum.

Materiële gebreken

2.10. Materiële gebreken in ID-bewijzen

Bij een controle worden valse ID-bewijzen aangetroffen. Alleen als van een bekende of kenbare valsheid sprake is, kan een materieel gebrek in een ID-bewijs tot toepassing van het anoniementarief leiden.

In het oog springende valsheid is volgens de rechter voor iedereen kenbaar. Die wordt echter niet zo snel aanwezig geacht (Hof 's-Gravenhage, MK II, 8 april 2004, nr. 03/0611 VN 2004/39.18, Hof Amsterdam, 21 juli 2003, nr. 02/6309 VN 2004/4.18, Hof Amsterdam 16 december 2002, 01/4290 VN 2003/38.15).

Hof Den Haag 9 juli 2003, nr. 02/01017 (LNL 03-08) was van mening dat het onjuist vermelden van het woord burgemeester door "burgemmester", het gewijzigd zijn van data met correctievloeistof en het gebruik van verschillende lettertypen in één id-bewijs) gebreken zijn in de ID-bewijzen die inhoudingsplichtige in voldoende mate duidelijk hadden moeten zijn.

Geen anoniementarief

Materiële gebreken in ID-bewijzen die – op zichzelf – niet leiden tot toepassing van het anoniementarief zijn

- niet openbare echtheidskenmerken, zoals de vorm van de cijfers 4 en 7
- wel een postcode in de foto, maar een onjuiste postcode
- niet in het oog springende spelfouten (bijvoorbeeld London in plaats van Londen).

Zie voor "niet in het oog springende" gebreken Hof Amsterdam, EK VI, 16 december 2002, 01/4290 (VN 2003/38.15):

De Griekse paspoorten bevatten de drukfout "Dit paspoort bevat (32) de nummerde biadzijden" (onderstreping door het Hof). In het vervalste Nederlandse paspoort staan in de zogenaamde onderregels "gesloten" cijfers vier terwijl in een echt paspoort op die onderregels "open" cijfers vier staan.

Wel anoniementarief

Er zijn ook materiële gebreken in ID-bewijzen die wel tot toepassing van het anoniementarief leiden.

Bij alle ID documenten:

- in het oog springende fouten (duidelijk broddelwerk; Hof Den Haag 9 juli 2003, nr. 02/01017, LNL 03-08)
- handtekening op hetzelfde document wijkt duidelijk af van de tenaamstelling (handtekening: Van der Willegen, naam: Ahmed)
- in het oog springende afwijkende handtekening op verschillende documenten die dezelfde persoon betreffen (Hof Den Haag 28/10/2004, nr.BK-02/04665).

Bij Nederlandse documenten:

- openbare echtheidskenmerken (zie hierna. Het gaat bijvoorbeeld om het verschil tussen model 1995 en model 1997 - postcode, NL, kartelrand, blauwe wave-, geen matrixprinter gebruikt bij de persoonsgegevens etc.).

Gedifferentieerde normstelling

Bij de bovenstaande opsommingen dient de volgende kanttekening te worden geplaatst.

Er is sprake van een gedifferentieerde normstelling. De omvang van de onderzoeksplicht van de werkgever verschilt per individueel geval. Die onderzoeksplicht is groter bij goed voorgelichte ABU leden, uitzendbureaus in het algemeen, bedrijven met een op de vaststelling van de identiteit toegesneden AO/IC, op dit terrein genoten opleidingen van het beoordelend personeel, gehanteerde hulpmiddelen als boeken en UV-lamp. Ook van belang is of er al eerder gebreken in een controle zijn geconstateerd. Eveneens of belanghebbende bewust met illegaal personeel in zee ging (profiteren van lagere lonen, krapte op de arbeidsmarkt).

Als op de kopie duidelijk zichtbaar is dat de openbare echtheidskenmerken ontbreken is het anoniementarief in principe van toepassing.

Zie over de onderzoeksplicht verder hoofdstuk 1. Zie ook bijlage 3 voor documentatie over Nederlandse reis- en verblijfsdocumenten.

Op de website van het agentschap BPR (Basisadministratie Persoonsgegevens en Reisdocumenten. Agentschap van Ministerie van Binnenlandse Zaken (en in vele folders) is de volgende informatie te vinden over Nederlandse reisdocumenten:

ONREGELMATIGHEDEN; TOETSINGSPUNTEN; HERKENNING VAN ONREGELMATIGHEDEN MET REISDOCUMENTEN; LIJST VAN TOETSINGSPUNTEN

ALGEMEEN

Met de intensivering van het internationale personenverkeer is ook de fraude met reisdocumenten sterk toegenomen. Deze fraude wordt hoofdzakelijk gepleegd in verband met illegaal verblijf in Nederland (en in de Europese Unie als begunstigd onderdaan met behulp van een Nederlands nationaal paspoort) en in verband met vermogensdelicten (valse legitimatie bij onder meer het innen van geld, het aangaan van leningen, het verkrijgen van woonruimte, subsidies en uitkeringen).

Valse of gemanipuleerde echte documenten worden tevens gebruikt bij zeer ernstige vormen van (georganiseerde) criminaliteit zoals drugs- en vuurwapenhandel, vrouwenhandel en kindersmokkel. De maatschappelijke en financiële schade als gevolg van het misbruik van een identiteitsdocument kan enorm zijn.

Het is dus zaak om een dergelijk document zo snel mogelijk uit de roulatie te halen.

Ontdekking van vervalsing in Nederlandse reisdocumenten.

Navolgende checklist kan worden gebruikt om bij controle, ontdekking van een vermoedelijke vervalsing van een Nederlands reisdocument te vergemakkelijken.

Het gerezen vermoeden zal vrijwel altijd moeten worden bevestigd door een expert.

Bij twijfel aan de echtheid van een reisdocument dient daarom altijd de plaatselijke politie (voorzover de inneming van het document in Nederland plaatsvindt) of het agentschap Basisadministratie

Persoonsgegevens en Reisdocumenten van het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties te worden geraadpleegd.

Het is daarbij van groot belang dat het originele document ter beschikking wordt gehouden. Immers, een expert zal maar zelden een definitief oordeel kunnen vellen op grond van een (vaak onduidelijke) fotokopie.

De lijst is opgesplitst naar respectievelijk een aantal algemene aandachtspunten die voor alle documenten gelden, het oude (bordeauxrode) Europees model, de modellen 1995 en 1997 en de Europese identiteitskaart (de modellen 1995 en 1997).

ALGEMENE AANDACHTSPUNTEN

- Beschadiging door mechanisch raderen.
- Vlekvorming (meestal alleen onder UV-licht waarneembaar) door behandeling met chemicaliën.
- Andere kleur inkt door het veranderen van letters of tekens.
- Beschadigde of verschillende nummering.
- Spelfouten.
- Niet bevoegde dan wel niet bestaande verstreckende autoriteit.

Paspoort model 1995

- Vlekken in de rode inkt rond de foto.
- Stippen in plaats van letters in de microprint op de visumpagina's, en/of bij de bedrukking op het kinegram op pagina 1 en/of op de handtekeningsticker.
- Onder UV-licht verschijnen op de houderpagina geen 12 goudkleurige sterren en/of geen blauw-groene afbeelding van Hansje Brinker.
- Onregelmatig ingenaaid garen of garen dat niet rood oplicht onder UV-licht.
- Kinegram op pagina 1 verandert niet van afbeelding en kleur bij waarnemen onder verschillende hoeken.
- Grijs vlakken op de houderpagina en visumpagina's vertonen strepen of pijlen.
- Kiepeffect op de schutbladen is niet aanwezig.
- Gele bedrukking op visumpagina's licht niet goudkleurig op onder UV-licht.
- Rubrieken op de houderpagina en/of de kinderpagina zijn niet met printer ingevuld.

Europese identiteitskaart model 1995

- Vlekken in de rode inkt rond de foto.
- Verkleuring blauwe inktblokjes ten opzichte van de twee referentieblokjes onderaan bij de foto.
- Stippen in plaats van letters in de microprint op de achterzijde van de kaart.
- Onder UV-licht verschijnen op de voorzijde van de EIK geen 12 goudkleurige sterren en/of blauw-groene afbeelding van Hansje Brinker.
- Kinegram op achterzijde verandert niet van afbeelding of kleur bij waarnemen onder verschillende hoeken.
- Grijs vlak op de voorzijde rond de molen vertoont streep patroon.
- Achterzijde is niet groen maar blauw of blauwgroen.
- Rubrieken op de voorzijde zijn niet met printer ingevuld.

Model 1 oktober 1997

Op dit model zijn afgezien van de beveiligingskenmerken van het model 1995 (zie boven) een aantal kenmerken toegevoegd. Extra aandachtspunten zijn:

- Vlekken in de blauwe inkt over de foto.
- Op 4 plaatsen is op de houderpagina microlaserperforatie aangebracht. Als het document tegen het licht wordt gehouden of op een lichtbron wordt geplaatst moeten de perforaties waarneembaar zijn.
- Boven de foto moet op de rode achtergrond de tekst 'paspoort' staan en daaronder in rode letters 'passport' en 'passeport'.
- Onder en rond de foto moeten lijnwatermerken zichtbaar zijn als de houderpagina tegen het licht wordt gehouden of op een lichtbron wordt geplaatst.
- De pasfoto moet voorzien zijn van een kartelrand aan de rechterzijde, een (alfa)-numerieke code en in de rechterbovenhoek staan de letters NL. Elke paspoortverstreckende autoriteit heeft een eigen unieke code.

Model 2001

- De pagina's van het binnenwerk (boekje) moeten zijn voorzien van een watermerk, voorstellende het nationaal wapen van Nederland.
- De randen van de pagina's van het binnenwerk (boekje) zijn voorzien van een zilverkleurige glasinkt in een visgraatmotief.
- De houderpagina is voorzien van:
 - Een transparant kinegram rechts onder aan de pasfoto met de letters NLD en de woorden Koninkrijk der Nederlanden. De letters en tekst kunnen van vorm en kleur veranderen.
 - Een voelbare reliëfstructuur op de randen van de houderpagina.
 - De letters NLD links onder in de pasfoto.
 - Een tweede pasfoto die zichtbaar wordt door de houderpagina voor een lichtbron te houden.
 - UV bedrukking in de vorm van het nationaal wapen op de schutbladen.

Bron:

<http://www.bprbzk.nl/downloads/Circulaire%20diversen%20onregelmatigheden%20toetsingspunten.pdf>, ontleend aan Handboek Wet- en Regelgeving Reisdocumenten, augustus 2001.

In het Handboek Loonheffing en premies werknemersverzekeringen 2004 is het volgende vermeld:

De volgende checklist kunt u gebruiken om te beoordelen of u te maken heeft met een origineel en geldig identiteitsbewijs:

- Is er sprake is van een origineel document?
- Is de geldigheidsduur van het document nog niet verstreken?
- Draagt het document de foto van de werknemer?
- Loopt de afdruk van de stempel op de pagina ononderbroken door over de foto?
- Zijn er geen beschadigingen, insnijdingen of lijmresten te zien naast of rond de foto?
- Zijn er geen beschadigingen bij de andere variabele gegevens te zien?
- Komt de handtekening van het identiteitsbewijs overeen met de handtekening op de loonbelastingverklaring en het arbeidscontract?
- Komen de gegevens in het document, zoals lengte, leeftijd, geslacht, kleur ogen en nationaliteit, overeen met de werknemer?
- Kent de werknemer de gegevens in het document, zoals adres, namen van kinderen, plaats en datum van

- afgifte van het document?
- Is het document duidelijk leesbaar? Een niet duidelijk leesbaar document is ongeldig.
- Is de spelling van plaatsnamen en het gebruik van hoofdletters juist?
- Bevat het document geen eigenhandige bijschrijvingen/veranderingen? Dergelijke aanpassingen maken het document ongeldig als daarbij geen autorisatiestempel is geplaatst.
- Zijn het aantal, de volgorde en de nummering van de bladzijden juist? Zitten de bladzijden niet los, zijn ze niet geplakt en hebben de bladzijden hetzelfde documentnummer?

Sinds enkele jaren kan het publiek een beroep doen op de deskundigheid van de Kmar. In publieksvoorlichtingen wordt deze service als volgt onder de aandacht gebracht:

"Als u twijfelt over de juistheid van een identiteitsdocument kunt u een kopie van het document zeven dagen per week 24 uur per dag geheel kosteloos faxen naar Nationaal Bureau Document van de Koninklijke Marechaussee, ter attentie van:

Evert van de Beekstraat 101, gebouw Triport 2
Luchthaven Schiphol
Postbus 7577
1118 ZH Luchthaven Schiphol
Mail: nbdkmar@doceninfo.demon.nl
Tel: (020) 603 86 30
Fax: (020) 603 97 52 "

Tot op heden is – in beroepsprocedures – niet in discussie geweest of een document vals was. De geschillen waren gericht op de kenbaarheid. De KMAR en de douane zijn in staat te beoordelen of van valsheid sprake is. Over de kenbaarheid doen zij echter geen uitspraak. Eventueel kan een proces-verbaal van bevindingen worden opgemaakt dat kan worden ingebracht in een fiscale procedure. Indien nodig maakt de belastingdienst gebruik van de expertise van de douane.

Kenbaarheid bij buitenlandse documenten

Documentatie omtrent de openbare echtheidskenmerken van buitenlandse documenten is in Nederland minder gemakkelijk verkrijgbaar. Voor zover bekend worden daarvan geen publieksfolders uitgegeven. Wel is het mogelijk dat de werkgever daarvoor commercieel verkrijgbare documentatie aanschafft. (Zie www.keesingref.com.) UWV heeft medio 2004 werkgevers in de uitzendbranche daaromtrent als volgt geïnformeerd:

Vraag Waar kan ik extra informatie verkrijgen over documentherkenning?

Antwoord Er zijn veel verschillende identiteitsbewijzen. Deze bevatten allemaal een (beperkt) aantal soortgelijke echtheidskenmerken. Deze zijn betrekkelijk eenvoudig te herkennen. Zie hiervoor de volgende websites:

www.vreemdelingenarbeid.nl
www.Belastingdienst.nl
www.kmar.nl
www.identiteitsdocumenten.nl
www.ind.n
www.cwinet.nl
www.arbeidsinspectie.nl
www.keesingref.com

Vraag Wordt er op een paspoort gebruik gemaakt van één lettertype? Ik zag namelijk dat van Frankrijk afwijkt.

Antwoord Het letterschrift dat wordt gebruikt op de onderste twee of drie regels van diverse nationale en internationale ID-bewijzen, is de zogenaamde machine leesbare strook. Overigens zijn er enkele internationale ID-bewijzen waar deze regels nog niet op staan c.q. tot voor kort nog niet op stonden, denk bijvoorbeeld aan het Nationale Paspoort van Frankrijk. Hiervoor verwijs ik verder naar het VIA-boekje van uitgeverij Keesing (zie ook www.keesingref.com)

2.11. Belastingdienst geeft SoFi-nummer af op vals ID-bewijs

Een werknemer krijgt een verklaring van de Belastingdienst waarop zijn SoFi-nummer is vermeld. De

Belastingdienst heeft dat nummer afgegeven na identificatie van de betreffende werknemer. De werkgever mag er op grond van het feit dat er een SoFi-nummer is afgegeven niet van uitgaan dat het ID-bewijs dat de werknemer overlegt geldig is.

