

Over wonen en woonplaatsen...

Hoe wordt bepaald waar iemand woont?

Wie in Nederland woont, moet over zijn totale (wereld-)inkomen in Nederland belasting betalen. Maar hoe wordt bepaald waar iemand woont? De Belastingdienst stelt steeds vaker een diepgaand onderzoek in om te bepalen waar een belastingplichtige woont. Het belang van dit zogenaamde woonplaatsonderzoek is groot en is bovendien intensief, belastend en vormt een substantiële inbreuk op de privacy.



Mr. A.B. Visser
Annabel Visser is advocaat bij De Bont Advocaten, zit in de redactie van het tijdschrift voor Sanctierecht en Onderneming, publiceert in diverse vakbladen en geeft regelmatig cursussen aan bijvoorbeeld belastingadviseurs.

Recent laaide de maatschappelijke discussie over ‘fiscaal vluchtgedrag’ weer op, waarbij de pijlen ditmaal met name waren gericht op Max Verstappen.¹ Door de vlucht van topsporters en andere vermogenden naar landen zoals Monaco zou de Nederlandse Belastingdienst miljoenen euro’s aan belasting mislopen. De commotie resulteerde zelfs in vragen aan de staatssecretaris van Financiën.²

Los van de morele discussie is het echter de vraag of Nederlanders in Monaco nog wel veilig zijn voor de ‘lange arm’ die de Nederlandse Belastingdienst zichzelf in zogeheten woonplaatsonderzoeken toedicht. Al enkele jaren zijn deze onderzoeken, die zich overigens zeker niet beperken tot Monaco, in opkomst en lijken nog steeds op een onverminderd enthousiasme van de fiscus te kunnen rekenen. Uit de gepubliceerde vragen aan de staatssecretaris blijkt dat er van de 125 personen met een Nederlands burgerservicenummer die een Monegaskisch woonadres hebben, inmiddels 75 gevallen zijn onderzocht, waarvan er in 12 gevallen zou zijn geconstateerd dat er belasting verschuldigd zou zijn in Nederland. In totaal zou dit tot een correctie opbrengst van € 31 miljoen hebben geleid.

In dit artikel zullen deze woonplaatsonderzoeken centraal staan. Op basis waarvan wordt de fiscale woonplaats in Nederland vastgesteld en hoe wordt daaraan in de feitenrechtspraak invulling gegeven? Er zal ook aandacht worden besteed aan mogelijke verdragsbescherming en aan de huidige praktijk in woonplaatsonderzoeken.

De fiscale woonplaats

In Nederland wordt de fiscale woonplaats vastgesteld op basis van artikel 4 AWR. Daarin is opgenomen dat waar

iemand woont ‘naar de omstandigheden wordt beoordeeld’. Wat direct opvalt is dat dit een extreem vaag wettelijk criterium betreft. De (feiten)rechtspraak die naar aanleiding hiervan is geweest biedt iets meer handvaten. Daarin is bepaald dat bijvoorbeeld de volgende omstandigheden bij het vaststellen van die woonplaats van belang kunnen zijn:

- het ter beschikking hebben van een duurzame woongelegenheden;³
- de verblijfplaats van gezin en/of familie;
- de gewoonlijke verblijfplaats;
- de plaats waar geldopnamen of betalingen worden gedaan;
- de plaats waar rekeningen en/of beleggingen worden aangehouden;
- de plaats waar arbeid wordt verricht;
- de plaats waar (sport)club abonnementen of verzekeringen worden aangehouden;
- de plaats waar gas en energie verbruikt wordt;
- de plaats waar medische behandelingen worden ondergaan of waar de huisarts gevestigd is;
- de inschrijving in het GBA en de vraag of iemand fiscaal inwoner van een andere staat is; en
- de nationaliteit.

Waar iemand woont wordt ‘naar de omstandigheden’ beoordeeld.



