Ministerie van Financiën

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Afdeling Fiscale rechtsbeginselen en Invordering

bijlage

Evaluatie vaststelling fiscale woonplaats

Ons kenmerk
2025-0000092121

Bijlage(n)
1

Bijlage nummer	1
Horend bij	Kabinetsreactie motie Idsinga/Van Eijk inzake vaststelling fiscale woonplaats
Datum	31 maart 2025
Onze referentie	2025-0000092121
Contactpersoon	

1. Aanleiding

In april 2024 is door de leden Idsinga en van Eijk een gewijzigde motie ingediend die het kabinet verzoekt een evaluatie te doen naar de doelstellingen, de huidige wet- en regelgeving en de uitvoerings- en handhavingspraktijk van het woonplaatsonderzoek.[1] Voorts wordt verzocht eventuele verbetervoorstellen die daaruit voortkomen te delen met de kamer.

2. Samenvatting

Dit document bevat de resultaten van de evaluatie. De evaluatie betreft onderzoeken naar de fiscale woonplaats van natuurlijke personen voor zover dit relevant is voor de belastingheffing. De fiscale vestigingsplaats van rechtspersonen is geen onderdeel van deze evaluatie.

In deze evaluatie is gekeken naar de doelstellingen, de huidige wet- en regelgeving en de uitvoerings- en handhavingspraktijk van de vaststelling van de fiscale woonplaats en woonplaatsonderzoeken. De doelstellingen en wet- en regelgeving geven op zichzelf geen aanleiding om met verbetervoorstellen (in de vorm van bijvoorbeeld een wetswijziging) te komen. De open wettelijke norm inzake de fiscale woonplaats, de brede wettelijke informatieverplichtingen van belastingplichtigen en daarmee de ruime informatiebevoegdheden van de inspecteur van de Belastingdienst en de toenemende internationale regelgeving inzake gegevensuitwisseling en internationale bijstandsverlening geven de Belastingdienst voldoende ruimte om alle feiten en in aanmerking komende omstandigheden mee te wegen voor maatwerk.

Wel worden in de uitvoerings- en handhavingspraktijk verschillende aandachtspunten gesignaleerd. De twee aandachtspunten die geschetst worden gaan over de informatiepositie van de inspecteur in het geval een belastingplichtige niet meewerkt aan een informatieverzoek en de uniforme werkwijze bij het uitvoeren van woonplaatsonderzoeken. Vervolgens worden de oplossingsrichtingen geschetst.

[1] Kamerstukken II 2023/24, 25 087, nr. 338.

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Afdeling Fiscale rechtsbeginselen en Invordering

Datum
31 maart 2025

Ons kenmerk
2025-0000092121

Belangrijk om op te merken is dat door de open norm van artikel 4 Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR), wetgeving zoveel mogelijk aansluit bij de werkelijkheid. Dit biedt de inspecteur ruimte voor maatwerk door het mee kunnen wegen van alle feiten en omstandigheden, en past daarmee bij de rechtvaardigheid van belast worden. Uit de evaluatie komt naar voren dat met name behoefte bestaat om te bezien of de informatiepositie van de Belastingdienst aanvullend verbeterd kan worden als het gaat om woonplaatsonderzoeken waarbij een belanghebbende niet of zeer beperkt meewerkt aan een informatieverzoek.

In de evaluatie wordt in dat kader verwezen naar een onderzoek naar de werking van de informatiebeschikking waar uw Kamer begin 2024 over is geïnformeerd.[2] Bij dat onderzoek is gekeken naar mogelijke oplossingsrichtingen voor de eerder vastgestelde knelpunten bij de informatiebeschikking, zoals de lange doorlooptijd van de informatiebeschikkingsprocedure. Dit onderzoek heeft aanleiding gegeven tot een vervolgonderzoek naar mogelijke oplossingsrichtingen voor de knelpunten. In het voorjaar wordt een beleidsdocument in (pre)consultatie gebracht waarin de oplossingsrichtingen worden geconsulteerd, en wordt gekeken naar de wijze waarop de stakeholders tegen de oplossingsrichtingen aankijken.