In de eerste plaats is niet te bewijzen dat het ID-bewijs waarvan een kopie in de administratie is opgenomen ook aan de Belastingdienst is getoond. Bovendien discolpeert een fout van de Belastingdienst een werkgever niet. Die draagt een eigen verantwoordelijkheid voor de beoordeling van het document.

Anders Hof Amsterdam, dat bij de beoordeling van de kenbaarheid van de valsheid van Griekse paspoorten wel heeft meegewogen dat belanghebbende onweersproken heeft gesteld dat de Belastingdienst aan de vier werknemers op deze paspoorten SoFi-nummers heeft verstrekt.

Zie Hof Amsterdam 16 december 2002, 01/4290 VN 2003/38.15.

N.B. Zie ook onderdeel 8.4.

2.12. Ongeldig ID-bewijs maar wel een juist SoFi-nummer in de boekhouding: relevant?

Het feit dat een werkgever die een ongeldig ID-bewijs in de loonadministratie heeft opgenomen wel over een juist SoFi-nummer beschikt doet aan toepassing van het anoniementarief niet af.

Zie HR 22 december 1999, nr. 34 232 VN 2000/6.11. Belanghebbende mocht er niet van uit gaan dat aan de vereisten van art. 1 WID was voldaan omdat aan de werknemers een SoFi-nummer was verstrekt.

Zie ook Hof 's-Gravenhage 18 juli 2002, nr. 00/1752 VN 2002/58.25. Bij het onderzoek is van dertien werknemers een kopie uit het Turkse paspoort aangetroffen, steeds zonder vergunning tot verblijf, dan wel met een verlopen verblijfsvergunning. De stelling dat de werknemers allen een geldig SoFi-nummer hebben kon belanghebbende niet baten.

2.13. Identiteitsfraude: "look-a-like"

Als identificatie plaatsvond aan de hand van een toegelaten document dat echter betrekking had op een ander persoon ("look-a-like") is het anoniementarief van toepassing.

De werkgever is op grond van artikel 28, letter f van de Wet LB 1964 verplicht de identiteit van de loon uit tegenwoordige dienstbetrekking genietende werknemer vast te stellen. Hij moet dus vaststellen dat degene die voor hem staat dezelfde is als degene waarop het ID-bewijs betrekking heeft. Als uit de loonadministratie (loonbelastingverklaring, arbeidsovereenkomst, bankgegevens) blijkt dat een ander de werkzaamheden heeft verricht is niet voldaan aan de wettelijke verplichtingen.

N.B. Zie ook onderdeel 3.6. (Zie voor de stelplicht, bewijslast etc. hoofdstuk 1.)

2.14. Dient het hele document te worden gekopieerd (onvolledige kopie)?

Niet het gehele document hoeft te worden gekopieerd. Niet relevante onderdelen kunnen buiten beschouwing blijven.

Als er onvolledige kopieën worden aangetroffen waardoor de universele kenmerken niet zichtbaar zijn, wordt dit niet aangemerkt als voldoen aan de administratieplicht. (Het gaat hier om naam, geboortedatum, geboorteplaats, nationaliteit, plaats en datum van uitgifte, land van uitgifte, documentnummer, handtekening van houder, geldigheidsduur van het id-bewijs.)

De noodzaak om de achterkant van het ID-bewijs te kopiëren speelt vooral bij Nederlandse identiteitskaarten en vreemdelingendocumenten. Op de achterkant staan namelijk de handtekening en de geldigheidsduur van het document. De vraag is echter algemener dan alleen het kopiëren van een achterkant: dienen ook visumaantekeningen te worden gekopieerd?

In de mededeling januari 2004 bij de aangifte loonbelasting (zie ook het Handboek 2004) is het volgende vermeld:

2. Vaststellen identiteit werknemer

U moet de identiteit van een werknemer vaststellen aan de hand van een geldig en origineel identiteitsbewijs. In paragraaf 2.1. van het Handboek vindt u een checklist die u hierbij kunt gebruiken. U moet een kopie van het identiteitsbewijs maken. De kopie moet duidelijk leesbaar zijn en de foto moet herkenbaar zijn. U moet in principe het hele document, inclusief de achterkant, kopiëren. Dit brengt echter bij een paspoort een onevenredige zware administratieve last met zich mee omdat er dan ook kopieën gemaakt moeten worden van de eventuele lege bladzijden. Daarom mag u bij een paspoort volstaan met het kopiëren van de bladzijden met informatie zoals de persoonlijkheidskenmerken, de handtekening, stempels, kinderen, enzovoort.

N.B. In 2003 hebben de kennisgroepen VTC-LB en formeel recht standpunten ingenomen over de 'achterkantenproblematiek' en de toepassing van het anoniementarief. De bedoelde standpunten zijn niet extern gepubliceerd. Nadien is onduidelijkheid gerezen over de interpretatie van de gegeven antwoorden. Aan de kennisgroep LBA is daarom opnieuw de vraag voorgelegd welk standpunt geldt voor de jaren tot en met 2003. (In 2004 is de handleiding aangepast.) (Zie vraag 04-1041 opgenomen in bijlage 4.)

2.15. Wat moet op de kopie van het ID-bewijs zichtbaar zijn (slechte kopie)?

Op de kopie moet alle relevante informatie raadpleegbaar zijn. Als de kopie zo slecht is, dat het niet mogelijk is de aard en het nummer te achterhalen dan is niet voldaan aan de wettelijke verplichtingen.

Op grond van artikel 28, letter f Wet LB 1964 is inhoudingsplichtige gehouden een afschrift van het document aan de hand waarvan de identiteit van de werknemer is vastgesteld in de loonadministratie op te nemen. Aan dit vereiste is niet voldaan, wanneer sprake is van een onduidelijke/onvolledige kopie waardoor de universele kenmerken zoals naam, geboortedatum, geboorteplaats, nationaliteit, plaats en datum van afgifte, land van afgifte, documentnummer en handtekening van de houder niet zichtbaar zijn.

Foto en handtekening vervullen, in elk geval bij de afgifte van Nederlandse reisdocumenten, een essentiële (controle)functie. In combinatie met andere gebreken kan de onzichtbaarheid van de persoon of de onzichtbaarheid van de handtekening wel een rol spelen bij de toepassing van het NN tarief.

Voor wat betreft de onherkenbare foto en de slecht zichtbare handtekening geldt met name voor Nederlandse ID-documenten (reisdocumenten) nog het (bijkomende) argument dat de originelen (foto/handtekening) gecheckt kunnen worden bij de uitgevende instantie (de gemeente etc.). Op grond van de Paspoortwet moeten deze instanties originelen achterhouden. Dit standpunt berust op een redelijke uitleg van de administratieplicht.

Artikel 3 van de Paspoortwet vermeldt in dit kader het volgende:

Artikel 3

1. Elk reisdocument vermeldt de volgende persoonsgegevens van de houder: geslachtsnaam, voornamen, geboortedatum, geboorteplaats, geslacht, woonplaats, adres en lengte. Onze Minister kan bepalen in welke gevallen kan worden afgezien van vermelding van respectievelijk geboorteplaats, woonplaats, adres en lengte.
2. Indien in een reisdocument een minderjarige jonger dan zestien jaren wordt bijgeschreven worden van deze vermeld: geslachtsnaam, voornamen, geboortedatum, geboorteplaats en geslacht. Elke bijschrijving is voorzien van de foto van de bijgeschreven persoon.
3. Elk reisdocument is voorzien van de foto en de handtekening van de houder en van een documentnummer, volgens door Onze Minister te stellen regelen, waarbij in bijzondere gevallen van de eis van het stellen van een handtekening kan worden afgeweken. Indien in bijzondere gevallen het overleggen van een foto niet mogelijk is, kan daarvan volgens door Onze Minister te stellen regelen worden afgeweken.
4. Op nader door Onze Minister aan te wijzen reisdocumenten die worden verstrekt aan Nederlanders die als ingezetene in de basisadministratie persoonsgegevens van een gemeente zijn ingeschreven, wordt van de houder het sociaal-fiscaal nummer, bedoeld in artikel 47b van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, vermeld.
5. Elk reisdocument vermeldt de autoriteit die het document heeft verstrekt, de datum van verstrekking en het einde van de geldigheidsduur, alsmede de territoriale geldigheid.
6. In reisdocumenten die aan Nederlanders worden verstrekt, wordt de Nederlandse nationaliteit vermeld. In reisdocumenten voor vluchtelingen en in reisdocumenten die aan staatlozen worden verstrekt, wordt de status van de houder vermeld.
7. Op verzoek van de houder kan in diens reisdocument tevens de geslachtsnaam worden vermeld van de echtgenoot, echtgenote of geregistreerde partner, dan wel, indien de houder geen echtgenoot, echtgenote of geregistreerde partner meer heeft, de geslachtsnaam van de gewezen echtgenoot, echtgenote of geregistreerde partner met wie het huwelijk of het geregistreerd partnerschap laatstelijk is geëindigd, voor zover het model van het reisdocument daartoe voldoende ruimte bevat. Onze Minister stelt nadere regels met betrekking tot de wijze waarop de naamsvermelding plaatsvindt.
8. De tot uitreiking bevoegde autoriteiten houden een administratie bij met betrekking tot uitgereikte reisdocumenten en daarin bijgeschreven personen. Deze administratie bevat de gegevens bedoeld in het eerste, tweede, vierde, vijfde en zesde lid van dit artikel, alsmede de documentnummers. In deze administratie kunnen voorts ten hoogste de gegevens die bij de aanvraag zijn overgelegd, worden opgenomen. De foto en de handtekening worden bewaard door de autoriteit die het reisdocument heeft verstrekt, in een administratie die zowel op naam als op documentnummer toegankelijk is.

Over de eisen die aan een kopie kunnen worden gesteld is een vraag gesteld aan de KG LBA. (Zie vraag 04-1037 opgenomen in bijlage 4.)

2.16. Werkgever maakt niet zelf een kopie maar krijgt die van de werknemer

In de wettelijke bepalingen is niet voorgeschreven dat de werkgever zelf een kopie maakt. Artikel 28 van de Wet LB 1964 legt de werkgever alleen de verplichting op een afschrift van het ID-bewijs in de loonadministratie op te nemen. In artikel 29 van de Wet LB 1964 staat echter dat de werknemer een op hem betrekking hebbend document als bedoeld in artikel 1 van de WID ter inzage te verstrekken en een afschrift daarvan in de loonadministratie van de inhoudingsplichtige moet "laten opnemen". De normale gang van zaken is dat de werkgever, die voor identificatie het origineel nodig heeft, daar tevens een kopie van maakt.

2.17. Is het bewaren van een kopie voorgeschreven?

Blijkens de toelichting op artikel 23a van de Uitv.reg.LB 1990 (oud) wordt met het woord "afschrift" in artikel 28 Wet LB 1964 een fotokopie bedoeld. Het maakt daarbij niet uit of het een zwart-wit kopie is dan wel een kleurenkopie.

In het laatste deel van art. 23a, eerste lid, is voorgeschreven dat afschriften (fotokopieën) van de documenten die tot identificatie hebben gediend, op overzichtelijke en ordelijke wijze bij de loonboekhouding worden bewaard. Dit kan bij voorbeeld door ze achter de loonbelastingverklaring van de desbetreffende werknemers

te voegen. Veelal zal uit het afschrift van het identificatiemiddel de aard en het nummer daarvan blijken. Voor gevallen waarin dit niet het geval is, dient de inhoudingsplichtige ingevolge artikel 23a, tweede lid, bij de loonboekhouding een administratie aan te leggen waaruit die gegevens blijken.

Toelichting ministeriële regeling van 24 mei 1994, nr. WDB94/146, Stcrt. 1994, 97.

Uit het feit dat in artikel 66 Uitv.reg.LB 2001 wordt aangegeven dat aard en nummer van het ID-bewijs worden vastgelegd (zie ook het Handboek, onderdeel 2.2.3) kan niet worden afgeleid dat vastlegging door middel van een kopie niet noodzakelijk is, mits aard en nummer maar vaststaan. Het document waarmee identificatie heeft plaatsgevonden moet in kopievorm worden bewaard. Als aard en nummer daar niet uit blijken dient een afzonderlijke vastlegging plaats te vinden.

2.18. Scannen van identiteitsbewijzen en loonbelastingverklaringen

Er zijn geen principiële bezwaren tegen het rechtstreeks inscannen van het document dat bij uitvoering van de verificatieplicht wordt gebruikt. De AWR gaat ervan uit dat de administratieplichtige zelf de gegevensdrager mag kiezen. Toestemming is voor het scannen niet nodig. Zie de Tweemaandelijks uitgave van de kenniscgroep Vaktechniek van de Controle/EDP-audit, mei 2004.

2.19. ID-bewijzen zijn weggegooid, gestolen, verbrand etc

Stel dat de inhoudingsplichtige verklaart dat de boekhouder de ID-bewijzen van de werknemers die niet meer in dienst zijn heeft weggegooid. De stelling is aannemelijk, want van het nog in dienst zijnde personeel zijn alle ID-bewijzen aanwezig. Hetzelfde kan worden gesteld voor een brand waarbij de loonadministratie verloren is gegaan. Kan in dat soort gevallen het anoniementarief worden toegepast?

Het antwoord luidt bevestigend. Tenzij aannemelijk wordt gemaakt dat sprake is van overmacht gaat het hier om omstandigheden die in de risicosfeer liggen van de inhoudingsplichtige.

Als er geen kopie van een ID-bewijs kan worden overgelegd houdt dat niet in dat er geen kopie is geweest. De identificatie is dan mogelijk in orde geweest, de kopie is mogelijk ook opgenomen geweest in de administratie, maar de bewaarplicht is geschonden. Blijkens art.66 Uitv.reg.LB 2001 omvat de administratieplicht het bewaren van de kopie en het beschikbaar houden daarvan voor controle.

Zowel volgens lid 1 van artikel 52 AWR als door de koppeling van artikel 52 derde lid AWR met artikel 28 f Wet LB 1964 behoort een afschrift van een identiteitsbewijs tot de administratie. Volgens artikel 26b van de Wet LB 1964 bedraagt de belasting 52% van het loon ingeval de identiteit van de werknemer niet is vastgesteld en opgenomen in de loonadministratie overeenkomstig artikel 28, onderdeel f. Daaruit kan worden afgeleid dat ook bij schending van de bewaarplicht het anoniementarief dient te worden toegepast.

Indien belanghebbende stelt dat de identiteitsbewijzen gestolen dan wel door brand verloren zijn gegaan heeft hij hiervan de bewijslast. Hij zal feiten en omstandigheden moeten aanvoeren die aannemelijk maken dat sprake is van overmacht. (Vergelijk artikel 54 AWR.) Bij de parlementaire behandeling van artikel 54 AWR is hierover het volgende gezegd:

Bij malafide ondernemers zal ten behoeve van de fiscus in de regel noch een behoorlijke administratie gevoerd zijn, noch zal een en ander naar behoren bewaard zijn. Daarom bestaat er behoefte aan het voorgestelde artikel 54. Als er geen administratie getoond kan worden zal dit in het algemeen veroorzaakt zijn door niet of niet volledige nakoming van de administratie- en bewaarplicht. In die uitzonderlijke gevallen dat door een van buiten komend onheil de administratie geheel of ten dele vernield is, zal de justitiabele dit kunnen aantonen bij voorbeeld door verklaringen van politie- of brandweerbeambten die de toedracht kunnen bevestigen. Bij een geschil tussen administratieplichtige en fiscus zal de rechter het laatste woord hebben. De voorgestelde regeling biedt op die manier zowel rechtszekerheid als voldoende rechtsbescherming. MvA, Kamerstukken II 1990/91, 21 287, nr. 5, blz. 13.