Deze opsomming is niet uitputtend en er bestaat ook geen rangorde die de zwaarte van deze elementen nader duidt.⁴ Wat uit de praktijk wel duidelijk wordt, is dat de Belastingdienst in woonplaatsonderzoeken regelmatig een in Nederland gelegen onroerende zaak als vertrekpunt aangrijpt. Enerzijds wordt aan dat criterium veel waarde gehecht voor de beantwoording van de vraag waar iemand ‘woont’, anderzijds is dit vanuit het oogpunt van controle een makkelijk startpunt omdat in Nederland gelegen onroerend goed altijd in een Nederlandse aangifte (ook wanneer die wordt gedaan als buitenlands belastingplichtige) terugkomt. Het is dan ook doorgaans gemakkelijk na te gaan of personen die emigreren nog onroerend goed in Nederland aanhouden.

Duidelijk?

Alhoewel de in de jurisprudentie genoemde criteria enig nader inzicht bieden, geven deze allesbehalve een concreet spoorboekje. Zo komt het regelmatig voor dat mensen die emigreren hun (voormalig) woonhuis aanhouden. Dit kan allerlei redenen hebben, zoals bijvoorbeeld een slechte markt voor verkoop, maar ook met het feit dat men nog twijfelt of men zal aarden in het land waar naartoe wordt verhuisd. Als het huis wordt aangehouden, is het natuurlijk ook verleidelijk om daar tijdens vakanties of weekenden te verblijven.

Op de vraag of men daarmee de grens van artikel 4 AWR ‘overschrijdt’, kan geen eenduidig antwoord worden gegeven. Temeer niet nu de Hoge Raad al in 2013 oordeelde: *“Gelet op die arresten heeft de Centrale Raad verder terecht vooropgesteld dat die duurzame band met Nederland niet sterker hoeft te zijn dan de band met enig ander land, zodat*

*voor een woonplaats hier te lande niet noodzakelijk is dat het middelpunt van iemands maatschappelijk leven zich in Nederland bevindt.”*⁵

Deze passage zorgt er in de praktijk voor dat het hebben van ‘enige banden’, bijvoorbeeld omdat in Nederland nog over een woonhuis wordt beschikt, al voldoende kan zijn voor het standpunt van de Belastingdienst dat men op grond van artikel 4 AWR als inwoner van Nederland kwalificeert.

Wat mij betreft, is dat overigens niet in lijn met hetgeen de Belastingdienst op de eigen website uitdraagt. Daaruit lijkt mijns inziens nu juist wel te volgen dat het zwaartepunt in Nederland zou moeten zijn gelegen. Op die website staat het volgende:

“Als natuurlijk persoon bent u fiscaal inwoner van Nederland als u uw permanente woon- of verblijfplaats in Nederland hebt. Daarbij kijken we onder meer of de volgende omstandigheden gelden:

- *U brengt de meeste tijd door op een adres in Nederland.*
- *Uw partner en uw gezin wonen in Nederland.*
- *U werkt in Nederland.*
- *U bent verzekerd in Nederland.*
- *U hebt een huisarts in Nederland.*
- *U bent lid van 1 of meer Nederlandse verenigingen.*
- *Uw kinderen volgen een opleiding in Nederland.”*⁶

Op de website van de Belastingdienst wordt het criterium van een ‘permanente woon- of verblijfplaats’ tot uitgangspunt genomen en ook het daaronder opgesomde element van ‘het meeste tijd doorbrengen op een adres



Alhoewel de in de jurisprudentie genoemde criteria enig nader inzicht bieden, geven deze allesbehalve een concreet spoorboekje.

in Nederland' veronderstelt nu juist wel dat het zwaartepunt in Nederland moet zijn gelegen. Op deze wijze draagt de Belastingdienst bij aan de onduidelijkheid die in de praktijk leeft en is het des te onbegrijpelijker voor personen die (meer dan) driekwart van hun tijd in het buitenland doorbrengen dat zij toch in een woonplaats-onderzoek betrokken raken.