Het aandachtspunt inzake de uniforme werkwijze is reeds ondervangen door de invoering van de Instructie Woonplaatsonderzoeken, die met ingang van 1 januari 2025 van toepassing is. Hiermee is een uniform waarborgenkader ingeregeld voor de uitvoering van woonplaatsonderzoeken.

3. Huidige wet- en regelgeving

Met betrekking tot de doelstellingen en wet- en regelgeving is ambtelijk een verkenning gedaan naar de huidige doelstellingen en de wettelijke verankering van de fiscale woonplaats.

3.1 Woonplaatsartikel: artikel 4 AWR

Sinds 1959 is de bepaling over het bepalen van de fiscale woonplaats geregeld in art. 4, eerste lid, van de AWR. Dit artikellid luidt als volgt:

"Waar iemand woont en waar een lichaam gevestigd is, wordt naar de omstandigheden beoordeeld."[3]

Dit wetsartikel is ruim en algemeen geformuleerd. De feiten en in aanmerking komende omstandigheden zijn leidend in het bepalen van de fiscale woonplaats. Uit vaste jurisprudentie van de Hoge Raad volgt dat de fiscale woonplaats die plaats is waarmee iemand een "duurzame band van persoonlijke aard" heeft.[4]

In jurisprudentie zijn in de loopt van de tijd vele, niet limitatieve, feiten en in aanmerking komende omstandigheden naar voren gekomen die mede bepalend zijn bij het vaststellen van de fiscale woonplaats. Enkele voorbeelden die in jurisprudentie naar voren zijn gekomen zijn waar iemand dagelijks de boodschappen doet, waar iemand ingeschreven staat in het bevolkingsregister,

[2] Kamerstukken II 2023/24, 33 772, nr. 6.
[3] Artikel 4, het eerste lid, van de AWR.
[4] HR 20 december 1995, nr. 30452, BNB 1996/161.

waar iemand lid is van een (sport)vereniging, waar gezins- of familieleden verblijven of waar iemand de meeste dagen van de week overnacht. Uit de jurisprudentie blijkt verder dat één enkele indicatie niet voldoende is om te kunnen spreken van een fiscale woonplaats, alle feiten en in aanmerking komende omstandigheden moeten meegewogen worden, waarbij er ook geen rangorde bestaat.

Gelet hierop is het mogelijk dat iemand tegelijkertijd ook duurzame banden met een ander land heeft. De Hoge Raad heeft overwogen dat de duurzame band van persoonlijke aard met Nederland niet sterker hoeft te zijn dan de band met een ander land om volgens de Nederlandse belastingwet te kunnen spreken van een fiscale woonplaats in Nederland.[5]

Zoals hiervoor aangegeven dient op grond van art. 4 AWR de fiscale woonplaats van een belanghebbende naar de omstandigheden te worden beoordeeld. De wetgever heeft hierbij gekozen voor een open norm. Met de open norm sluit wetgeving zoveel mogelijk aan bij de werkelijkheid. Dit is beter te bereiken met een open norm dan met formele criteria zoals nationaliteit. Dit biedt de inspecteur ruimte voor maatwerk door het mee kunnen wegen van alle feiten en in aanmerking komende omstandigheden, en past daarmee bij de rechtvaardigheid van belast worden. Deze open norm maakt het daarnaast mogelijk voor belanghebbenden om op basis van de vrije bewijsleer aannemelijk te maken wat hun fiscale woonplaats is. Ook wordt een open norm niet achterhaald door technologische en demografische ontwikkelingen (zoals anders ingevulde samenlevingsvormen).

3.2 Fiscale woonplaats in belastingverdragen

In de situatie waarin beide landen een persoon als fiscaal inwoner van hun land beschouwen, is een eventueel van toepassing zijnde belastingverdrag relevant. Hierbij geldt dat het belastingverdrag boven de nationale belastingwetgeving gaat.