Van de administratieplichtige mag derhalve worden verwacht dat hij die maatregelen neemt welke, gelet op de aard en omvang van zijn bedrijf en de toegepaste administratieve techniek, redelijkerwijs van hem kunnen worden verlangd ten einde te bevorderen dat de administratie in goede staat bewaard blijft, zodat de fiscus te

allen tijde een controle kan uitvoeren. Het niet of niet volledig nakomen van deze verplichting kan - evenals dat het geval is met het niet of niet volledig nakomen van de administratieverplichting zelf en de informatieverplichting - leiden tot omkering van de bewijslast in het geval van een bezwaar- of beroepsprocedure als bedoeld in artikel 25, derde lid, respectievelijk artikel 29, eerste lid, van de Algemene wet. Het antwoord op de vraag of de administratieplichtige ter zake een verwijt treft kan uiteraard door de rechter worden getoetst.

MvT, Kamerstukken II 1988/89, 21 287, nr. 3, blz. 16.

Let op: het voorgaande geldt, gezien de tekst van artikel 26b Wet LB 1964, niet voor de weggegooiden loonbelastingverklaring. **(Let op! Deze vraag is voorgelegd aan kennisgroep LBA. (Zie vraag 04-1038 opgenomen in bijlage 4.)** (Zie ook paragraaf 3.7 administratieplicht loonbelastingverklaring.)

Overige onderwerpen

2.20. Welke ID-verplichtingen heeft de inlener?

Een werknemer wordt door de inhoudingsplichtige (uitzendbureau) uitgeleend aan een derde (inlener). Welke ID-verplichtingen heeft de inlener?

Op grond van de fiscale wetgeving heeft de inlener geen verplichtingen. Dit kan – in het geval van inlening van niet-Nederlandse arbeidskrachten – anders liggen voor de toepassing van de Wav. Op grond van de Wav heeft de inlener ("werkgever" in de zin van die wet) wel een eigen verificatie- en administratieplicht. (Op grond van de AWR zal ook die administratie voor fiscale doeleinden bewaard, en voor controle beschikbaar moeten worden gesteld.)

Een inlener kan op grond van de Invorderingswet aansprakelijk worden gesteld voor de te weinig ingehouden loonheffing (anoniementarief) als het uitzendbureau de WID-verplichtingen niet correct naleeft. De Leidraad Invordering biedt de mogelijkheid de aansprakelijkstelling te matigen als de inlener (wel) een correcte WID-administratie voert. Veel inleners zullen op grond van deze regeling (op vrijwillige basis) een schaduwadministratie voeren.

Zie de Leidraad Invordering. Besluit Staatssecretaris van Financiën van 17 december 2003, nr. DGB2003/6980M, Stcrt. 2003, 249 VN 2004/5.10.1 :

"(Art. 34, § 5) Inlenersaansprakelijkheid en anoniementarief

2. De inlener die zich niet met vrucht op disculpatie kan beroepen is in beginsel ten volle aansprakelijk voor de loonbelasting die verschuldigd is in verband met het verrichten van de werkzaamheden door de werknemer van de uitlener, ook als deze loonbelasting berekend is met toepassing van het anoniementarief.

Een matiging van de primaire aansprakelijkheid dient evenwel te worden verleend als de inlener op deugdelijke wijze de identiteit van de werknemer kan aantonen en tevens gegevens overlegt aan de hand waarvan diens loon terzake van de werkzaamheden kan worden geïndividualiseerd. De inlener kan dit doen door een door hemzelf bijgehouden administratie te overleggen waarin de naam, adres, woonplaatsgegevens, de geboortedatum, het sofinummer van de werknemer, een specificatie van de gewerkte uren en een kopie van het identiteitsbewijs zijn opgenomen. (...)"

De kennisgroep Invordering heeft op 1 november – informeel - het volgende laten weten:

"Wegens het ontbreken van de wettelijke bevoegdheid/verplichting van de inlener/aannemer om het originele identiteitsbewijs van de werknemer(s) ter inzage te verlangen en om vervolgens een kopie daarvan in zijn administratie te bewaren kan de conclusie geen andere zijn dan dat op de inlener/aannemer met betrekking tot de identificatie van de werknemers in formele zin een minder strak regime van toepassing is dan op de formele werkgever. Tot dat op dit punt wetswijziging plaats vindt zal de aansprakelijke inlener/aannemer, wil hij in aanmerking komen voor matiging van het anoniementarief te zijnen aanzien, moeten worden toegelaten om ook op andere deugdelijke wijze de identiteit van de werknemers aan te tonen. Dan rest nog de vraag hoe die andere deugdelijke wijze moet worden ingevuld ofwel hoe kan de inlener/aannemer de identiteit zonder origineel identiteitsbewijs vaststellen? Dit zal feitelijk veelal onmogelijk zijn waardoor matigingsbepaling in de Leidraad Invordering in de praktische uitvoering een dode letter is die de aannemer/inlener weinig of geen bescherming zal bieden tegen de aansprakelijkheid voor het anoniementarief.

De conclusie kan dan ook geen andere zijn dan wil de aannemer/inlener de aansprakelijkheid voor het anoniementarief voorkomen, hem geen andere mogelijkheid rest dan de identiteit van de werknemers op dezelfde wijze vast te stellen als de formele werkgever dat moet doen en hij tevens een kopie van het identiteitsbewijs in zijn administratie zal moeten bewaren. Ook al heeft de aannemer/inlener zich alle moeite getroost om de identiteit van de werknemers vast te stellen, zal hem dat niet baten als hij het originele identiteitsbewijs niet heeft gezien en/of daarvan geen kopie in zijn administratie heeft bewaard. Met betrekking tot valse of vervalste identiteitsbewijzen is er geen reden voor de veronderstelling daar anders mee om te gaan dan dat we dat met de formele werkgever doen."

Nieuwe wetgeving

De inlener is niet de inhoudingsplichtige. Daarom zijn de bepalingen van de Wet op de loonbelasting 1964 niet op hem van toepassing. Op dit terrein is wel nieuwe wetgeving aangekondigd. Zie VN

2004/27.3 en bijgaand persbericht:

Staatssecretaris Rutte van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en Staatssecretaris Wijn van Financiën hebben een brief naar de Tweede Kamer gestuurd, waarin zij tal van maatregelen aankondigen ter bestrijding van illegale arbeid en ontduiking van belasting- en premieheffing. Voor een deel van de maatregelen is een wetswijziging nodig. De belangrijkste onderwerpen zijn:

- invoering van een vestigingsvergunning voor uitzendbureaus;
- geen vrijwaring inlener voor g-storting of rechtstreekse storting als uitlener niet over geldige vestigingsvergunning beschikt;
- uitbreiding inleners- en ketenaansprakelijkheid met aansprakelijkstelling van inlener respectievelijk aannemer voor de bestuurlijke boete (bij verwijtbaar handelen);
- uitbreiding van de bestuurdersaansprakelijkheid;
- uitbreiding toepassingsbereik anoniementarief en introductie anoniementarief bij premieheffing werknemersverzekeringen;
- uitbreiding verificatie- en bewaarplicht identiteitsdocumenten voor inleners;
- intensievere controles en samenwerking door overheidsdiensten;
- omkering bewijslast ten aanzien van aanvangsdatum dienstbetrekking bij aangetroffen "zwartwerkers"; invoering van eerstedagsmelding (EDM).

2.21. Opeenvolgende arbeidsovereenkomsten

Als een werknemer – gedurende langere tijd - op basis van (meerdere) arbeidsovereenkomsten voor dezelfde inhoudingsplichtige voor bepaalde tijd werkt dient bij elke nieuwe arbeidsovereenkomst identificatie plaats te vinden.

De passage in artikel 66 Uitv.reg.LB 2001 "zodra de werknemer zijn werkzaamheden aanvangt" wordt per dienstbetrekking beoordeeld. Met het aangaan van een (elk) nieuw dienstverband - ook bij dezelfde inhoudingsplichtige – is er sprake van een nieuwe peildatum. Indien de werknemer op een bepaalde peildatum niet beschikt over een toegelaten en geldig ID-bewijs, dan moet bij de daarop volgende loonbetalingen het anoniementarief worden toegepast. Een bepaling als is opgenomen voor de loonbelastingverklaring (artikel 65, lid 2 Uitv.reg.LB 2001) ontbreekt. Dat artikellid luidt:

2. Het eerste lid, onderdeel a, is niet van toepassing ingeval de inhoudingsplichtige een nieuwe arbeidsverhouding met de werknemer aangaat binnen een jaar nadat de vorige arbeidsverhouding is beëindigd.

Zie ook de Inventarisatie 2004 uitvoeringsknelpunten in de fiscale wet- en regelgeving b/cpp/domein BAV Loonbelasting en WVA; per 1 februari 2004, na bespreking met DGBel en WDB

- 12 Identificatieplicht bij nieuwe arbeidsverhouding binnen een jaar; wel geregeld voor LB-verklaring (art. 65-3 URLB). Met name bij UZB's is de huidige regeling niet uitvoerbaar; wordt in de praktijk ook niet uitgevoerd. Opnemen als art. 66 URLB. Nog nadere info over aan te leveren.

(Zie ook paragraaf 3.8 met betrekking tot de loonbelastingverklaring.)

2.22. Rechtsvormwijzigingen

Beoordeeld moet worden of er voor de toepassing van de Wet LB 1964 sprake is van een nieuwe inhoudingsplichtige. Als dat het geval is, moet deze nieuwe inhoudingsplichtige de identiteit opnieuw vaststellen en nieuwe loonbelastingverklaringen- en uitreiken. Als dit achterwege blijft is volgens de wettelijke regeling het anoniementarief van toepassing.

Na een rechtsvormwijziging neemt de inhoudingsplichtige de aanwezige loonbelastingverklaringen en kopie ID-bewijzen van haar rechtsvoorganger op in de loonadministratie. Moet het anoniementarief worden toegepast bij de loonbetalingen door de nieuwe rechtsvorm? (Eenmanszaak wordt B.V.i.o en daarna B.V., eenmanszaak wordt v.o.f., etc.).

Indien sprake is van een nieuwe arbeidsovereenkomst, dan dient opnieuw te worden geïdentificeerd. Voor de eerste loonverstrekking door de nieuwe werkgever/inhoudingsplichtige dient een

loonbelastingverklaring te worden ingeleverd.

3. De loonbelastingverklaring

Inhoudsopgave

- 3.0. Inleiding
- 3.1. Geen loonbelastingverklaring ingeleverd
- 3.2. loonbelastingverklaring te laat ingeleverd
- 3.3. Begrip woonplaats / verblijfplaats
- 3.4. loonbelastingverklaring onvolledig ingevuld
- 3.5. loonbelastingverklaring onjuist ingevuld
- 3.6. Vergelijking van de gegevens op de loonbelastingverklaring en het identiteitsbewijs
- 3.7. Administratieplicht loonbelastingverklaringen: loonbelastingverklaring zoek
- 3.8. Opvolgende dienstbetrekkingen binnen een jaar

3.0. Inleiding

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op de wettelijke regeling betreffende de loonbelastingverklaring.

Als het gaat om loonbelastingverklaringen kunnen de volgende gebreken worden onderkend:

- Geen loonbelastingverklaring ingeleverd.
- loonbelastingverklaring te laat (d.w.z. na de eerste loonverstrekking) ingeleverd.
- loonbelastingverklaring *onvolledig* en / of *onjuist* ingevuld. Een of meer van de volgende gegevens van de werknemer ontbreken en / of zijn feitelijk onjuist:
 - Naam en voorletter(s)
 - Adres
 - Postcode en woonplaats
 - Geboortedatum
 - SoFi-nummer
 - Ingangsdatum (waarop de werknemer de gegevens wil laten ingaan)
 - Invuldatum
 - Ondertekening
- De loonbelastingverklaring is na inlevering niet in de loonadministratie opgenomen.
- loonbelastingverklaring niet beschikbaar voor controle. (Niet voldaan aan de administratieplicht / bewaarplicht. Administratie niet op de voorgeschreven plaats en wijze beschikbaar.)

In de hierna volgende paragrafen worden de genoemde gebreken nader toegelicht.

NB: over de mogelijkheden om fouten te herstellen vindt nog besluitvorming plaats. Zie hoofdstuk 4.

3.1 Geen loonbelastingverklaring ingeleverd

Indien geen loonbelastingverklaring is ingeleverd, dient de loonheffing te worden geheven met toepassing van het anoniementarief (artikel 26b juncto artikel 29, vierde lid Wet LB 1964). De wet stelt een vormvereiste met betrekking tot de aanlevering van gegevens. Aanlevering is slechts mogelijk door middel van een loonbelastingverklaring. Het is niet van belang of de inhoudingsplichtige langs een andere weg op de hoogte is van de NAW-gegevens van de werknemer, bijvoorbeeld op grond van een wel aanwezig kopie ID-bewijs.

Zie voor dit standpunt de toelichting op artikel 29, vierde lid Wet LB 1964, in MvT, Kamerstukken II 1988/89, 20 595, nr. 3, blz. 87-88 (opgenomen in de vakstudie LB, onder artikel 29, aantekening 12).

In het nieuwe vierde lid krijgt het begrip loonbelastingverklaring zijn wettelijke basis. Deze verankering in de wet hangt samen met de in artikel 22, derde lid, gekozen formulering voor het verzoek tot overdracht van de basisaftrek. In het vierde lid van artikel 29, wordt voortaan geregeld dat de opgave van de van belang zijnde gegevens geschiedt door middel van een loonbelastingverklaring waarvan het model wordt vastgesteld bij ministeriële regeling. Voorts wordt aangegeven welke gegevens door middel van een loonbelastingverklaring moeten worden verstrekt. Hiertoe behoren ook de naam, het adres en de woonplaats. Dit houdt onder meer verband met het in artikel 26b vernummerde artikel 26a van de Wet op de loonbelasting 1964. Het niet inleveren van de vereiste loonbelastingverklaring heeft tot gevolg dat het in dat artikel voorgeschreven tarief voor anonieme werknemers van toepassing is.

MvT, Kamerstukken II 1988/89, 20 595, nr. 3, blz. 87-88.

De HR huldigt hetzelfde standpunt. Zie HR 14 maart 2003, nr. 37 715, VN 2003/19.11 en Hof 's-Gravenhage, 2 augustus 1996, nr. 95/0977, VN 1997/1223 pt. 17. De anders luidende beslissing Hof 's-Hertogenbosch 3 maart 1993, nr. 91A/2121, BNB 1994/100, VN 1993/3267 pt. 12 is door de wijziging van artikel 29 Wet LB 1964 - bij de Oortwetgeving 1990 - achterhaald.