De vraag die opkomt is bovendien of ten aanzien hiervan een geslaagd beroep op het vertrouwensbeginsel zou kunnen worden gedaan. In het arrest van 5 november 2021⁷ heeft de Hoge Raad zijn rechtspraak over het vertrouwensbeginsel herzien. In dat arrest werd eveneens naar aanleiding van uitlatingen op de website van de Belastingdienst geoordeeld dat *“in gevallen waarin de belastingplichtige afgaande op – achteraf bezien onjuiste – informatie, een handeling heeft verricht of nagelaten ten gevolge waarvan een hoger bedrag van hem wordt geheven dan hij op basis van die informatie meende als gevolgen van die handeling of dat nalaten te moeten betalen, zal doeltreffende rechtsbescherming tegen inbreuken op het vertrouwensbeginsel in de regel het oordeel rechtvaardigen dat het meerdere niet van de belastingplichtige mag worden geheven”*. De belastingplichtige die afgaat op de informatie op de website van de Belastingdienst en op die manier zijn leven 'vormgeeft', zou dus mijns inziens een beroep moeten kunnen doen op het vertrouwensbeginsel.

Ook door adviseurs uitgebrachte adviezen geven soms onvoldoende blijk van de huidige weerbarstige praktijk. Zo is een veel gehoord argument van personen die menen ten onrechte onderwerp van een woonplaatsonderzoek te zijn geworden, dat ze – op advies van hun adviseur – toch echt onder de 180 dagen gebleven zijn. Alhoewel het absolute aantal dagen in veel andere landen wel als doorslaggevend criterium geldt,⁸ is dat in Nederland zeker niet het geval. Zowel in de feitenrechtspraak als in onze praktijk zijn voorbeelden te vinden van personen die met een verblijf van rond de 30 dagen per jaar in Nederland toch in een woonplaatsonderzoek betrokken worden.

De toets van artikel 4 AWR is dus zeer feitelijk van aard. Het is aan de Inspecteur om feiten en omstandigheden aannemelijk te maken op grond waarvan kan worden geconcludeerd dat iemand in Nederland woont. Een blik op de (recente) feitenrechtspraak leert ons dat ook de feitenrechtters de 'lat' voor artikel 4 AWR niet erg hoog leggen. Hof's-Hertogenbosch ECLI:NL:GHSHE:2022:4709 oordeelde op 29 december 2022 dat een dame die de Nederlandse nationaliteit had, in Ierland een appartement huurde en aldaar werkte – maar in de weekenden vaak bij haar ouders in Nederland verbleef – daar ook inge-

schreven stond (waarover zij zelf aangaf dat dit omwille van de postbezorging was) en een telefoonabonnement en zorgverzekering in Nederland aanhield, op grond van artikel 4 AWR als Nederlands belastingplichtige kwalificeerde.⁹

Rechtbank Noord-Holland ECLI:NL:RBNHO:2021:8815 oordeelde op 20 augustus 2021 over een man die emigreerde naar Vietnam.¹⁰ De Rechtbank oordeelde dat hij kwalificeerde als Nederlands belastingplichtige op grond van de volgende feiten en omstandigheden:

- eiser heeft familiale betrekkingen met Nederland (kinderen en kleinkinderen);
- eiser keert met enige regelmaat terug naar Nederland om de contacten met familie, vrienden en oud-collega's te onderhouden;
- eiser heeft in 2016 naar eigen zeggen 70 dagen in Nederland verbleven bij familie en vrienden;
- eiser stond in 2016 ingeschreven in de BRP;
- eiser ontving drie (pensioen)uitkeringen vanuit Nederland;
- eiser is eigenaar van een in Nederland gelegen onroerende zaak, gefinancierd met een Nederlandse hypothecaire geldlening;
- eiser beschikt over Nederlandse bank- en beleggingsrekeningen;
- eiser had in 2016 een Nederlandse zorgverzekering bij verzekeraar UMC en maakte ook gebruik van de zorg in Nederland.