Een belastingverdrag kent een eigen definitie voor *inwoner*, die in eerste instantie aansluit bij de nationale wetgeving van de betrokken landen. Op het moment dat iemand op basis van die nationale wetgeving als inwoner wordt gezien van zowel Nederland als het andere land, biedt een zogenoemde "tie-breaker-bepaling" in het verdrag uitsluitsel. In het geval dat op grond van het belastingverdrag wordt geconcludeerd dat sprake is van inwonerschap van het andere land, dan kan de Nederlandse heffing over het wereldinkomen worden beperkt of verhinderd. Het belastingverdrag heeft immers voorrang. Nederland heeft in dat geval niet langer het heffingsrecht over het wereldinkomen van het individu, maar mag over bepaalde inkomsten uit bronnen in Nederland heffen.

Verder kunnen woonplaatsdiscussies onderdeel zijn van zogenoemde onderlinge overlegprocedures, ook wel bekend als mutual agreement procedures (MAP). Bij een dergelijk procedure kan Nederland, op grond van bijvoorbeeld het belastingverdrag of de Wet fiscale arbitrage, in overleg treden met het andere verdragsland in het geval dat er een discussie is over de fiscale woonplaats. Indien de landen er niet uitkomen, kan arbitrage – voor zover een dergelijke bepaling in

[5] HR 12 april 2013, ECLI:NL:HR:2013:BZ6824.

het desbetreffende belastingverdrag is opgenomen of de Wet fiscale arbitrage van toepassing is – tot een bindende uitkomst leiden.

3.3 Wettelijk kader informatiebevoegdheden: art. 47 AWR en verder

De informatiebevoegdheden van de inspecteur zijn neergelegd in art. 47 AWR en verder. Op grond van art. 47 AWR kan de inspecteur rechtstreeks om gegevens en inlichtingen vragen bij een belanghebbende zolang die informatie van belang kan zijn voor de belastingheffing.[6] Indien aan de wettelijke norm van art. 47 AWR wordt voldaan, is degene aan wie het verzoek is gericht gehouden de verzochte informatie te verstrekken.

Wanneer de inspecteur vaststelt dat aan een informatieverplichting niet (volledig) is voldaan, kan de inspecteur een zogenoemde informatiebeschikking nemen op grond van art. 52a AWR. De genomen informatiebeschikking is een voor bezwaar vatbare beschikking. Degene die onderworpen is aan de informatieverplichting kan dus in bezwaar en beroep gaan. Als de informatiebeschikking onherroepelijk vast komt te staan, treedt als uitgangspunt de omkering en verzwaring van de bewijslast in. Als omkering en verzwaring van de bewijslast in gegeven geval niet proportioneel is, blijft dit achterwege. Als de inspecteur of de belastingrechter oordeelt dat de informatiebeschikking (gedeeltelijk) onrechtmatig is genomen, wordt de informatiebeschikking (partieel) vernietigd.

Ook kan de inspecteur via art. 53 AWR informatie opvragen over een belanghebbende bij een derde. De derde dient in dit geval een administratieplichtige te zijn.

3.4 Internationale regelgeving informatie-uitwisseling

Op het moment dat de inspecteur zijn wettelijke bevoegdheden heeft uitgeput[7], kan op grond van regelgeving inzake internationale gegevensuitwisseling tussen belastingautoriteiten informatie op worden gevraagd bij een buitenlandse autoriteit. Zo kan Nederland een ander land vragen om informatie die relevant is voor de heffing van belastingen, of wordt informatie spontaan uitgewisseld. Dergelijke gegevensuitwisseling kan zijn grondslag vinden in bilaterale verdragen of richtlijnen zoals de Directive Administratie Cooperation (DAC, van de EU) en de Common Reporting Standards (CRS, van de OESO). Deze multilaterale overeenkomsten zijn in Nederland opgenomen in de Wet internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (hierna: WIB). Hierbij geldt ook dat de (gevraagde) informatie van belang moet kunnen zijn voor de belastingheffing.

3.5 Conclusie wet- en regelgeving

De open norm van art. 4 AWR sluit aan bij de werkelijkheid. Een wijziging hierin zou, afhankelijk van waar het zwaartepunt komt te liggen, tot onvoorziene gevolgen kunnen leiden en de positie van de burger dan wel de inspecteur kunnen verslechteren.