Voor de kalenderjaren tot en met 2001 is de inhoudingsplichtige verplicht gebruik te maken van de door de inspecteur verstrekte modelformulieren. De inhoudingsplichtige mag vanaf 1 januari 2002 in plaats van het door de Belastingdienst verstrekte model van de loonbelastingverklaring gebruik maken van een eigen model loonbelastingverklaring, mits dat model minimaal de gegevens bevat van het model van de Belastingdienst, inclusief de gebruiksaanwijzing en de toelichting op de vragen, tenzij deze duidelijk niet betrekking hebben op de werknemer (artikel 65, tweede lid Uitv.reg. LB 2001).

N.B. Als men er van te goeder trouw van uitging dat er niet van een dienstbetrekking sprake was geldt het NN tarief niet.

Het spreekt vanzelf dat het tarief van 40 percent niet is bedoeld voor situaties waarin men te goeder trouw, maar ten onrechte ervan is uitgegaan dat er geen dienstbetrekking was. Heeft de werkgever om die reden afgezien van het uitreiken van een werknemersverklaring, dan kan uiteraard niet worden gesteld dat de werknemer geen gegevens heeft verschaft.

MvT, wet van 30 oktober 1985, Stb. 591 (verzwaring sanctie ten aanzien van werknemers die geen of onjuiste gegevens verstrekken), Kamerstukken II 1984/85, 18 851, nr. 3, blz. 5.

Hiermee in overeenstemming is de uitspraak van Hof Den Haag, van 12 juli 1995, VN 1995/4234, pt 18.

3.2 loonbelastingverklaring te laat ingeleverd

De Wet LB 1964 en de jurisprudentie bieden geen uitsluitstel over de vraag welk tarief moet worden toegepast in geval van loonbetalingen op tijdstippen na het moment dat alsnog een loonbelastingverklaring wordt ingeleverd. Tot dat moment dient het anoniementarief in elk geval te worden toegepast.

Op betalingen na herstel is het geen anoniementarief niet van toepassing. Dit blijkt uit doel en

strekking van de regeling. De inspecteur dient in beginsel het bewijs te leveren (aannemelijk maken) van het feit dat de loonbelastingverklaringen te laat werd ingeleverd. Bij de bewijsvoering kan het gebruikte Belastingdienstmodel en de ingevulde datum van belang zijn. (Bijvoorbeeld modelformulier loonbelastingverklaringen 2002 gebruikt voor loonbetalingen die in 2001 hebben plaatsgevonden.) Op basis van het enkele feit dat een datum ontbreekt op een overigens volledig en correct ingevulde loonbelastingverklaringen kan niet zonder meer de conclusie worden getrokken dat de loonbelastingverklaringen niet tijdig werd ingeleverd. Stelplicht en bewijslast betreffende tijdige inlevering berusten bij inhoudingsplichtige.

Deze vraag is voorgelegd aan de kennisgroep LBA. (Zie vraag 04-1042 opgenomen in bijlage 4.)

3.3 Begrip woonplaats / verblijfplaats

De "woonplaats" die moet worden ingevuld op de loonbelastingverklaring is de woonplaats in fiscale zin (artikel 4 AWR). Voor een werknemer / buitenlands belastingplichtige zal dit dus een buitenlands adres zijn. Hof 's-Gravenhage, MK III, 2 augustus 1996, nr. 95/0977, VN 1997/1223 pt. 17, overwoog het volgende met betrekking tot de vast te leggen adresgegevens van illegale werknemers:

"Het adres van een camping waar de Poolse werknemers kennelijk tijdelijk verblijf hebben gehouden, kan niet als het in art. 26b bedoelde adres worden aangemerkt."

De redactie van VN tekent hierbij aan:

"in gevallen van tijdelijk werk door een in het buitenland wonende werknemer verdient het onzes inziens aanbeveling om zowel het woonadres in het buitenland als de tijdelijke verblijfplaats in Nederland vast te leggen."

Deze vraag is in behandeling bij de kennisgroep LBA. (Zie vraag 04-1039 opgenomen in bijlage 4.)

Let op!

Een adreswijziging ná de peildatum (eerste loonverstrekking) is op zichzelf geen aanleiding voor het invullen van een nieuwe loonbelastingverklaringen. Zie hiervoor artikel 65, vierde lid Uitv.reg.LB 2001: "en die wijziging tot gevolg heeft dat een hoger bedrag aan belasting verschuldigd is".

3.4 loonbelastingverklaring onvolledig ingevuld

Er is sprake van het onvolledig invullen van de loonbelastingverklaringen indien een of meer van de gevraagde gegevens van de werknemer ontbreken. Niet elke onvolledigheid leidt tot toepassing van het anoniementarief. Dat geldt wel bij het ontbreken van NAW-gegevens en de handtekening. Het geldt niet voor het ontbreken van het SoFi-nummer.

Uit artikel 26b Wet LB 1964 blijkt dat de toepassing van dit tarief – voor zover in dit kader van belang – wordt gekoppeld aan het gegeven dat de werknemer zijn naam, adres of woonplaats niet aan de inhoudingsplichtige verstrekt. (Zie ook de toelichting bij art.29, vierde lid Wet LB 1964; MvT, Kamerstukken II 1988/89, 20 595, nr. 3, blz. 87-88). In gelijke zin de toelichting bij het loonbelastingverklaring-formulier, die onder meer het volgende vermeldt:

Als u deze verklaring niet invult

Vult u de loonbelastingverklaring niet in, dan is uw werkgever of uitkeringsinstantie verplicht 52% loonbelasting/premie volksverzekeringen in te houden (het hoogste belastingtarief). Hetzelfde geldt als u niet uw juiste naam, adres en/of woonplaats invult, of als u zich niet identificeert.

Dit betekent dat het ontbreken van een of meer andere gegevens, zoals in het bijzonder het SoFi-nummer, niet tot gevolg heeft dat het anoniementarief van toepassing is.

Kleine ontbrekingen (onvolledigheden) in de NAW-gegevens leiden op zichzelf niet tot toepassing van het anoniementarief. Ten aanzien van de persoonsgegevens is bepalend of aan de hand van de verstrekte gegevens redelijkerwijs voor een ieder duidelijk is (geobjectiveerd criterium), op welke werknemer de verklaring betrekking heeft. Op grond hiervan hoeft het niet vermelden van voorletters,

een huisnummer of een postcode, of de geboortedatum, niet zonder meer te leiden tot toepassing van het anoniementarief. In voorkomende gevallen is bij de beoordeling mede van belang of een of meerdere gegevens ontbreken.

De handtekening van de werknemer is wel een essentieel gegeven. Zie artikel 65, lid 1, letter 5 Uitv.reg.LB 2001. De handtekening is een waarborg voor de juistheid van de gegevensverstrekking. Het enkele feit dat de handtekening ontbreekt, leidt reeds tot toepassing van het anoniementarief.

Het enkele feit van het ontbreken van de datum waarop de loonbelastingverklaringen werd ingevuld, leidt niet zonder meer tot toepassing van het anoniementarief. De inhoudingsplichtige moet kunnen bewijzen dat de gegevens feitelijk werden verstrekt voor de eerste loonbetaling.

Het ontbreken van een SoFi-nummer heeft – gezien de duidelijke tekst van artikel 26b Wet LB 1964 – niet tot gevolg dat het anoniementarief moet worden toegepast.

Als samenvatting geldt het volgende overzicht:

Element	Essentieel voor NN tarief ja/nee
Naam en voorletter(s)	Ja
Adres	Ja
Postcode en woonplaats	Ja
Geboortedatum	Nee
SoFi-nummer	Nee
Ingangsdatum (waarop de werknemer de gegevens wil laten ingaan)	Nee
Invuldatum	Nee
Ondertekening	Ja

Deze vraag is in behandeling bij de kennisgroep LBA. (Zie vraag 04-1040 opgenomen in bijlage 4.)

3.5 loonbelastingverklaring onjuist ingevuld

Kleine onjuistheden in de NAW-gegevens leiden op zichzelf niet tot toepassing van het anoniementarief. Ten aanzien van de persoonsgegevens is bepalend of aan de hand van de verstrekte gegevens redelijkerwijs voor een ieder duidelijk is (geobjectiveerd criterium), op welke werknemer de verklaring betrekking heeft. Op grond hiervan hoeft het onjuist vermelden van een onderdeel van de NAW-gegevens (een voorletter, het huisnummer of een deel van de postcode) niet zonder meer te leiden tot toepassing van het anoniementarief. In voorkomende gevallen is bij de beoordeling mede van belang of een of meerdere gegevens ontbreken.

Bij andere onjuistheden zal, bij gebleken wetenschap of kenbaarheid van de onjuistheid, het anoniementarief moeten worden toegepast.

Onder meer de volgende onjuistheden kunnen aan de orde zijn:

- Het opgegeven adres bestaat niet.
- Het op de loonbelastingverklaringen opgegeven adres/woonplaats correspondeert niet met de gegevens uit de GBA/BVR, ten tijde van het moment waarop de loonbelastingverklaringen dient te worden ingevuld (voor de eerste loonverstrekking).
- Het op de loonbelastingverklaringen opgegeven adres/woonplaats correspondeert niet met het – uit anderen hoofde – aan de inspecteur bekend zijnde “werkelijke” adres/woonplaats op de peildatum.
- De ingevulde gegevens zijn in hun onderlinge samenhang inconsistent. (De postcode hoort niet bij de opgegeven straat of plaats. Het SoFi-nummer hoort niet bij de opgegeven naam, etc.)
- De verstrekte gegevens horen niet bij de persoon die daadwerkelijk werkzaam is geweest. (SoFi-nummer mismatch, handtekening/naam mismatch, etc.)

De inhoudingsplichtige mag als regel afgaan op de juistheid van de door de werknemer door middel

van de loonbelastingverklaring verstrekte gegevens. Hij moet de loonbelastingverklaring marginaal toetsen op juistheid. Er rust een verdergaande onderzoeksplicht op de inhoudingsplichtige indien bepaalde feiten en/of omstandigheden hem redelijkerwijs aanleiding hadden moeten geven tot het doen van navraag en/of het instellen van een nader feitenonderzoek.

Deze vraag is in behandeling bij de kennisgroep LBA. (Zie vraag 04-1040 opgenomen in bijlage 4.)

3.6 Vergelijking van de gegevens op de loonbelastingverklaring en het identiteitsbewijs

Het is een feitelijke vraag of van de inhoudingsplichtige redelijkerwijs kan worden gevraagd dat hij de NAW-gegevens en de handtekening van de loonbelastingverklaring vergelijkt met die van het ID-bewijs/arbeidsovereenkomst. Er rust een verdergaande onderzoeksplicht op de inhoudingsplichtige indien bepaalde feiten en/of omstandigheden hem redelijkerwijs aanleiding hadden moeten geven tot het doen van navraag en/of het instellen van een nader feitenonderzoek.

Zie over dit onderwerp ook hoofdstuk 1. Daar is met betrekking tot het vergelijken van identiteitsbewijzen en de loonbelastingverklaring verwezen naar Hof Amsterdam, 25 maart 2004, P 03/00111 (mondelinge uitspraak; schriftelijke uitspraak 2 september 2004, nr.BK-03/0111) en Hof Den Haag 28 oktober 2004, nr.BK-02/04665 BK-02/04666, niet gepubliceerd.

3.7 Administratieplicht loonbelastingverklaringen: loonbelastingverklaring zoek

Als de inhoudingsplichtige de ingeleverde loonbelastingverklaring niet heeft bewaard kan het NN tarief – blijkens de tekst van art.26b Wet LB 1964 – niet worden toegepast. Dat houdt concreet in dat, in het geval dat komt vast te staan dat de loonbelastingverklaring er wel is geweest, maar vervolgens "zoek" raakt, het anoniementarief niet kan worden toegepast. De bewijslast dat de loonbelastingverklaring er is geweest ligt bij de inhoudingsplichtige.

Deze vraag is in behandeling bij de kennisgroep LBA. (Zie vraag 04-1038 opgenomen in bijlage 4.)

(Zie ook paragraaf 2.21 administratieplicht identiteitsbewijzen.)

3.8 Opvolgende dienstbetrekkingen binnen een jaar

Als de werknemer binnen korte tijd een nieuw dienstverband aangaat bij dezelfde werkgever, en het dienstverband wordt aangegaan binnen een jaar na beëindiging van het vorige, hoeft er geen nieuwe loonbelastingverklaring te worden uitgereikt en ingeleverd.

De administratieplicht met betrekking tot de loonbelastingverklaring is geregeld in artikel 65 Uitv.reg.LB 2001. De bepaling is ontleend aan artikel 23 Uitv.reg.LB 1990.

In het derde lid is een uitzondering opgenomen die als volgt is toegelicht:

Voortaan behoeft geen nieuwe loonbelastingverklaring te worden uitgereikt ingeval een hernieuwd dienstverband met de werknemer wordt aangegaan binnen een jaar na beëindiging van het vorige dienstverband. In dat geval kan worden afgestaan op de gegevens van de laatst ingeleverde loonbelastingverklaring, uiteraard tenzij zich in de tussentijd een wijziging heeft voorgedaan met betrekking tot de tariefgroepindeling (eerste lid, onderdeel c, en derde lid)."

Artikelsgewijze toelichting Uitv.Reg.LB 1990.

(Zie ook paragraaf 2.23 voor identiteitsbewijzen. Zie 2.24 voor dienstbetrekking bij een nieuwe inhoudingsplichtige, rechtsvormwijziging, e.d.)

4. Herstel van fouten met betrekking tot de identificatie en de loonbelastingverklaring

(Geen tekst opgenomen in verband met nog lopende besluitvorming.)

5. Eindheffing of geïndividualiseerde heffing

Inhoudsopgave

- 5.0 Algemeen
- 5.1 Tijdstip verzoek van inhoudingsplichtige om eindheffing achterwege te laten
- 5.2 Verzoek mogelijk als verhaal ten tijde van de naheffing niet meer mogelijk is
- 5.3 Wanneer heeft de mogelijkheid van verhaal bij aanvang ontbroken?
- 5.4 Verplichte eindheffing bij "kenbare valsheid" van een ID-bewijs
- 5.5 Eindheffing bij "kenbare valsheid" van een loonbelastingverklaring
- 5.6 Verzoek eindheffing niet toe te passen bij formele gebreken
- 5.7 De inhoud van het verzoek eindheffing achterwege te laten
- 5.8 Werknemer onvindbaar, verhaal onmogelijk: bijzondere omstandigheid?
- 5.9 Eindheffing met toepassing van het anoniementarief
- 5.10 Eindheffingstarief en Zfw
- 5.11 Voorbeeld van een eindheffingsberekening

5.0 Algemeen

Voor naheffingsaanslagen geldt sinds 1997 als hoofdregel dat ze door middel van eindheffing worden opgelegd. Op deze hoofdregel bestaan twee uitzonderingen (artikel 31, tweede lid, Wet LB 1964). In deze gevallen is de loonheffing een voorheffing op de inkomstenbelasting.

- De inhoudingsplichtige verzoekt de eindheffing achterwege te laten, aangezien hij niet op voorhand heeft afgezien van verhaal op de werknemers.
- De inspecteur besluit om geen eindheffing toe te passen omdat eindheffing onbedoeld voordeel (bv. in de sfeer van subsidiatoekenning) voor een of meer werknemers oplevert.