Alhoewel deze opsomming geen blijk geeft van een afwijking tussen de Nederlandse situatie en de situatie in Vietnam, volgt hieruit wel dat deze feiten en omstandigheden er niet op lijken te wijzen dat het 'zwaartepunt' van het leven van deze belanghebbende in Nederland was gelegen. Uit de uitspraak volgde bovendien dat deze belanghebbende in het betreffende jaar ten minste 183 dagen in Vietnam was verbleven. Belanghebbende voerde in de procedure bovendien aan dat het onroerend goed dat hij in Nederland aanhield beschikbaar was voor verhuur – voor een groot deel van het jaar stond ook vast dat de woning werd verhuurd – en dat hij daar niet verbleef; hij logeerde bij vrienden en familie als hij in Nederland was. Van de inschrijving in het BRP gaf hij aan dat dit vereist was voor het kunnen aanhouden van een Nederlandse zorgverzekering en dat hij de gevolgen van het aanhouden van die verzekering niet had overzien. Dit mocht niet baten. De rechtbank oordeelde dat sprake was van belastingplicht in Nederland op grond van artikel 4 AWR. Een zaak waarin het voor de belastingplichtige wel goed ging, betrof de zaak die leidde tot de uitspraak van Rechtbank Zeeland-West-Brabant van 5 november 2020 ECLI:NL:RBZWB:2020:5436.¹¹ Het ging om iemand die naar Turkije was vertrokken om daar in de luchtvaartbranche te gaan werken. Aldaar had hij een Turkse vrouw ontmoet waarmee hij in 2016 is getrouwd. Ook gaf hij aan dat hij zijn dagelijks leven in Turkije doorbracht en daar zijn vrije tijd besteedde. De Inspecteur had in die zaak de volgende feiten en omstandigheden aangevoerd:

- belanghebbende heeft de Nederlandse nationaliteit;
- belanghebbende had familiale betrekkingen met Nederland;
- belanghebbende verbleef in 2015 ten minste 24 dagen in Nederland;
- belanghebbende heeft zich niet laten uitschrijven uit het BRP;
- belanghebbende stond in de ouderlijke woning een woonruimte permanent als tehuis ter beschikking;
- belanghebbende had in Nederland beschikking over de auto die op zijn naam stond geregistreerd;
- belanghebbende beschikt over acht Nederlandse bankrekeningen;
- belanghebbende is per 1 januari 2015 een lening aangegaan bij ABN AMRO;
- belanghebbende had in 2015 een Nederlandse zorgverzekering bij verzekeraar VGZ en ontving zorgtoeslag, welke hij niet heeft terugbetaald;
- belanghebbende genoot in de periode 24 november 2015 tot 25 december 2015 € 246 aan Nederlandse inkomsten uit tegenwoordige dienstbetrekking. In de jaren 2010 tot en met 2014 genoot belanghebbende diverse Nederlandse inkomsten;
- de werkzaamheden die belanghebbende verricht in Turkije zijn van tijdelijke aard. Belanghebbende is ten tijde van het opstellen van het verweerschrift niet meer woonachtig in Turkije;
- op vier verschillende data in 2015 hebben betalingen plaats gevonden bij betaalautomaten in Nederland en er heeft een contante storting plaatsgevonden van € 1.500 op een rekening van belanghebbende;
- belanghebbende heeft voor het jaar 2015 aangifte gedaan als binnenlands belastingplichtige.

Alhoewel de Rechtbank in deze zaak oordeelde dat geen sprake was van een fiscale woonplaats in Nederland op grond van artikel 4 AWR, toont deze uitspraak wel aan hoe beperkt de band met Nederland hoeft te zijn om toch in een woonplaatsonderzoek verzeilt te raken. Alhoewel de lijst van opgesomde feiten 'lang' is, hebben weinig van die feiten daadwerkelijk te maken met hetgeen in het normale spraakgebruik onder 'wonen' zal worden verstaan. Ook een kamer in het ouderlijk huis en verblijf in Nederland van minder dan een maand kan dus voldoende zijn om een onderzoek te starten.