---

[6] HR 18 december 2015, ECLI:NL:HR:2015:3603.
[7] Op grond van het uitputtingsbeginsel moet een staat eerst de gebruikelijke mogelijkheden om aan informatie te komen hebben benut alvorens een verzoek om gegevens en inlichtingen aan een andere staat wordt gericht (art. 23 juncto art. 14, lid 2, onder c WIB).

De inspecteur heeft op grond van wetsartikelen en internationale regelgeving een ruime bevoegdheid om informatie die relevant kan zijn voor de belastingheffing te vergaren en te gebruiken in zijn oordeelsvorming. Daarbij is de inspecteur altijd gebonden aan het hogere recht en algemene rechtsbeginselen, zoals het Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (hierna: EVRM), de Algemene verordening gegevensbescherming en de algemene beginselen van behoorlijk bestuur.

Op dit moment zijn er voor wat betreft de informatieverplichtingen en informatiebevoegdheden geen concrete voorstellen voor wijzigingen voor wetgeving of beleid in de maak. Wel is recent onderzoek gedaan naar de werking van de informatiebeschikking die aanleiding geeft oplossingsrichtingen te onderzoeken. Onderzoek naar oplossingsrichtingen vindt momenteel plaats. Hierna wordt in de uitvoerings- en handhavingspraktijk wel enkele aandachtspunten gesignaleerd.

4. Uitvoerings- en handhavingspraktijk

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op de uitvoerings- en handhavingspraktijk van het woonplaatsonderzoek. Allereerst wordt de huidige praktijk uitgewerkt. Vervolgens wordt de uitgevoerde evaluatie beschreven met de daarin naar voren gekomen aandachtspunten.

4.1 Huidige praktijk

Woonplaatsonderzoeken worden uitgevoerd binnen het regulier toezicht van de uitvoeringsdirecties en bij het programma Verhuld Vermogen. Woonplaatsonderzoeken betreft een beperkte maar impactvolle werkstroom in het totaal van alle werkstromen binnen de Belastingdienst. Daarom is er bij de directie Grote Ondernemingen/Coördinatiegroep Constructiebestrijding (CCB) een expertisecentrum woonplaatsonderzoeken ingericht. Het expertisecentrum woonplaatsonderzoeken geeft verplicht een zwaarwegend (niet bindend) advies bij de start, de mijlpalen tijdens het onderzoek, de afronding van het onderzoek en de evaluatie. Dit met het oog op zorgvuldigheid, proportionaliteit en subsidiariteit.

Jaarlijks emigreren er zo'n 130.000 tot 200.000 natuurlijke personen om uiteenlopende redenen.[8] Niet uitgesloten kan worden dat een (zeer beperkt) deel daarvan om fiscale redenen emigreert, en mogelijk een deel daarvan nog een duurzame band behoudt met Nederland zodat fiscaal gezien niet van emigratie kan worden gesproken. In het laatste geval kan een woonplaatsonderzoek ingezet worden om hierop te handhaven.

Bij het programma Verhuld Vermogen zijn sinds 2017 tot op heden 190 woonplaatsonderzoeken gestart. Daarvan lopen er nu nog 55. Van de 135 woonplaatsonderzoeken die afgerond zijn, hebben 59 van die onderzoeken geleid tot een correctie. Deze cijfers laten zien dat van de totale groep geëmigreerden slechts bij een beperkt aantal een sterk vermoeden bestaat dat er fiscaal gezien niet van een emigratie gesproken kan worden. Daarnaast vinden er ook in het

[8] Blijkt uit cijfers van het CBS. Hieronder vallen ook uitwisselingsstudenten, seizoensmigranten en kinderen.

Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken
Afdeling Fiscale rechtsbeginselen en Invordering

Datum
31 maart 2025

Ons kenmerk
2025-0000092121

reguliere toezicht woonplaatsonderzoeken plaats. Deze gegevens waren tot 2025 echter niet systematisch en op centraal niveau beschikbaar. Vanaf 2025 word het aantal woonplaatsonderzoeken door het expertisecentrum woonplaatsonderzoeken bijgehouden.