5.1 Tijdstip verzoek van inhoudingsplichtige om eindheffing achterwege te laten

Sinds HR 24 september 2004, nr. 39 303, NTFR 2004/1417 bestaat er duidelijkheid over de vraag tot welk tijdstip een inhoudingsplichtige kan verzoeken de eindheffing achterwege te laten. Het verzoek is mogelijk tot in de beroepsfase, tenzij de inhoudingsplichtige op voorhand heeft afgezien van verhaal op de werknemers.

Met het arrest zijn achterhaald de uitspraken van Hof Amsterdam 11 juli 2001, nr.00/1137; VN 2001/50.15 (vóór het opleggen van de naheffingsaanslag) en Hof Den Haag 19 december 2002, nrs.2001/01765 en 66 (ook nog in de bezwaarfase).

Reactie kennisgroep Bijzondere vormen Loonheffing (BVL) :

Er kan nog een aanvulling komen op dit punt.

Ons advies is het volgende op te nemen in de handreiking:

Door de kennisgroep BVL zal overleg plaatsvinden met het ministerie over de vraag of de wetgeving moet worden aangepast naar aanleiding van het arrest van de Hoge Raad.

5.2 Verzoek is mogelijk als verhaal ten tijde van de naheffing niet meer mogelijk is

In het genoemde arrest heeft de Hoge Raad ook uitgesproken dat een verzoek de eindheffing achterwege te laten ook kan worden gedaan, als verhaal op de werknemers ten tijde van de naheffing wellicht feitelijk niet meer mogelijk is.

Ook de staatssecretaris heeft uitgesproken dat het enkele feit dat het feitelijk verhalen van een naheffing op de werknemer - naar verwachting – niet mogelijk zal blijken te zijn niet tot gevolg heeft dat de eindheffingsregeling verplicht moet worden toegepast. Wanneer achteraf blijkt dat het verhaal feitelijk niet mogelijk is, is namelijk sprake van een oninbare vordering en niet van nettoloon voor de werknemer op wie niet kon worden verhaald.

Zie voor dit standpunt het Besluit van 10 juni 2004, nr. CPP2003/2041M.

Vraag 13 Individueel berekende naheffing – geen verhaalsmogelijkheid

Een inhoudingsplichtige heeft de intentie te verhalen, maar het vermoeden bestaat dat dit verhaal feitelijk niet zal slagen, omdat verhaalsmogelijkheden ontbreken. Kan de inhoudingsplichtige verzoeken om een individueel berekende naheffingsaanslag als bedoeld in artikel 31, tweede lid, onderdeel a, ten eerste, van de Wet LB 1964?

Antwoord

Ja, de inhoudingsplichtige kan verzoeken om een individueel berekende naheffingsaanslag als bedoeld in artikel 31, tweede lid, onderdeel a, ten eerste, van de Wet LB 1964.

In deze situatie heeft de inhoudingsplichtige (nog) niet afgezien van de mogelijkheid van verhaal. De inhoudingsplichtige kan in dat geval verzoeken om een individueel berekende naheffingsaanslag. Bij een individueel berekende naheffingsaanslag wordt de naheffingsaanslag vastgesteld op het bedrag aan loonheffing dat in het verleden ten onrechte niet is ingehouden. Wanneer achteraf blijkt dat het verhaal feitelijk niet mogelijk is, is sprake van een oninbare vordering en niet van nettoloon voor de werknemer op wie niet kon worden verhaald.

Besluit van 10 juni 2004, nr. CPP2003/2041M.

Zie het eerder genoemde arrest HR 24 september 2004, nr.39 303, r.o. 3.7.

3.7. De mogelijkheid door middel van het verzoek eindheffing te voorkomen, is gegeven om de inhoudingsplichtige in staat te stellen de te weinig geheven loonbelasting op zijn werknemers te verhalen. Indien verhaal ten tijde van de naheffing niet meer mogelijk is, kan het verzoek toch nog zin hebben. Immers, bij aanwezigheid van bijzondere, buiten de vervulling van de dienstbetrekking gelegen, omstandigheden, kan de tweede fase van de in artikel 31, lid 4, tweede volzin, voorgeschreven indirecte brutering - eerst naheffing met toepassing van het enkelvoudige tarief, daarna naheffing met toepassing van het gebruteerde tabeltarief over het door niet-verhalen ontstane voordeel voor de werknemer - achterwege blijven. In de passage in de Memorie van toelichting bij het voorstel van wet dat tot de invoering van de eindheffing heeft geleid, waarin wordt opgemerkt dat indien reeds van verhaal is afgezien de mogelijkheid van een verzoek "vanzelfsprekend niet bestaat" (Kamerstukken II 1996/97, 25 051, nr. 3, blz. 54), is dit aspect kennelijk over het hoofd gezien. Wel zal, gelet op deze passage en de ratio van de regeling, moeten worden aangenomen dat het verzoek niet kan worden gedaan indien reeds ten tijde van de uitbetaling van het loon de mogelijkheid van verhaal feitelijk of rechtens niet bestond. In dat geval heeft de inhoudingsplichtige bij een dergelijk verzoek immers geen redelijk belang.

Reactie kennisgroep Bijzondere vormen Loonheffing (BVL) :

Op deze vraag komen wij nog terug. Wij moeten hier nog een standpunt over innemen. Ons advies is alleen de vraag op te nemen. Mochten jullie toch ook het antwoord op willen nemen, dan graag opnemen in de tekst dat de kennisgroep BVL zich nog over dit standpunt moet uitlaten.

5.3 Verplichte eindheffing als de mogelijkheid van verhaal bij aanvang heeft ontbroken

Het verzoek kan niet worden gedaan indien reeds ten tijde van de uitbetaling van het loon de mogelijkheid van verhaal feitelijk of rechtens niet bestond. Dan is sprake van een loonbetaling die rechtens of feitelijk als een netto-loonbetaling moet worden gezien. De uitzondering voor het geval van een netto-loonbetaling blijkt uit onderstaande passage uit de wetsgeschiedenis.

"Deze mogelijkheid van artikel 31, lid 2a, ten eerste bestaat vanzelfsprekend niet indien de inhoudingsplichtige reeds rechtens dan wel feitelijk van de mogelijkheid van verhaal heeft afgezien."
Zie MvT, Wet aanpassing loon- en inkomstenbelasting c.a. 1997 (Stb. 1996, 655), Kamerstukken II, 25 051, nr. 3, blz. 53-54.

De bewijslast van de feit dat de mogelijkheid van verhaal feitelijk of rechtens wel bestond - dus dat er sprake was van een bruto-loonbetaling - ligt bij inhoudingsplichtige. Als de inhoudingsplichtige het gevraagde bewijs niet levert, dan dient te worden nageheven bij wijze van eindheffing met toepassing van het tabeltarief en met toepassing van een directe brutering.

Dat de bewijslast bij de inhoudingsplichtige ligt blijkt uit het Besluit van 10 juni 2004, nr. CPP2003/2041M, vraag 12. Uit het arrest van 24 september 2004, nr. 39 303 (NTFR 2004/4017, met noot J. van der Merwe) blijkt dat de HR dezelfde mening is toegedaan. Zie de HR in r.o. 3.8:

3.8. In het onderhavige geval heeft het Hof, dat op dit punt de bewijslast terecht bij belanghebbende heeft gelegd, geoordeeld dat belanghebbende niet erin is geslaagd aannemelijk te maken dat zij de belasting en premie in een later tijdvak dan dat van de uitbetaling van het loon voor haar rekening heeft genomen, en dat zij niet aannemelijk heeft gemaakt dat zij het recht op en de feitelijke mogelijkheid tot verhaal heeft. Aldus heeft het Hof als zijn oordeel tot uitdrukking gebracht dat de mogelijkheid tot verhaal van de aanvang af heeft ontbroken.

Dat er rechtens en feitelijk een bruto-loonovereenkomst was zal kunnen blijken uit

- de arbeidsovereenkomst;
- de hoogte van het betaalde loon (bijv. bij loon dat overeenkomt met het minimumloon of CAO-loon);
- het feit dat het bedingen van bruto-loon in de desbetreffende bedrijfstak gebruikelijk is;

Men zal in het bewijs van een dergelijke bruto-loonovereenkomst niet kunnen slagen als

- het loon is betaald onder omstandigheden die verhaal op de werknemer van de ten onrechte

achterwege gebleven inhoudingen bij voorbaat uitsluiten. Daarbij is bijvoorbeeld te denken aan de situatie dat hij van de administratie een rommeltje heeft gemaakt zodat e.e.a. niet herleidbaar is tot individuele werknemers. Als de gegevens er niet zijn is het niet aannemelijk dat hij had willen verhalen.

- door verwijtbaar valse ID-bewijzen in de administratie op te nemen heeft inhoudingsplichtige verhaal bij voorbaat onmogelijk gemaakt.

Reactie kennisgroep Bijzondere vormen Loonheffing (BVL) :

Ook op deze vraag komen wij nog terug. Hierbij geldt hetzelfde als hierboven opgenomen bij vraag 5.2

5.4 Verplichte eindheffing bij “kenbare valsheid” van een ID-bewijs

Indien uit feiten en omstandigheden kan worden afgeleid dat de inhoudingsplichtige – door eigen toedoen – verhaal op de werknemer bij voorbaat onmogelijk heeft gemaakt, dan stelt de HR dat gelijk aan het nemen van een 'besluit' om niet te verhalen.

Bij de toepassing van de WID zal dat 'niet-verhaalsbesluit' kunnen worden afgeleid uit het accepteren van een kenbaar vals ID-bewijs of van kenbaar onjuiste gegevens van de loonbelastingverklaring.

In zijn conclusie bij HR 9 januari 2004 (nr. 37 532) (BNB 2004/124 c*) stelt de Advocaat-generaal mr. Wattel:

8.6. Indien ingeval van wederzijds zwarte bedoelingen zelfs de later aan de werkgever opgelegde premies werknemersverzekeringen ondanks wettelijke verhaalsbelemmeringen verhaald kunnen worden op grond van redelijkheid en billijkheid, dan kunnen mijns inziens a fortiori de van de werkgever nageheven loonbelasting en premies volksverzekeringen nageheven worden indien zowel werkgever als werknemer te kwader trouw waren ter zake van het kleurgebrek van het uitbetaalde loon. Dit volgt ook uit uw bruteringsjurisprudentie. Zelfs bij moedwillig zwarte loonbetalingen kan de fiscus er niet voetstoots vanuit gaan dat niet verhaald kan worden, zodat niet zonder meer aanstonds gebruteerd kan worden. De zwart loon betalende werkgever ziet zich immers pas voor de verhaalsvraag geplaatst als de fiscus ondanks de zwarte bedoelingen toch achter de loonbetalingen is gekomen en van de werkgever naheft. Deze jurisprudentie impliceert dat de werkgever in een dergelijk geval een keus heeft. Dit is uiteraard anders indien de werkgever zichzelf bij voorbaat in de onmogelijkheid heeft gebracht om te verhalen, zodat uitgegaan moet worden van het voor eigen rekening nemen van (het risico van) naheffing.

Wattel verwijst voor dat laatste (het genomen risico) naar HR 23 juni 1993, BNB 1993/272, m.nt. Wattel, HR 5 oktober 1994, BNB 1995/18, m.nt. Brunt en HR 20 december 2002, nr. 37 059, VN 2003/9.9.

Met name in het kader van de WID-problematiek is dit van praktisch belang. Gesteld dient te worden dat iemand die een ID-bewijs accepteert waarvan hij wist of redelijkerwijs moest weten dat het vals was, zichzelf bij voorbaat in de onmogelijkheid heeft gebracht om te verhalen.

In het kader van de WID-problematiek ligt de positie van de inhoudingsplichtige op dit punt anders, dan in de situatie van zwart loon. Bij verwijtbaar onjuist identificeren (materiële gebreken) beschikt de inhoudingsplichtige in zijn (loon)administratie van meet af aan niet over betrouwbare persoonsgegevens. Ten tijde van de uitbetaling heeft de werkgever zich aan het risico blootgesteld dat hij in een later stadium niet meer zal kunnen verhalen.

Overigens kan e.e.a. afhankelijk van de specifieke feiten en omstandigheden van de casus anders liggen. Uit de hierna genoemde jurisprudentie blijkt in elk geval dat de aanwezigheid van een (uit de geconstateerde gebreken afgeleid) 'niet-verhaalsbesluit' niet te snel mag worden verondersteld.

Zie HR 11 december 1996, nr. 30 198, BNB 1997/115, met noot van W.A. Sinnighe Damsté. De Staatssecretaris klaagde bij de HR over het Hof Arnhem dat had geoordeeld dat de Inspecteur ten onrechte een bruteringsheffing heeft toegepast. Hij vond dat het Hof eraan heeft voorbijgezien de werkgever reeds bij de uitbetaling van het loon zich in de positie heeft gebracht dat verhaal van niet ingehouden loonbelasting en premies volksverzekeringen praktisch onmogelijk is.

De HR zegt:

3.5. Dit onderdeel van het middel kan niet tot cassatie leiden omdat uit de uitspraak van het Hof en de stukken van het geding niet blijkt dat de Inspecteur, op wie hier de stelplicht rust, bij het Hof heeft aangevoerd dat zich het aan het slot van 3.4 bedoelde geval voordoet. Onder 1.9 van zijn uitspraak heeft het Hof alleen vastgesteld dat de Inspecteur voor toepassing in het onderhavige geval van brutering zich erop heeft beroepen dat tussen de betrokken werkgever en de werknemers was afgesproken dat de werkgever de over het loon verschuldigde loonheffing en premies sociale verzekeringen voor zijn rekening zou nemen. De door het Hof vastgestelde feiten dwingen niet tot de conclusie dat zich het aan het slot van 3.4 bedoelde geval heeft voorgedaan en de overigens door de Inspecteur gestelde feiten waaruit die conclusie dwingend zou volgen kunnen niet als vaststaand worden aangenomen nu de voormelde stellingname van de Inspecteur belanghebbende geen aanleiding behoefde te geven die feiten te bestrijden.

Samengevat kan worden gezegd dat bij materiële gebreken bij het opleggen van naheffingsaanslagen en het behandelen van bezwaarschriften, de (primaire) stelling moet worden ingenomen dat - uit het gegeven dat de inhoudingsplichtige verwijtbaar valse ID-bewijzen in de administratie heeft opgenomen de conclusie wordt getrokken dat de inhoudingsplichtige door eigen toedoen verhaal bij voorbaat onmogelijk heeft gemaakt. Gevolg daarvan is dat de eindheffingsregeling moet worden toegepast, waarbij een directe brutering wordt toegepast.

In geval van betwisting van de genoemde primaire stelling wordt de inhoudingsplichtige uitgenodigd om met alle middelen tegenbewijs te leveren betreffende het veronderstelde 'niet-verhaalsbesluit'. Voor wat betreft het te leveren tegenbewijs kan worden gedacht aan feiten en omstandigheden waaruit aannemelijk wordt dat de inhoudingsplichtige – ondanks het ontbreken van betrouwbare ID-gegevens – in staat was/is om met de werknemer in contact te treden. De inhoudingsplichtige dient op aannemelijke wijze de stelling te kunnen weerleggen dat hij – *als gevolg van het accepteren van de onjuiste ID-bewijzen* – zichzelf in een positie heeft gemanoeuvreerd waarin hij feitelijk niet meer in staat was een eventuele naheffing op de desbetreffende werknemers te verhalen.