Opmerkelijk is bovendien dat de Belastingdienst stelt dat bij het vaststellen van de woonplaats op grond van

Ook een kamer in het ouderlijk huis en verblijf in Nederland van minder dan een maand kan dus voldoende zijn om een onderzoek te starten.



artikel 4 AWR geen rekening behoeft te worden gehouden met de situatie in het 'andere land'. Oftewel, er hoeft geen afweging plaats te vinden. De conclusie op sheets van het Constructie Bestrijdingsteam die in 2018 werden 'gewobt', is in dat verband illustratief:

- *Niet noodzakelijk dat het middelpunt van iemands maatschappelijke leven zich in Nederland bevindt.*
- *Duurzame band met Nederland is voldoende.*
- *Een fiscale woonplaats in een ander land is niet relevant.*
- *Er hoeft geen (af)weging gemaakt te worden tussen binnenlandse- en buitenlandse feiten*
- *Buitenlandse feiten en omstandigheden spelen geen rol.*

Van belang is alleen wat de betreffende persoon met Nederland bindt.¹²

Dit uitgangspunt werd ook door de staatssecretaris herhaald in de antwoorden op de eerder aangehaalde vragen. De staatssecretaris stelt daarin dat 'de omstandigheden in het andere land dus niet relevant zijn voor toepassing van artikel 4 AWR'.

Mijns inziens is dit standpunt onhoudbaar en ook in strijd met de huidige jurisprudentie. Om immers te kunnen vaststellen of sprake is van een duurzame band met Nederland is ook de band met een ander land een relevant gegeven. Zo zal onder omstandigheden het uitgeven van een bedrag van € 20.000 per jaar in Nederland als een 'band' met Nederland kunnen worden aangemerkt omdat dit in absolute zin om een aanzienlijk bedrag gaat. Wanneer die persoon in het land waar hij woont echter een bedrag van € 1.500.000 per jaar uitgeeft, dan zal dat bedrag in een andere context moeten worden gezien. De Hoge Raad bevestigde in 2013 al een uitspraak van de Centrale Raad van Beroep waarin, in het kader van de toets van artikel 4 AWR, een expliciete afweging werd gemaakt tussen de feiten en omstandigheden in Marokko en in Nederland. De Hoge Raad oordeelde dat de Centrale Raad terecht oog heeft gehad voor de feiten en omstandigheden in Marokko. Eenzelfde afweging vinden we terug in een uitspraak van 7 mei 2010 van Hof Leeuwarden maar dan tussen Nederland en België.

Welk land, belastingverdrag?

Een ander element waar in de praktijk (door adviseurs) soms te weinig aandacht aan wordt besteed, betreft het land waar men naartoe emigreert. Uit de inleiding van dit artikel volgt reeds dat Monaco een land is waar de fis-



cus bijzondere interesse in heeft qua woonplaatsonderzoeken. Dat is niet louter ingegeven door het feit dat in Monaco nauwelijks belasting wordt geheven, maar houdt tevens verband met de bewijsrechtelijke lat die moet worden gehaald voor de fiscus. Tussen Nederland en Monaco is geen belastingverdrag gesloten. De meeste belastingverdragen bieden aanvullende bescherming in de vorm van een zogenaamde *tiebreaker*. Die *tiebreaker* schrijft doorgaans voor dat ingeval iemand op grond van de nationale wetgeving van twee landen als fiscaal inwoner kwalificeert, de woonplaats wordt bepaald aan de hand van de volgende elementen:¹³

- in welk land een duurzaam tehuis ter beschikking staat;
- het land waarmee de persoonlijke en economische betrekkingen het nauwst zijn;
- in welk land de persoon gewoonlijk verblijft;
- van welk land de betreffende persoon inwoner is.

Op grond van deze *tiebreaker* zal degene die emigreert en daarbij het zwaartepunt van zijn levensbelangen verlegt naar een ander land, over het algemeen beschermd worden door de *tiebreaker*. Het gezin dat naar Zwitserland verhuist en daar een woning koopt, tevens het woonhuis in Nederland aanhoudt, de kinderen in Zwitserland naar school gaan en bankrekeningen, beleggingen en verzekeringen in Zwitserland worden aangehouden, maar nog wel alle vakanties in Nederland is, zal op grond van de *tiebreaker* in principe als fiscaal resident in Zwitserland kwalificeren.