4.1.1 Instructie woonplaatsonderzoeken

De Belastingdienst is zich terdege bewust van de impact van een woonplaatsonderzoek. Omdat een woonplaatsonderzoek een inbreuk vormt op de privacy van belanghebbende, dient in het bijzonder rekening gehouden te worden met de eisen van zorgvuldigheid, motivering, proportionaliteit en subsidiariteit. Voor het uitvoeren van een woonplaatsonderzoek wordt er gewerkt met een uniform waarborgenkader. Dit is beschreven in de Instructie Woonplaatsonderzoeken (hierna: "de werkinstructie", zie bijlage 2 bij Kamerbrief), geldend voor iedere medewerker van de Belastingdienst die betrokken is bij de beoordeling van een woonplaats van een natuurlijk persoon.

4.1.2 Aanleiding en start woonplaatsonderzoek

Een woonplaatsonderzoek heeft tot doel om te komen tot een juiste belastingheffing van belanghebbenden. De vaststelling van de fiscale woonplaats is van belang voor de wijze waarop iemand in de belastingheffing wordt betrokken. Aan de hand van de fiscale woonplaats kan bijvoorbeeld worden bepaald of iemand binnenlands- of buitenlands belastingplichtig is voor verschillende rijksbelastingen, waaronder inkomstenbelasting en/of schenk- of erfbelasting.

Veelal is de aanleiding van een woonplaatsonderzoek de aangifte, en dan specifiek een fiscale gebeurtenis die in de aangifte wordt aangegeven. Denk bijvoorbeeld aan de verkoop van een aanmerkelijk belang-pakket of een schenking, eventueel in combinatie met een emigratie. Emigratie op zich is geen aanleiding om een woonplaatsonderzoek te starten. Verder kunnen externe signalen een rol spelen. Denk hierbij bijvoorbeeld aan informatie van een buitenlandse bank over een individuele belastingplichtige, al dan niet in het kader van internationale gegevensuitwisseling (zoals CRS). Ten slotte zijn er ook nog andere, niet vaak voorkomende omstandigheden, die aanleiding kunnen zijn voor een woonplaatsonderzoek. Denk daarbij aan de situatie dat iemand in een auto met een buitenlands kenteken herhaaldelijk in Nederland staande wordt gehouden door de Douane.

Voordat gestart wordt met een woonplaatsonderzoek wordt een beeld gevormd van het mogelijke fiscale belang en de banden van belanghebbende met Nederland. Hierop volgt een weloverwogen besluit of belanghebbende een duurzame band van persoonlijke aard met Nederland zou kunnen hebben. Daarnaast wordt voor de aanvang van het onderzoek een introductiebrief gestuurd naar belanghebbende. Belanghebbende krijgt op deze wijze de mogelijkheid om te reageren op het voornemen voordat het onderzoek wordt aangekondigd. Op basis van de reactie wordt besloten of een woonplaatsonderzoek gestart wordt.

In de praktijk vinden woonplaatsonderzoeken meestal een paar jaar na emigratie plaats omdat het vaak even duurt voordat iemand helemaal geëmigreerd is, of de banden met Nederland verbroken worden.

4.1.3 Informatievergaring gedurende het woonplaatsonderzoek

Een woonplaatsonderzoek wordt in beginsel uitgevoerd middels een verzoek om informatie gericht aan de belanghebbende zelf, op grond van artikel 47 AWR. In ieder stadium van het woonplaatsonderzoek wordt bepaald of het (nog) noodzakelijk is om informatie op te vragen. Het is namelijk van belang dat de inbreuk op de persoonlijke levenssfeer in verhouding staat tot het doel van het onderzoek (proportionaliteit). Daarbij wordt ook de omvang van de op te vragen gegevens afgewogen en beoordeeld of de gewenste informatie op een minder belastende manier kan worden verkregen (subsidiariteit).

De informatie die in het kader van een woonplaatsonderzoek wordt opgevraagd, betreft grotendeels persoonsgegevens. De uitvraag moet daarom ook voldoen aan de vereisten uit de AVG.