Reactie kennisgroep Bijzondere vormen Loonheffing (BVL) :

Bij deze vraag onderkennen wij een rechtsvraag. Ook zien wij mogelijk nog een vraag voor de kennisgroep LBA. Ons probleem geldt met name dat het stuk in de wandelgangen ook gebruikt gaat worden bij "goede" inhoudingsplichtigen. Het stuk past zonder nadere nuancering alleen bij "slechte" inhoudingsplichtigen. Wij komen hierop terug. Ook hiervoor geldt het advies alleen de vraag op te nemen. Mochten jullie het antwoord ook op willen nemen, dan graag aangeven dat het in deze vorm alleen geldt voor slechte, kwaadwillende inhoudingsplichtigen.

5.5 Verplichte eindheffing bij "kenbare valsheid" van een loonbelastingverklaring

Het zal niet vaak voorkomen dat een ID-bewijs geldig is en een loonbelastingverklaring vals blijkt te zijn. Als uit een personeelsdossier alle voor verhaal noodzakelijke gegevens blijken zal de valsheid van uitsluitend een loonbelastingverklaring niet tot de conclusie hoeven leiden dat er een uit feiten en omstandigheden af te leiden "niet verhaalsbesluit" is genomen.

5.6 Verzoek eindheffing niet toe te passen bij formele gebreken

Behalve bij kenbare valsheid is toepassing van het anoniementarief ook aan de orde bij gehele of gedeeltelijke afwezigheid van een ID-bewijs of een loonbelastingverklaring. Onder formele gebreken moeten, niet limitatief, worden begrepen: niet aanwezig zijn (van) identiteitsbewijzen, niet-geldige ID-bewijzen, ontbreken achterkanten ID-bewijzen, geen loonbelastingverklaring, ontbreken NAW-gegevens of handtekening op LB-verklaring.

Er kan niet in alle gevallen worden gesteld dat de inhoudingsplichtige op voorhand heeft afgezien van verhaal, omdat niet alle formele gebreken even zwaar wegen. Als een ID-bewijs en een loonbelastingverklaring beiden ontbreken zal dat zwaarder worden aangerekend dan het geval de achterkant van een ID-bewijs, met daarop de handtekening, ontbreekt. Als de inhoudingsplichtige in zijn (loon)administratie van meet af aan niet over betrouwbare persoonsgegevens beschikt heeft hij

zich aanstonds aan het risico blootgesteld dat hij in een later stadium niet meer zal kunnen verhalen. Per situatie zal dus een beoordeling moeten plaatsvinden.

Reactie kennisgroep Bijzondere vormen Loonheffing (BVL) :

De vraag is niet onjuist, wij zullen echter nog met een nadere aanvulling/invulling komen.

5.7 De inhoud van het verzoek eindheffing achterwege te laten

Als een verzoek om eindheffing mogelijk is, zal de inhoudingsplichtige het verzoek moeten doen "onder verstrekking van de daartoe noodzakelijke gegevens" (zie artikel 31, lid 2, letter a, ten eerste van de Wet LB 1964).

In een ongedateerd memo (interregionaal overleg loonbelasting september 2004) vermeldt de kennisgroep 'Bijzondere vormen van loonheffing' onder meer het volgende over de inhoud van het verzoek:

Bij dit verzoek moet de inhoudingsplichtige ten minste de volgende noodzakelijke gegevens verstrekken:
naam van de werknemer

- SoFi-nummer van de werknemer
- het fiscale loon in het loontijdvak waarin het voordeel genoten is
- het te belasten bestanddeel van het voordeel per loontijdvak
- de tariefgroep / het al dan niet rekening houden met loonheffingskorting.

Let op! Lukt het de inhoudingsplichtige niet om deze informatie te verstrekken, dan wordt er nageheven via de eindheffing.

Volgens artikel 31, tweede lid, letter a Wet LB 1964 dient de inhoudingsplichtige de 'noodzakelijke gegevens' aan de inspecteur te verstrekken. De MvT vermeldt over deze bepaling het volgende:

'In onderdeel a (*Red.*: van art. 31, eerste lid, Wet LB 1964) worden als eindheffingsbestanddelen aangewezen de bestanddelen van het loon waarover de verschuldigde belasting niet is betaald in verband waarmee aan de inhoudingsplichtige een naheffingsaanslag wordt opgelegd. De heffing bij wijze van eindheffing van loonbelasting bij de werkgever brengt geen wijziging in het karakter van de naheffingsaanslag.

Onder 1° wordt de werkgever de mogelijkheid geboden dat op zijn verzoek, in plaats van een naheffingsaanslag bij wijze van eindheffing, een op de betrokken werknemers verhaalbare naheffingsaanslag loonbelasting wordt opgelegd. De werkgever dient hiertoe alsnog de benodigde gegevens te verstrekken en de onjuiste of onvolledige administratieve verwerking van de desbetreffende loonbestanddelen per werknemer te herstellen, overeenkomstig de bij of krachtens art. 28 gestelde verplichtingen. Deze mogelijkheid bestaat vanzelfsprekend niet indien de inhoudingsplichtige reeds rechtens dan wel feitelijk van de mogelijkheid van verhaal heeft afgezien. (...)

MvT, Wet aanpassing loon- en inkomstenbelasting c.a. 1997 (Stb. 1996, 655), Kamerstukken II, 25 051, nr. 3, blz. 53-54.

Hof Den Haag, 19 december 2002, nr. BK-01/01766, neemt aan dat naam- adres- en woonplaatsgegevens van de werknemers op wie de naheffing betrekking heeft, alsmede de bedragen aan loon per werknemer moeten worden verstrekt. In cassatie treedt HR 24 september 2004, nr.39 303 niet verder in details over de vereiste inhoud van het verzoek (was als zodanig ook niet in geschil):

"moet worden aangenomen dat het verzoek, onder verstrekking van de vereiste gegevens, ook nog kan worden gedaan in de beroepsfase."

Eigen mening van de verweergroep over het standpunt van de kennisgroep 'Bijzondere vormen van loonheffing':

- In geval van WID-correcties is uiteraard de toepassing van de loonheffingskorting niet aan de orde, omdat met toepassing van het anoniementarief wordt nageheven.
- Indien sprake is van illegale arbeid, dient de voorwaarde van het verstrekken van een SoFi-nummer niet te worden gesteld. Aangenomen mag worden dat geen SoFi-nummer werd afgegeven. In elk geval zal dit conform het geldende beleid niet alsnog geschieden.

- Opvallend is voorts dat de kennisgroep niet aangeeft dat in het verzoek het adres van de werknemer dient te worden vermeld. Naar onze mening dient dit wel te geschieden. Daarbij dient te worden vermeld, de toepasselijke vaste woon- of verblijfplaats ten tijde van het moment waarop de loonbelastingverklaring had moeten worden ingevuld.

Reactie kennisgroep Bijzondere vormen Loonheffing (BVL) :

Op dit punt komen wij terug. Het uitgereikte stappenplan is bedoeld als een handreiking, niet als een uitputtend stuk. (Dit is inherent aan een stappenplan). Het gaat erom dat het doel van de noodzakelijke gegevens is dat de inspecteur voldoende gegevens krijgt zodat hij de geïndividualiseerde naheffingsaanslag kan berekenen en een doorwerking naar de IB mogelijk is.

5.8 Werknemer onvindbaar, verhaal onmogelijk: bijzondere omstandigheid?

Indien de inhoudingsplichtige niet op voorhand heeft afgezien van verhaal, kan om een geïndividualiseerde aanslag worden verzocht. De werkgever probeert de loonbelasting te verhalen. Vervolgens kan zich de situatie voordoen dat de vordering op de werknemer(s) feitelijk niet worden geïnd. Indien dit het gevolg is van 'bijzondere omstandigheden', dan dient de indirecte brutering ('tweede trap' van de naheffing) achterwege te blijven.

In het kader van de WID-actie zal het in veel gevallen gaan om werknemers die niet meer in dienst zijn. Dit enkele feit is geen 'bijzondere omstandigheid'. Volgens Hof 's-Gravenhage 26 maart 2002, nr. 01/1908 (VN 2002/23.1.5) zal de inhoudingsplichtige ook in dergelijke gevallen een verhaalsonderzoek moeten instellen, zij het dat daarbij een zakelijke kosten/baten-afweging mag worden gemaakt.

Zie voor een geval waarin de inhoudingsplichtige de stelling dat verhaal niet mogelijk was slecht onderbouwde Hof Den Bosch 30 juni 2004, nr. 02/05049, LJN-nr. AQ5900, NTFRdm 3/8. Daarvoor is volgens het Hof niet voldoende een door een advocaat aan uitgebracht juridisch advies, zonder dat rehtens stappen zijn ondernomen om de vordering jegens werknemers en ex-werknemers te verhalen. Het door Hof Den Haag 26 maart 2002, nr. 01/01908 gehanteerde criterium dat het niet onwaarschijnlijk is dat de kosten van verhaal de baten van de verhaalsactie zouden kunnen overstijgen kan volgens Hof Den Bosch niet worden toegepast op werknemers die nog in dienst zijn. Bovendien is door appellant nagelaten de hoogte van de vordering per ex-werknemer en de hoogte van de kosten van het verhaalsonderzoek in haar stelling te betrekken en te onderbouwen.

NB In zijn conclusie van 6 mei 2002, nr. 36 852, VN 2002/36.21 laat AG Wattel "uit dienst en onvindbaar" open als mogelijke bijzondere omstandigheid. Dat is dus niet het (huidige) standpunt van de Belastingdienst.

6.6. U gaf in het in onderdeel 6.2 geciteerde arrest BNB 1988/336 geen voorbeelden van "bijzondere omstandigheden" die ertoe leiden dat het "voor eigen rekening nemen" van de loonbelasting niet tot brutering leidt. Kavelaars suggereert als voorbeelden het overleden zijn van de werknemer of een zo hoge naheffing dat deze in redelijkheid niet (geheel) op de werknemer kan worden verhaald. Ik zou daar aan willen toevoegen het geval dat de werknemer ten tijde van de naheffing uit dienst en onvindbaar is.

5.9 Is eindheffing met toepassing van het anoniementarief mogelijk

Diverse advocaten- en advieskantoren stellen dat de wettelijke basis ontbreekt om het anoniementarief bij eindheffing toe te passen. Daartoe wordt een beroep gedaan op de tekst van artikel 31, vierde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964:

4. Ingeval het tabeltarief van toepassing is (zoals bij naheffing) wordt het bedrag van de verschuldigde belasting bepaald aan de hand van de voor het tijdvak waarin het loon is genoten geldende in artikel 20a, eerste lid, opgenomen tabel, waarbij wordt aangenomen dat de inhoudingsplichtige de belasting en de bij reguliere betaling van het loon verschuldigde premie ingevolge de Ziekenfondswet alsmede de daarover verschuldigde premie ingevolge de Werkloosheidswet aanstonds voor zijn rekening heeft genomen. (...).

In deze bepaling wordt artikel 26b (het anoniementarief) van de Wet op de loonbelasting 1964 immers niet genoemd. In een procedure voor het Hof 's-Gravenhage is onder meer het volgende gesteld (datum verweerschrift: 5 december 2002):

"Op grond van artikel 31, vierde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 wordt ingeval het tabeltarief van toepassing is, het bedrag van de verschuldigde belasting bepaald aan de hand van de voor het tijdvak waarin het loon is genoten geldende in artikel 20a, eerste lid, opgenomen tabel, waarbij van bepaalde daar omschreven elementen wordt uitgegaan. Volgens artikel 26b van de Wet op de loonbelasting 1964 bedraagt in afwijking van de artikelen 20, 20a en 26 de belasting 60 percent van het loon ingeval de werknemer zijn naam, adres of woonplaats niet aan de inhoudingsplichtige heeft verstrekt (...). Lezing van deze bepalingen leert dat ook bij eindheffing het anoniementarief van toepassing is. De tabel in artikel 20a, eerste lid, wordt voor alle gevallen opzij gezet door het tarief van 60% in artikel 26b.

De toelichting op de Ministeriële regeling van 20 december 1996, nr. WDB96/651M, Stcrt. 1996, 249, geeft impliciet aan dat eindheffing bij anonieme werknemers naar de bedoeling van de regelgever mogelijk is: "Bij de eindheffing behoeft in het algemeen niet per individuele werknemer te worden vastgesteld wat aan loon is genoten, met name niet indien dit voor de hoogte van de afdracht geen verschil uitmaakt. Overeenkomstig de bestaande praktijk is het aan de inhoudingsplichtige om, indien daarover kan worden getwijfeld, aannemelijk te maken dat een beloning werd genoten door een andere werknemer dan bijvoorbeeld de meestverdienende werknemer of een anonieme werknemer". Deze toelichting is naar mijn mening van belang voor de, voorzover ik heb kunnen nagaan, niet van een toelichting voorziene Ministeriële regeling van 20 december 1996, nr. WDB96/620M, Stcrt. 1996, 248, waarbij de Regeling loonbelasting- en premietabellen 1990 met ingang van 1 januari 1997 is gewijzigd.

De toelichting op de ministeriële regeling van 18 december 1997, nr. WDB97/576M, Stcrt. 1997, 246, houdt expliciet in dat het ten aanzien van anonieme werknemers en buitenlandse artiesten formeel niet nodig is om eindheffingstabellen vast te stellen, aangezien voor hen de eindheffingstarieven rechtstreeks uit het voor hen geldende tarief voortvloeien. Overigens worden, aldus deze toelichting, ook deze eindheffingstarieven in de vorm van eindheffingstabellen gepubliceerd door de Belastingdienst."

Hof Arnhem 10 juli 2003, nr. 01/2328 (VN 2003/49.18) gaat er eveneens uit dat toepassing van het anoniementarief bij eindheffing mogelijk is.

Ook de Belastingdienst gaat ervan uit dat toepassing van het anoniementarief bij eindheffing mogelijk is. Er is op dit moment geen aanleiding dit standpunt te heroverwegen.

5.10 Eindheffingstarief en verzekerd zijn voor de Zfw

Bij naheffing door middel van eindheffing tegen tabeltarief hoeft geen uitgebreide bruteringsberekening te worden gemaakt. Op de grondslag wordt meteen het gebruteerde tabeltarief toegepast. Er is een verschil in het tarief voor eindheffingsloon waarover wel, en eindheffingsloon waarover geen premie Zfw is verschuldigd.

Het is dus van belang te weten of de anonieme werknemer al dan niet is verzekerd voor de Ziektefondswet. Voor de verdeling van de bewijslast is het volgende van belang.

Als gevolg van de zogenoemde Koppelingswet per 1 juli 1998 zijn illegaal in Nederland verblijvende personen die betaalde arbeid verrichten in de regel niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen. Bij een echte anonieme werknemer is niet te bepalen of hij wel of niet verzekerd is en moet daarom worden uitgegaan van het hoogste tarief (met premie Zfw). Dit is niet alleen het geval als er helemaal geen ID-bewijs is, maar ook bij een vals of vervalst ID-bewijs.