Als ditzelfde gezin besloten zou hebben naar Monaco (geen verdragsbescherming) te verhuizen, zou uitsluitend worden getoetst aan artikel 4 AWR. De kans dat dan tot een woonplaats in Nederland zou worden gekomen is, gelet op de eerder aangehaalde feitenrecht-spraak, groter. Hiermee zal dus rekening moeten worden gehouden in de advisering.

Waar bovendien onvoldoende aandacht voor bestaat is het feit dat Nederland maar met een beperkt aantal landen successieverdragen heeft gesloten.¹⁴ Door het ontbreken van dergelijke verdragen moet men ook wanneer wordt geëmigreerd naar een verdragsland, rekening houden met het feit dat voor schenkingen en erfenissen alsnog de lagere lat van artikel 4 AWR zal gelden.

Het onderzoek

Woonplaatsonderzoeken zijn intensief, belastend en vormen een substantiële inbreuk op de privacy. Wellicht dat de lezer zich de zaak van een Nederlands model nog herinnert dat aangifte deed van stalking en valsheid in geschrifte tegen de Belastingdienst na een zeer intensief woonplaatsonderzoek.¹⁵ Vanwege de weinig beperkende werking van artikel 47 AWR, waarbij het moet gaan om ‘gegevens die van belang kunnen zijn’, ECLI:NL:HR:2015:3603,¹⁶ zien belastingplichtigen zich in woonplaatsonderzoeken vaak geconfronteerd met op-eenvolgende en zeer uitgebreide vragenbrieven. Bovendien is ook privéinformatie daarbij relevant. Vanwege de

gehanteerde criteria kan bijvoorbeeld relevant zijn waar een belastingplichtige verblijft, waar en waaraan hij zijn geld uitgeeft en met wie hij of zij tijd spendeert. In een woonplaatsonderzoek uit onze praktijk kreeg een belanghebbende ooit de vraag de integrale administratie aan te leveren van buitenlandse vennootschappen waarvan hij mede-aandeelhouder was en in dat verband de volgende gegevens te verstrekken:

“Brieven, faxen, e-mails, WhatsAppberichten, contracten, besluiten, stukken van vergaderingen en besprekingen, facturen, declaraties, agenda’s, notities, memo’s, (pen)aantekeningen, vermogensoverzichten, et cetera kunnen licht werpen op de woonplaats van uw cliënt, dat wil zeggen of hij een persoonlijke band van duurzame aard heeft met Nederland.”

Het mag duidelijk zijn dat dergelijke verzoeken diep ingrijpen in het privéleven. Een woonplaatsonderzoek heeft op de betrokkenen dan ook grote impact. Dit wringt temeer nu het met zekerheid voorkomen van een onderzoek moeilijk is vanwege de beperkte banden die daartoe aanleiding kunnen geven waarbij voorts geldt dat men op sommige van die omstandigheden, zoals de nationaliteit, het spreken van de Nederlandse taal en het hebben van familie hier te landen, doorgaans weinig invloed heeft.

De 12-jaarstermijn

In de praktijk zien wij ook regelmatig zaken waarin de Belastingdienst in woonplaatsonderzoeken de verlengde navorderingstermijn van artikel 16, lid 4 AWR inroept. Als voorbeeld kan worden gewezen op iemand die emigreert naar Monaco, maar zijn woning aanhoudt in Nederland. De betreffende persoon verricht werkzaamheden in Frankrijk waarvoor hij loon ontvangt op een rekening in Monaco. De voormalig echtgenoot van deze persoon woont nog in Nederland, waar ook de nog jonge kinderen van het echtpaar blijven wonen. Vakanties worden daarom doorgebracht in Nederland en ook wordt sporadisch een weekend in Nederland gespendeerd. Zo verstrijken de jaren.