Op basis van de informatie die een belanghebbende naar aanleiding van zo'n verzoek verstrekt, wordt een beoordeling gemaakt over de fiscale woonplaats. Het kan nodig zijn om nog nadere informatie op te vragen bij belanghebbende.

Het uitgangspunt is dat belanghebbende zelf in de gelegenheid gesteld wordt om informatie te verstrekken. Er is daarnaast echter nog een andere mogelijkheid om informatie te verkrijgen, middels het uitvoeren van een derdenonderzoek. In zo'n geval kan aan een derde, een administratieplichtige, informatie worden verzocht over de belanghebbende. In sommige situaties kan er informatie opgevraagd worden bij buitenlandse autoriteiten. Dit zijn relevante bronnen van informatie voor het bepalen van de fiscale woonplaats.

Wanneer de inspecteur meent over voldoende informatie te beschikken om te bepalen of belanghebbende als fiscaal inwoner van Nederland moet worden aangemerkt, wordt dit meegenomen in het bepalen van de woonplaats, en vervolgens de belastingplicht, door het eventueel op te leggen van een belastingaanslag. Tegen deze aanslag staat uiteraard bezwaar en beroep open.

4.2 Evaluatie aandachtspunten uitvoerings- en handhavingspraktijk

In deze paragraaf wordt ingegaan op de aandachtspunten die naar voren zijn gekomen tijdens het uitvoeren van de evaluatie. Om een gedegen beeld te krijgen van de huidige uitvoerings- en handhavingspraktijk en de aandachtspunten die daarbij spelen zijn gesprekken gevoerd met de verschillende uitvoeringsdirecties binnen de Belastingdienst. Hierbij gaat het zowel om het perspectief van de Belastingdienst, namelijk een zorgvuldige en efficiënte uitvoering, als het perspectief van de burger en zijn rechtsbescherming. De conclusies van deze gesprekken zijn meegenomen in deze evaluatie.

4.2.1 Aandachtspunt 1: Informatiebevoegdheden

In de praktijk komt naar voren dat niet in alle gevallen er een bereidheid van belanghebbende is om mee te werken aan verzoeken om informatie te

verstrekken die van belang kan zijn voor het vaststellen van de fiscale woonplaats. Dit kan leiden tot een langdurig proces.

De inspecteur is bij woonplaatsonderzoeken in de praktijk afhankelijk van informatie die door de belanghebbende zelf moet worden aangeleverd. Wanneer de belanghebbende deze informatie niet, of slechts gedeeltelijk, verstrekt, kan de inspecteur vaak niet een juiste conclusies trekken over de fiscale woonplaats, ongeacht wat de uitkomst van de conclusie is. De inspecteur heeft hierdoor de mogelijkheid om extra stappen te ondernemen om de ontbrekende informatie te verkrijgen. Hierbij kan worden gedacht aan het instellen van een derdenonderzoek (mogelijk in het buitenland). Ook heeft de inspecteur de mogelijkheid om een civiele dwangsomprocedure te starten, al wordt hier in de praktijk zeer spaarzaam gebruik van gemaakt. De inspecteur is gedurende het hele proces van het vergaren van informatie gehouden aan de juridische en procedurele waarborgen die de belangen van de belanghebbende beschermen.

Om vast te kunnen stellen dat iemand niet aan die informatieverplichting heeft voldaan, kan de inspecteur een informatiebeschikking nemen. Tegen de informatiebeschikking staat bezwaar en beroep open. Wanneer een informatiebeschikking wordt genomen, worden de termijnen voor het opleggen van een belastingaanslag opgeschort.[9] Gedurende de bezwaar- en beroepsprocedures tegen de informatiebeschikking staat het onderzoek vaak stil. De informatieplichtige kan namelijk van mening zijn dat de informatiebeschikking niet rechtmatig genomen is en zal niet de relevante informatie aanleveren. Een informatiebeschikkingsprocedure kan meerdere jaren duren, en leidt in de praktijk regelmatig tot langdurige procedures en langdurige rechtsonzekerheid voor belastingplichtige. Deze en andere knelpunten zijn in het de evaluatie naar de werking van het informatiebeschikkingsregime aan de orde gekomen.[10]

Uit de praktijk blijkt dat geen of beperkte medewerking bij een informatieverzoek, kan leiden tot een lang proces in woonplaatsonderzoeken omdat de informatiepositie van de inspecteur dan beperkt is. In zo'n geval blijkt het in de praktijk voor de inspecteur vaak lastig om de informatie die nodig is om de fiscale woonplaats te bepalen efficiënt boven water te krijgen. De mogelijkheden zoals hiervoor beschreven zijn niet altijd afdoende om langdurige procedures te voorkomen.