Is er wel een (niet-vals) ID-bewijs, maar kwalificeert dat niet volgens de WID, dan is sprake van een illegaal en moet het tarief zonder Zfw worden toegepast. De bewijslast dat de anonieme werknemer niet verzekerd is krachtens de werknemersverzekeringen rust op inhoudingsplichtige.

Door de loonadministratie niet op de juiste manier te voeren is hij immers de oorzaak van de onduidelijkheid.

5.11 Voorbeeld van een eindheffingsberekening

In onderstaande berekening is aangegeven hoe de berekening van een naheffingsaanslag op basis van eindheffing/anoniementarief verloopt met directe bruterings- en met indirecte bruterings-.

Loonstrook van een uitzendkracht (cijfers 2003)

		Bruto / netto
	%	€
Bruto sv	100	100
Zfw wg	6,75	6,75
Wa awf wn	5,8	5,8
Tabelloon LH	100,95	100,95
Loonheffing	30	30,28
Zfw wn	1,7	1,7
Zfw wg	6,75	6,75
Netto	62,215	62,21

Bij onderzoek wordt geconcludeerd dat de identificatie niet op de juiste wijze heeft plaatsgevonden. (Geen ID-bewijs, geen loonbelastingverklaringen.) De naheffingsaanslag wordt nog in het lopende kalenderjaar 2003 opgelegd.

De berekening van een naheffingsaanslag op basis van eindheffing/anoniementarief

- met directe bruterings;
- en met indirecte bruterings verloopt als volgt:

Uitwerking

Ter vergelijking volgt hierna eerst de herziene loonstrook, uitgaande van een netto-bruto berekening gebaseerd op het anoniementarief. (Dit is in feite de geïndividualiseerde heffing zoals die volgens de wet bij onjuiste identificatie had moeten plaatsvinden.)

		Netto / bruto
	%	€
Bruto sv	100	155,51
Zfw wg	6,75	10,50
Wa awf wn	5,8	9,02
Tabelloon LH	100,95	156,99
Loonheffing	52	81,64
Zfw wn	1,7	2,64
Zfw wg	6,75	10,50
Netto	40,006	62,22

De berekening van de naheffing door middel van eindheffing verloopt in de casus als volgt:

Bij toepassing directe bruterings :

$$\text{Naheffing} = 131,20\% \cdot 62,21 - 30,28 = 51,34.$$

(Controleberekening aan de hand van de 'loonstroken' : $81,64 - 30,28 = \underline{51,36}$.)

Behoudens een afrondingsverschil leidt de 'geïndividualiseerde' heffing hier tot het zelfde resultaat als de eindheffing. Dat wordt in deze casus verklaard door het feit dat is uitgegaan van de gemiddelde sv-premies waarop ook het eindheffingstarief is gebaseerd. In de praktijk kunnen verschillen ontstaan.)

Bij toepassing indirecte bruterings:

$$\text{Correctie 1} = 52\% \cdot 100,95 - 30,28 = \underline{22,20}$$

$$\text{Correctie 2} = 131,2\% \cdot 22,209 = \underline{29,13} \text{ (Totaal = } \underline{51,34})$$

NB De beide berekende correcties worden opgenomen in een naheffingsaanslag ten bedrage van 51,34.

NB Berekeningsmethode direct of indirect resulteert in een gelijk resultaat omdat in dit voorbeeld dezelfde heffingspercentages zijn gehanteerd (afroundingsverschillen). In de praktijk ligt het belang – naast een eventueel tariefsverschil – in de grondslag voor de berekening van heffingsrente en eventuele boete.

Overzicht heffingspercentages anoniementarief

<u>Heffingspercentages</u>			
	<u>Enkelvoudig</u>	<u>Gebruteerd Zfw</u>	<u>Loon waarvoor geen Zfw</u>
1998	60,00	180,40	
1999	60,00	183,20	150,00
2000	60,00	187,00	150,00
2001	52,00	129,50	108,30
2002	52,00	129,50	108,30
2003	52,00	131,20	108,30
2004	52,00	129,70	108,30

6. Relatie loon – en inkomstenbelasting

Inhoudsopgave

- 6.0. Algemeen
- 6.1. Eindheffing bij werkgever, verrekening in de inkomstenbelasting?
- 6.2. Aanslag mogelijk als loon reeds is betrokken in de inkomstenbelasting?
- 6.3. Nog niet betrokken in de inkomstenbelasting, zal wel gebeuren. Aanslag mogelijk?
- 6.4. Vermindering aanslag LB als aanslag inkomstenbelasting volgt?

6.0 Algemeen

De loonbelasting is een voorheffing op de inkomstenbelasting. De loonbelasting kent een anoniementarief en de inkomstenbelasting niet. De wisselwerking tussen beide belastingen wordt hierna besproken. Hierbij wordt tot uitgangspunt genomen dat volgens de normale tabel loonbelasting is ingehouden, terwijl het anoniementarief had moeten worden toegepast (bijvoorbeeld omdat een loonbelastingverklaring ontbreekt).

6.1. Eindheffing bij werkgever, geen verrekening in de inkomstenbelasting

Een naheffingsaanslag loonbelasting wordt in beginsel bij wijze van eindheffing opgelegd. Dan kan de loonbelasting niet met de inkomstenbelasting worden verrekend (uitzondering in artikel 9.2, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001).

Als er geen sprake is van eindheffing kan de loonbelasting wel worden verrekend, in het jaar waarop de naheffing betrekking heeft (zie voor een toelichting het Besluit van 23 november 1966, nr. B6/2891, BNB 1967/11). (N.B. Zie over de voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting: Conclusie AG 13-5-2004, nr. 39487, Ftd 2004/28.) Eindheffing blijft achterwege als de inhoudingsplichtige daartoe een verzoek doet, onder verstrekking van de daartoe noodzakelijke gegevens. (Zie hoofdstuk 5.)

6.2. Geen naheffingsaanslag mogelijk als loon reeds is betrokken in de inkomstenbelasting

Als het loon inmiddels in de inkomstenbelasting is betrokken moet naheffing van loonbelasting achterwege blijven. Voorwaarde is wel dat er sprake is van een definitieve aanslag of een navorderingsaanslag.

De stelplicht en de bewijslast bij de vraag of aan de werknemer een aanslag inkomstenbelasting is opgelegd liggen in principe bij de inhoudingsplichtige.

Zie hiervoor HR 5 oktober 1994, nr. 29 876, BNB 1995/18:

6.1. Middel 4, waarin met juistheid ervan wordt uitgegaan dat de Inspecteur niet bevoegd was tot het opleggen van een naheffingsaanslag indien het onderhavige loon bij de werknemers reeds in de heffing van de inkomstenbelasting was betrokken, richt zich tegen het oordeel van het Hof dat naheffing van loonbelasting bij belanghebbende mogelijk is, met de klacht dat het Hof aldus oordelende de bewijslast niet redelijk heeft verdeeld door de Inspecteur niet te belasten met het bewijs dat het onderwerpelijke loon niet reeds bij de werknemers in de heffing van de inkomstenbelasting was betrokken.

6.2. Het middel ziet eraan voorbij dat doordat het Hof ter motivering van dit oordeel heeft verwezen naar en overgenomen hetgeen de Inspecteur met betrekking tot zijn door belanghebbende betwiste bevoegdheid tot het opleggen van een naheffingsaanslag heeft aangevoerd, in dat oordeel ligt besloten het oordeel dat belanghebbende niet heeft voldaan aan de te dezen op haar rustende stelplicht (HR 10 februari 1993, nr. 27 813, BNB 1993/138, rov. 3.5).

6.3. Dit oordeel is juist omdat belanghebbende tegenover de door het Hof als voormeld overgenomen stelling van de Inspecteur dat "de meeste van de vijf werknemers in 1985 met hun van belanghebbende genoten loon onder de aanslaggrens van artikel 64 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 vielen, zodat de kans redelijk groot is dat ze niet eens een aangiftebiljet hebben gekregen" - van welke stelling uit de uitspraak van het Hof en de stukken van het geding niet blijkt dat de Inspecteur deze niet heeft gehandhaafd - niet kon volstaan, gelijk zij heeft gedaan, met aan te voeren dat door belanghebbende niet is te achterhalen of en in hoeverre het door de verkopers genoten voordeel in de heffing van de inkomstenbelasting is betrokken.

6.4. Om aan de hier op de inhoudingsplichtige rustende stelplicht te voldoen, moet deze ten minste - hetgeen, omdat hij een loonadministratie moet voeren, ook in zijn vermogen ligt - stellen en bij betwisting aannemelijk maken dat de betrokken werknemer bij hem een zodanig loon geniet dat reeds op grond daarvan aannemelijk is dat aan de werknemer een aanslag in de inkomstenbelasting zal zijn opgelegd, waarna het aan de inspecteur als de meest gerede partij is te bewijzen dat het aan de orde zijnde loon niet in de heffing van de inkomstenbelasting is betrokken. Uit de uitspraak van het Hof en de stukken van het geding blijkt niet dat belanghebbende aan deze stelplicht heeft voldaan.

6.5. De ministeriële Resolutie van 18 februari 1975, nr. B 75/2176, zoals deze na wijziging bij Resolutie van 18 januari 1978, nr. 277/21 639, is gepubliceerd in Vakstudie Nieuws van 4 februari 1978, punt 15, kan niet tot een ander dan het in het middel bestreden oordeel leiden omdat uit die resolutie niet blijkt dat deze met voorbijgaan aan de stelplicht van de inhoudingsplichtige steeds de inspecteur zou verplichten aannemelijk te

maken dat de inkomsten waarover is nageheven niet in de heffing van de inkomstenbelasting zijn betrokken.

Er zijn ook argumenten te noemen die zouden kunnen worden aangevoerd voor een (gedeeltelijke) verlegging van de onderzoeksplicht en bewijslast naar de inspecteur.

Contra-argumenten:

Met ingang van 1997 is het systeem van verplichte aanslagen inkomstenbelasting vervangen. De in het arrest genoemde aanslaggrens bestaat niet meer. Er wordt altijd een aanslag opgelegd bij een te betalen bedrag van meer dan € 217 (cijfer 2004). Als recht op teruggaaf bestaat van € 13 of meer (cijfer 2004) wordt op verzoek een aanslag opgelegd. Daarnaast zijn er bijzondere regelingen als er voorlopige teruggaven zijn vastgesteld. In het algemeen wordt er dan een verplichte aanslag opgelegd.

Uit het arrest kan worden afgeleid dat de stelplicht en bewijslast op de inhoudingsplichtige rusten, met dien verstande dat de inspecteur niet kan volstaan met stilzitten. Van belang is dat de inhoudingsplichtige niet de mogelijkheid heeft van zijn (ex)werknemers te eisen dat zij de aanslagbiljetten aan hem overleggen. Hij kan de (ex)werknemers wel om hun medewerking vragen, bijvoorbeeld door het instellen van een enquête.

Als de inhoudingsplichtige een begin van bewijs heeft, ligt het voor de hand dat van de inspecteur meer inspanning zal worden gevraagd, zulks temeer omdat van algemene bekendheid is dat zeer veel Nederlanders in de inkomstenbelasting worden betrokken, zodat aangenomen moet worden dat de stelling van de inhoudingsplichtige gedeeltelijk juist is. De inspecteur heeft een aantal systemen tot zijn beschikking waarin hij kan zien of werknemers voor de inkomstenbelasting zijn beschreven. Het ligt voor de hand dat de rechter aan de inspecteur zal vragen hoe hij hiermee is omgegaan. Afzonderlijk aandacht hierbij verdient de situatie dat van steekproeven gebruik is gemaakt. Afgezien van de getrokken posten is immers niet bekend om welke werknemers het gaat. Het ligt voor de hand dat de inspecteur, als de partij die het best bewijs kan leveren, ook hiervoor met een steekproef werkt.

In het vorenstaande is ervan uitgegaan dat dit loon en de inhouding op het goede SoFi-nummer zijn aangeleverd. Hierin wijkt de hiervoor beschreven situatie af van de situatie dat loon niet in de loonboekhouding is verantwoord; in een dergelijke situatie zal de inhoudingsplichtige voor de stelling dat dit loon in de inkomstenbelasting is betrokken meer bewijs moeten leveren.

Deze vraag is voorgelegd aan de kennisgroep LBA. (Zie vraag 04-1047 opgenomen in bijlage 4.)

6.3. Wel naheffing mogelijk als nog niet is betrokken in de inkomstenbelasting

Als het loon nog niet in de inkomstenbelasting is betrokken, maar wel in de inkomstenbelasting zal worden betrokken, is naheffing mogelijk. In dat geval dient te worden nageheven. Loon- en inkomstenbelasting zijn aparte trajecten.

Contra-argumenten:

De inspecteur heeft hier beleidsvrijheid. Zie de mededeling van 20 oktober 1992, nr. DB92/3078, V-N 1992, blz. 3732, punt 8, Infobulletin 1992/711):

"Uit de jurisprudentie (laatstelijk HR 8 juli 1992, BNB 1992/299) blijkt dat geen loonbelasting mag worden nageheven indien de loonbestanddelen waarover wordt nageheven reeds in de heffing van inkomstenbelasting zijn betrokken. In bepaalde situaties kan het doelmatig zijn de naheffing loonbelasting achterwege te laten, indien de desbetreffende loonbestanddelen in de heffing van inkomstenbelasting zullen worden betrokken. De afweging of dat zo is, dient van geval tot geval door de inspecteur te geschieden. Bij deze afweging zal hij rekening houden met de bijzondere omstandigheden van elke situatie, waarbij hij uiteraard is gebonden aan de toepasselijke jurisprudentie en aan de beginselen van behoorlijk bestuur. Algemeen geldende richtlijnen passen niet bij een dergelijke, op het individuele geval toegesneden afweging." De inspecteur mag dus doelmatig te werk gaan, hetgeen praktisch zal betekenen dat hij behoudens misbruik van naheffing zal afzien als de desbetreffende loonbelasting weer via de inkomstenbelasting zal worden teruggegeven.

N.B. Het bedoelde standpunt moet nog worden voorgelegd aan de kennisgroep.

6.4. Geen vermindering aanslag LB als later aanslag inkomstenbelasting volgt

Een naheffingsaanslag loonbelasting wordt niet verminderd als aan de werknemer later een aanslag inkomstenbelasting wordt opgelegd. Zie HR 8 juli 1992, nr. 27 963, BNB 1992/299.

3. Beoordeling van de klachten

3.1. Het Hof heeft vastgesteld dat de aanvullende loonbetalingen waarop de bestreden naheffingsaanslag in de loonbelasting betrekking heeft bij de genietters daarvan in de inkomstenbelasting zijn betrokken. Het heeft vervolgens onder verwijzing naar de arresten van de Hoge Raad van 5 mei 1954, gepubliceerd in BNB 1955/144, en van 3 januari 1962, gepubliceerd in BNB 1962/61, geoordeeld dat er onder deze omstandigheden geen plaats meer is voor de heffing van loonbelasting over deze inkomsten.