Wanneer de Belastingdienst in deze casus het standpunt inneemt dat deze persoon in Nederland woonachtig is, zou in het verlengde daarvan kunnen worden gesteld dat, nu de loonbetalingen in het buitenland ‘zijn opgekomen’, daarvoor de 12-jaarstermijn voor navordering zou gelden. Eenzelfde situatie doet zich in de praktijk voor bij vestigingsplaatsdiscussies waarin buitenlandse vennootschappen naar Nederland worden ‘gehaald’ op grond van artikel 4 AWR, om vervolgens, via de weg van artikel 4 AWR, over twaalf jaar na te vorderen.

Dit is wat mij betreft een onwenselijke uitkomst. De kwalificatie als Nederlands belastingplichtige in de zin van artikel 4 AWR zal voor de normale burger doorgaans weinig te maken hebben met wat voor hen onder ‘wonen’ moet worden verstaan. Het zal al snel aanvoelen als een ‘fictie’. Vervolgens worden dan wel met die kwalificatie als uitgangspunt de buitenlandse inkomensbestanddelen beoordeeld en op die grond zou dan de verlengde navorderingstermijn worden toegepast. In het

nader rapport dat werd opgesteld over de rechtsgrond voor de verlengde navorderingstermijn werd overwogen “dat het niet-aangeven van inkomensbestanddelen die opkomen of worden gehouden in het buitenland nagenoeg steeds aan opzet of grove schuld van de belastingplichtige zal zijn te wijten”. Juist die situatie zal zich ingeval van een woonplaatsonderzoek lang niet altijd voordoen.¹⁷

In een uitspraak van 28 mei 2019¹⁸ oordeelde Rechtbank Den Haag in een vestigingsplaatsdiscussie over toepassing van de verlengde navorderingstermijn. De Rechtbank overwoog dat die verlengde termijn niet van toepassing kon zijn omdat er ‘niets buiten het zicht van de Belastingdienst was gehouden’ en de fiscus ook niet in zijn controlemogelijkheden was beperkt. Daarbij was van belang dat de structuur met een Cypriotische vennootschap bij de fiscus bekend was en belanghebbende in het vestigingsplaatsonderzoek direct de jaarrekeningen van de vennootschap had overgelegd en alle vragen telkens waren beantwoord. Artikel 16, lid 4 AWR was volgens de Rechtbank naar zijn strekking dan ook niet van toepassing. Deze redenering kan ik volledig onderschrijven.

Hoge Raad kom in actie!

Woonplaatsdiscussies hebben de afgelopen jaren op veel belangstelling van de fiscus kunnen rekenen. Dat er paal en perk wordt gesteld aan een praktijk waarin mensen op papier verhuizen, kan ik louter onderschrijven. De open normen, vage criteria en inconsistente informatievoorziening vanuit adviseurs maar ook de Belastingdienst zelf, zorgt er echter voor dat burgers die er van overtuigd zijn elders te wonen, in Nederlandse onderzoeken betrokken raken. Alhoewel de bewijslast ter zake van artikel 4 AWR op de Inspecteur rust, blijft daar in de praktijk niet veel van over. De belastingplichtige die geen omkering en verzwaring wil riskeren zal immers zelf al het materiaal dat licht kan werpen op zijn feitelijke verblijfplaats en privé situatie, moeten aanleveren. Juridisch een mooi uitgangspunt dus, maar in de praktijk ligt de ‘bewijslast’, in ieder geval gevoelsmatig,

De open normen, vage criteria en inconsistente informatievoorziening vanuit adviseurs maar ook de Belastingdienst zelf, zorgt er echter voor dat burgers die er van overtuigd zijn elders te wonen, in Nederlandse onderzoeken betrokken raken.

volledig bij de belastingplichtige. Woonplaatsonderzoek hebben met de huidige feitenrechtspraak bovendien een hoogst onzekere uitkomst die wel enorme fiscale gevolgen kan hebben. Door de indringende en volhardende wijze waarop onderzoeken worden ingestoken en de alles of niets uitkomst daarvan, zijn compromissen vaak moeilijk te realiseren.