Oplossingsrichting
Momenteel vindt er op ambtelijk niveau verder onderzoek plaats naar de werking van de informatiebeschikking. Dit onderzoek richt zich onder andere op verschillende oplossingsrichtingen om de lange doorlooptijd van de informatiebeschikkingsprocedure te verkorten. In het voorjaar van 2025 wordt

[9] In artikel 52a, het tweede lid, van de AWR is aangegeven dat de termijn voor het vaststellen van een aanslag, navorderingsaanslag of naheffingsaanslag op het nemen van een beschikking wordt verlengd met de periode tussen de bekendmaking van de met betrekking tot die belastingaanslag of beschikking genomen informatiebeschikking waarin wordt vastgesteld dat de belastingplichtige niet of niet volledig aan zijn verplichtingen heeft voldaan en het moment waarop deze informatiebeschikking onherroepelijk komt vast te staan of wordt vernietigd.
[10] Rapport onderzoek informatiebeschikking 2023, blg-1126408.pdf.

een beleidsdocument in (pre)consultatie gebracht waarin verschillende oplossingsrichtingen worden geconsulteerd.

4.2.3 Aandachtspunt 2: uniformiteit

Een tweede aandachtspunt is de niet altijd uniforme werkwijze in het uitvoeren van woonplaatsonderzoeken. Vooropgesteld dient te worden opgemerkt dat ieder woonplaatsonderzoek anders is in onder andere de intensiteit, de aanleiding, de aanloopfase, het verloop en de afronding. Daardoor bestaat er verschil in de wijze waarop een woonplaatsonderzoek wordt uitgevoerd en hoe de vaktechnische lijn[11] wordt betrokken hierbij.

Oplossingsrichting

Dit aandachtspunt is reeds ondervangen door de invoering van de Instructie Woonplaatsonderzoeken die per 1 januari 2025 in werking is getreden. Het doel van deze instructie is om aan te geven welke kaders en waarborgen er rondom woonplaatsonderzoeken gelden, om Belastingdienst breed uniformiteit in de aanpak van woonplaatsonderzoeken te realiseren en rechtmatig handelen te borgen. Voor het uitvoeren van een woonplaatsonderzoek wordt er dan ook gewerkt met een uniform waarborgenkader. Het waarborgenkader kent een gelaagdheid die afhankelijk is van de fase waarin het woonplaatsonderzoek zich bevindt. Daarnaast is ook het Expertisecentrum Woonplaatsonderzoeken als onderdeel van de CCB ingericht, die verplicht meekijkt en adviseert bij alle woonplaatsonderzoeken binnen de Belastingdienst. Dit is een extra waarborg in het uniform uitvoeren van de woonplaatsonderzoeken.

4.4 Conclusie uitvoerings- en handhavingspraktijk

In de uitvoerings- en handhavingspraktijk zijn verschillende aandachtspunten naar voren gekomen. Bij de uitvoering wordt continu een balans gezocht tussen enerzijds de zorgvuldige en efficiënte uitvoering door de Belastingdienst, waaronder de informatiepositie van de inspecteur, en anderzijds het perspectief van de burger en zijn rechtsbescherming. De werking van de informatiebeschikking is als belangrijk aandachtspunt naar voren gekomen. Ten aanzien van de informatiebeschikking vindt op ambtelijk niveau al een verkenning plaats. Het aandachtspunt van het ontbreken van een uniforme werkwijze bij woonplaatsonderzoeken, is reeds ondervangen door de werkinstructie die sinds dit jaar wordt gehanteerd.