3.2. Het Hof heeft niet vastgesteld op welke tijdstippen de verschillende genietters van de aanvullende loonbetalingen in de heffing van de inkomstenbelasting zijn betrokken. In cassatie moet dan veronderstellenderwijs ervan worden uitgegaan dat het Hof heeft geoordeeld dat ook voor zover die tijdstippen zijn gelegen na het tijdstip van oplegging van de bestreden naheffingsaanslag er voor heffing van loonbelasting geen plaats meer is. In dat veronderstelde geval heeft het Hof evenwel aan de in 3.1 genoemde arresten, die beide betrekking hadden op een naheffingsaanslag die aan de inhoudingsplichtige werd opgelegd, nadat oplegging van een (navorderings-)aanslag aan de belastingplichtige reeds had plaatsgevonden, een te ruime werking toegekend en blijkt gegeven van een onjuiste rechtsopvatting.

3.3. Een naheffingsaanslag in de loonbelasting blijft in stand indien nadat deze is opgelegd loonbetalingen waarop hij betrekking heeft in de heffing van de inkomstenbelasting worden betrokken. Indien er immers in dergelijke gevallen voor heffing van loonbelasting over die betalingen geen plaats meer zou zijn, zou dit de inspecteur nopen tot aanpassing van de naheffingsaanslag in de loonbelasting telkens wanneer nadien een (navorderings-)aanslag in de inkomstenbelasting wordt opgelegd. Aangezien bij de heffing van loonbelasting en inkomstenbelasting verschillende eenheden van de belastingdienst betrokken kunnen zijn zou de vereiste aanpassing van de naheffingsaanslag in de loonbelasting op ernstige uitvoeringsproblemen stuiten, in het bijzonder wanneer een naheffingsaanslag betrekking heeft op loonbetalingen aan grote aantallen werknemers. Tot een andersluidend oordeel dwingen noch de tekst, noch doel en strekking van artikel 20 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

3.4. De klachten treffen doel. De uitspraak van het Hof kan niet in stand blijven. Verwijzing moet volgen.

7. Bijzondere onderwerpen: WVA en WOB

Inhoudsopgave

- 7.1. WVA voor anonieme werknemers?
- 7.2.. WOB-verzoek draaiboek project ID-fraude (2003)

7.1. WVA voor anonieme werknemer?

Voor het loon van een werknemer die onder het anoniementarief kan (in principe) door de werkgever de WVA lage lonen worden geclaimd.

In artikel 7 van de WVA noch elders in de WVA is een voorwaarde opgenomen ten aanzien van de toepassing van de afdrachtvermindering op werknemers wier loon onder het anoniementarief valt. De toepassing van de afdrachtvermindering is niet afhankelijk van de tariefstoepassing. Vergelijk ook de opmerking in de MvT:

Niet van belang is of de desbetreffende werknemer ook werkelijk bijdraagt aan de loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen. Is bijvoorbeeld een werknemer geen loonbelasting verschuldigd ingevolge een regeling ter voorkoming van dubbele belasting, dan staat dit de afdrachtkorting niet in de weg. MvT, Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (Stb. 1995, 635), Kamerstukken II, 24 458, nr. 3, blz. 15.

De afdrachtvermindering lage lonen is derhalve ook van toepassing op het loon van de werknemer, dat wordt belast met het anoniementarief. Er zal steeds een koppeling tussen loon en de werknemer aangetoond moeten zijn. Dit is dus een sterk feitelijke aangelegenheid.

7.2. WOB-verzoek draaiboek project ID-fraude (2003)

Het draaiboek is niet openbaar. Op 16 juni 2004 heeft het ministerie uitspraak gedaan op het bezwaarschrift tegen het WOB-besluit (23 februari 2004). Kerkhoffs (Hertoghs) had eerder in het kader van de WOB gevraagd om openbaarmaking van het draaiboek. Dit was in het besluit afgewezen.

Het bezwaar richtte zich tegen:

- de wijze van motivering van het besluit om openbaarmaking van delen van de documentatiemap te weigeren
- de toepassing van in het besluit genoemde WOB-uitzonderingsgronden.

Het bezwaarschrift is op alle onderdelen ongegrond verklaard en verworpen.

N.B. Ook deze handreiking is niet openbaar. In geval van eventuele WOB-verzoeken moet de medewerker contact opnemen met het ministerie.

8. Belastingdienst en SoFi-nummer

Inhoudsopgave

- 8.1. Wettelijke basis voor de melding van een SoFi-nummer
- 8.2. Werknemer vraagt kopie van eigen sofinummer
- 8.3. Werkgever vraagt sofinummer van de werknemer checken
- 8.4. Inzage werkgever in een sofinummer-dossier van de werknemer
- 8.5. Bij ontbreken of onjuist SoFi-nummer geen NN tarief

8.1 Wettelijke basis voor de melding van een SoFi-nummer

Ingevolge het eerste lid van artikel 29 van de Wet LB 1964 moet de werknemer, volgens bij ministeriële regeling te stellen regels, aan de inhoudingsplichtige opgaaf verstrekken van gegevens waarvan de kennisneming voor de heffing van belang kan zijn.

Op grond van artikel 65 Uitv.reg.LB 2001 reikt de inhoudingsplichtige aan de werknemer een loonbelastingverklaring met de daarbij behorende toelichting uit.

De loonbelastingverklaring dient om de inhoudingsplichtige een aantal persoonlijke gegevens omtrent de werknemer te verschaffen, namelijk de gegevens die nodig zijn om hem te identificeren, zoals naam, adres en dergelijke, alsmede sociaal-fiscaal nummer, en de gegevens die van belang zijn voor de inhouding van de belasting, derhalve de gegevens voor de toepassing van de heffingskorting.

Lid 4 van artikel 65 luidt:

4. De werknemer aan wie een loonbelastingverklaring is uitgereikt, is gehouden de daarbij gevraagde gegevens te verstrekken door de loonbelastingverklaring duidelijk, stellig en zonder voorbehoud ingevuld en ondertekend, in te leveren bij de inhoudingsplichtige. De werknemer levert de ingevulde en ondertekende loonbelastingverklaring in voor de eerste loonverstrekking.

Zie ook de tekst van het Handboek 2004.

2.2 loonbelastingverklaring uitreiken

Als werkgever moet u een loonbelastingverklaring uitreiken aan de werknemer. Dit is een formulier waarop de werknemer naam, adres, woonplaats en SoFi-nummer aan u opgeeft. Ook geeft de werknemer daarop aan of hij de loonheffingskorting wil laten verrekenen. De loonheffingskorting is het bedrag waarmee de loonheffing wordt verminderd. De loonheffingskorting is verwerkt in de witte en groene tabellen. Aan de hand van de loonbelastingverklaring stelt u vast of u de loonheffingskorting moet toepassen. Uit welke heffingskortingen deze bestaat is afhankelijk van het soort loon dat u uitbetaalt en de leeftijd van de werknemer.

8.2 Werknemer vraagt kopie van eigen sofinummer

Het is niet mogelijk een kopie te vragen van het eigen SoFi-nummer. Een werknemer kan het wel opnieuw aanvragen. De Belastingdienst maakt geen onderscheid naar een eerste afgifte van een SoFi-nummer en een tweede of volgende afgifte. In alle gevallen wordt gehandeld overeenkomstig het Handboek Klantenadministratie, werkstromen, 10.00.01 Behandelen verzoek om verstrekking SoFi-nummer natuurlijk persoon, 7 juni 2004, 1e Herdruk, Suppl. 15.

In alle gevallen moet de werknemer dus in persoon onder overlegging van bescheiden het verzoek doen. Zie artikel 47b AWR

1. Ieder die de inspecteur verzoekt hem een sociaal-fiscaalnummer toe te kennen dan wel een hem toegekend sociaal-fiscaalnummer aan hem bekend te maken, is ter vaststelling van zijn identiteit gehouden een document als bedoeld in artikel 1 van de Wet op de identificatieplicht ter inzage te verstrekken aan de inspecteur, die de aard en het nummer van dat document in de administratie opneemt.
2. Degene op wie de gegevens en inlichtingen, bedoeld in artikel 53, tweede en derde lid, betrekking hebben, is gehouden, volgens bij of krachtens de belastingwet te stellen regels, aan de administratieplichtige opgave te verstrekken van zijn sociaal-fiscaalnummer, een document dat op hem betrekking heeft als bedoeld in artikel 1 van de Wet op de identificatieplicht of een geldig rijbewijs dat is afgegeven op basis van de Wegenverkeerswet dan wel een geldig rijbewijs als bedoeld in artikel 107 van de Wegenverkeerswet 1994 ter inzage te verstrekken en een afschrift daarvan in de administratie van de administratieplichtige te laten opnemen.

Als een werknemer een SoFi-nummer wil hebben moet hij aan de actuele eisen voldoen. Voor een niet-EU ingezetene geldt dus ook dat er een geldige verblijfstitel moet zijn.

8.3 Werkgever vraagt sofinummer van de werknemer

Alleen in geval van weigering door de werknemer wordt op verzoek het SoFi-nummer verstrekt.

In bijlage 7 van het Voorschrift informatieverstrekking 1993 staat:

"De Belastingdienst kan het SoFi-nummer van een werknemer verstrekken aan de inhoudingsplichtige in het geval dat de werknemer weigert zijn SoFi-nummer te verstrekken."

De inhoudingsplichtige mag niet, bij wijze van extra controle, het SoFi-nummer van de werknemer (combinatie NAW-gegevens/SoFi-nummer) op juistheid laten controleren door de Belastingdienst. Op grond van de geheimhoudingsplicht en de bepalingen van het Voorschrift informatieverstrekking 1993 bestaat voor een inhoudingsplichtige uitsluitend de mogelijkheid om SoFi-nummers te vernemen van werknemers die het nummer weigeren te verstrekken aan de inhoudingsplichtige.

Zie ook het volgende kennisgroepstandpunt:

Het verifiëren van het SoFi-nummer van een persoon op verzoek van een potentiële inhoudingsplichtige is in strijd met de geheimhoudingsplicht van artikel 67, eerste lid, van de AWR. De vraag betreft een structurele vorm van informatieverstrekking, zodat de regio's van de Belastingdienst niet zelf een beslissing mogen nemen over ontheffing van de geheimhoudingsplicht. Een verzoek tot ontheffing zal voorgelegd moeten worden aan de Directeur-Generaal Belastingdienst.

B/CPP, Domein Formeel recht, invordering en rechtstoepassing algemeen, na advies van de kennisgroep Informatieverstrekking en overig formeel recht (10 juli 2003 kenmerk 03-039-1019).

Zie ook de mening van de Stass MvA Tweede Kamer, vergaderjaar 1984-1985, 18 789, nr. 5 (VN 1985/703 pt. 32).

In het commentaar van het VNO en het NCW wordt voorts in onderdeel IV „Het gebruik van het fiscaal nummer" met het oog op de aansprakelijkheid van de inhoudingsplichtige de vraag gesteld, wanneer de inhoudingsplichtige het fiscaal nummer bij de Belastingdienst moet verifiëren in het licht van de bepaling in artikel 39, lid 5, aanhef en onderdeel a, 2°, van de Uitvoeringsbeschikking loonbelasting 1972. Het VNO en het NCW huldigen in dit verband het standpunt dat in het geval waarin de inhoudingsplichtige gebruik heeft gemaakt van een door de werknemer verstrekt onjuist fiscaal nummer de omstandigheid dat de inhoudingsplichtige het nummer had kunnen verifiëren geen informatieplicht schept voor de inhoudingsplichtige. Ik deel dit standpunt. Wel vestig ik de aandacht erop dat er omstandigheden denkbaar zijn waarin de inhoudingsplichtige niet zonder meer er van mag uitgaan dat het door de werknemer verstrekte fiscaal nummer juist is. Hierbij kan onder meer worden gedacht aan de situatie waarin een werknemer een evident valse naam (bij voorbeeld de naam van een bekende Nederlander) of een evident vals nummer (bij voorbeeld een nummer met slechts 3 cijfers) heeft verstrekt. Alsdan dient de inhoudingsplichtige niet de Belastingdienst maar de werknemer te vragen om het juiste fiscaal nummer.

Alleen bij een evident valse naam (bij voorbeeld de naam van een bekende Nederlander) of een evident vals nummer (bij voorbeeld een nummer met slechts 3 cijfers) is er reden tot nader onderzoek. Alsdan dient de inhoudingsplichtige niet de Belastingdienst maar de werknemer te vragen om het juiste fiscaal nummer.

Art. 39, lid 5, luidt:

De inhoudingsplichtige vult in het hoofd van de loonstaat de gegevens in die van belang zijn voor de in te houden belasting:

a.

1°. aan de hand van de laatste van de werknemer terugontvangen werknemersverklaring;

2°. aan de hand van hetgeen hem bekend is, voor zoveel hij weet of redelijkerwijs moet weten dat de laatste van de werknemer terugontvangen werknemersverklaring niet juist is;

8.4 Inzage werkgever in een sofinummer-dossier van de werknemer

De werkgever is niet bevoegd het sofinummer-dossier van de werknemer in te zien. Dat verzoek wordt wel gedaan na een correctie door de Belastingdienst op grond van kenbare valsheid van een ID-bewijs. De werkgever stelt dat de Belastingdienst op grond van hetzelfde document een SoFi-nummer heeft afgegeven.

Op grond van artikel 67 AWR en eventueel artikel 10, lid 2, letter e, Wob kan de werkgever de betreffende dossiers slechts inzien als hij als gemachtigde optreedt van de betreffende werknemers. Heeft hij geen machtiging dan beletten de geheimhoudingsplicht en het recht op privacy de gewenste inzage.

De argumenten om inzage te weigeren zijn voor de theorie wellicht juist, procedure-technisch (en dus praktisch) levert dit een probleem op. Indien de inhoudingsplichtige een begin van bewijs levert (door te stellen dat de gebreken aan het document niet in het oog springen en dat de Belastingdienst op basis van dit document een SoFi-nummer heeft afgegeven) zal de Belastingdienst slechts twee dingen kunnen doen, ofwel het verlies accepteren ofwel met het tegenbewijs komen. Dit tegenbewijs is dan het sofinummer dossier. Dit dossier bestaat uit een kopie van de verklaring van het sofinummer en een kopie van het betreffende ID document. Op deze wijze krijgt de inhoudingsplichtige, via een omweg, toch de inzage in dit dossier.

8.5 Bij ontbreken of onjuist SoFi-nummer geen NN tarief

Artikel 26b Wet LB 1964 schrijft toepassing van het NN tarief alleen voor als de werknemer zijn naam, adres of woonplaats niet aan de inhoudingsplichtige heeft verstrekt.

Hof Den Haag heeft terecht aan de omstandigheid, dat X BV het naderhand bij hernieuwde indiensttreding door E verstrekte SoFi-nummer niet heeft vergeleken met het door E eerder verstrekte SoFi-nummer geen enkele waarde ten aan zien van de kenbaarheid verbonden.

Zie Hof 's-Gravenhage 22 juni 2001, nr. 00/1456 VN 2002 /12.7.

Overigens kan het gebruik maken van een onjuist sofinummer, of een sofinummer van een ander wel een relevant (steun)gegeven zijn, op grond waarvan kan worden geconcludeerd dat sprake is van een geval van identiteitsfraude. (Met als gevolg toepassing van het anoniementarief omdat kennelijk n.a.w.-gegevens en/of het gebruikte identiteitsbewijs niet correct is.)