De overwegingen van de Hoge Raad dat de band met Nederland niet sterker hoeft te zijn dan met een ander land, en dat een dubbele woonplaats (in uitzonderlijke gevallen) mogelijk is, hebben wat mij betreft niet bijgedragen aan het realiseren van een concreter kader. Het Europees Hof van de Rechten van de Mens (EHRM) eist dat wetten die inbreuk maken op bijvoorbeeld het recht op eigendom voldoende concreet moeten zijn zodat burgers hun gedrag daarop kunnen afstemmen. De huidige wetgeving in combinatie met de feitenrechtspraak, kunnen daar wat mij betreft niet aan voldoen. Het zou mijns inziens wenselijk zijn dat de Hoge Raad zich concreet zou uitlaten over niet-verdragssituaties waarin het zwaartepunt overduidelijk in het andere land ligt en zou aangeven in hoeverre die vaststelling doorwerkt in de beoordeling van de Nederlandse situatie. Tot die tijd is grote voorzichtigheid geboden en zullen met name ingeval sprake is van emigratie naar een niet-verdragslang alle banden moeten worden verbroken. <<<

Noten

- 1 Zie bijvoorbeeld <https://www.quotenet.nl/zakelijk/a44863186/max-verstappen-belastingontwijker-dutch-grand-prix-zandvoort/> en <https://www.volkskrant.nl/kijkverder/v/2023/monaco-en-de-belastingontduikers~v737309/?referrer=https%3A%2F%2Fwww.google.com%2F>.
- 2 Vragen van het lid Idsinga (VVD) aan de staatssecretaris van Financiën over het bericht ‘Monaco: belastingparadijs voor topsporters’ (ingezonden 31 mei 2023). 2023Z09663.
- 3 Zie bijv. HR 14 maart 1979, nr. 19112, BNB 1979/116; Hof Den Bosch 20 februari 1997, nr. 94/1061, V-N 1997/1710; Hof Amsterdam 21 augustus 2003, nr. 01/04226, NTFR 2003/1837; HR 2 juni 2006, nr. 41394, NTFR 2006/801.
- 4 HR 4 maart 2011, nr. 10/04026, NTFR 2011/1272, BNB 2011/127.
- 5 HR 12 april 2013, ECLI:NL:HR:2013:BZ6824, BNB 2013/123.
- 6 https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/internationaal/vermogen/common_reporting_standard/regels#:~:text=Als%20naturaallijk%20persoon%20bent%20ou,uw%20gezin%20wonen%20in%20Nederland.
- 7 Hoge Raad 5 november 2021, ECLI:NL:HR:2021:1654.
- 8 Bijvoorbeeld in de VS en de UK.
- 9 Gerechtshof ‘s-Hertogenbosch 29 december 2022, ECLI:NL:GHSHE:2022:4709.
- 10 Rechtbank Noord-Holland, 20 augustus 2021, ECLI:NL:RBNHO:2021:8815.
- 11 Rechtbank Zeeland-West-Brabant, 5 november 2020, ECLI:NL:RBZWB:2020:5436.
- 12 <https://www.taxlive.nl/media/2942/wob-verzoek-beleid-woonplaats-17-december-2018.pdf>.
- 13 OECD Model Tax Convention.
- 14 Nederland heft met zeven landen een successieverdrag, maar opmerking verdient dat ook niet alle landen successiebelasting heffen.
- 15 <https://www.ad.nl/show/model-lonneke-engel-doet-aangifte-tegen-belastingdienst-hebben-hun-macht-misbruikt~ab7255fa/?referrer=https%3A%2F%2Fwww.google.com%2F#:~:text=Topmodel%20Lonneke%20Engel%20doet%20bij,weten%20waar%20zij%20feitelijk%20woont>.
- 16 Hoge Raad 18 december 2015, ECLI:NL:HR:2015:3603, BNB 2016/48.
- 17 Kamerstukken II 1989/90, 21 423, nr. B, p. 2 - 4.
- 18 Rechtbank Den Haag 28 mei 2019, ECLI:NL:RBDHA:2019:6296.