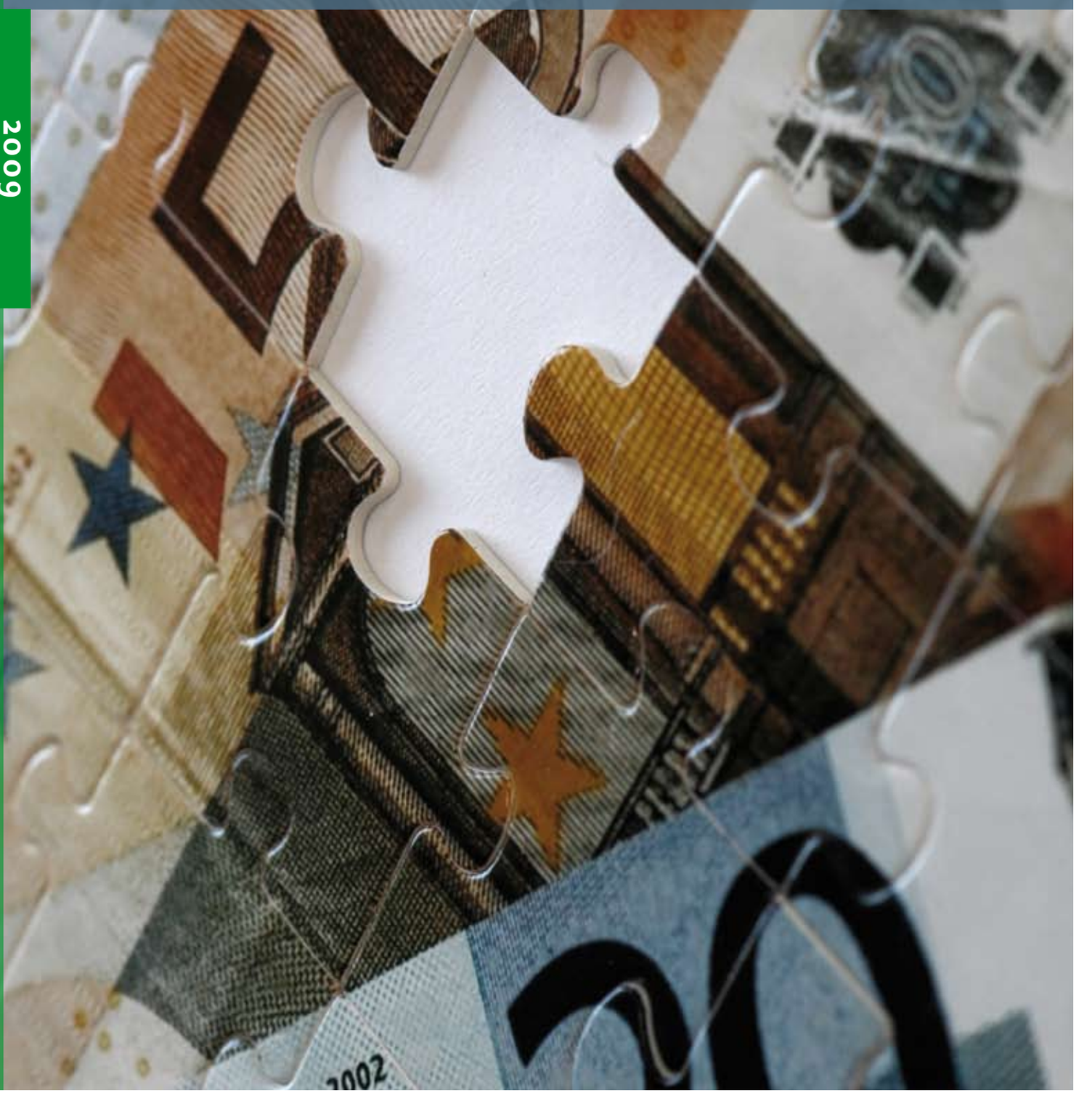
Algemene Rekenkamer

Intracommunautaire btw-fraude

2009



Tweede Kamer der Staten-Generaal

2

Vergaderjaar 2008–2009

31 880 Intracommunautaire btw-fraude

Nr. 1 **BRIEF VAN DE ALGEMENE REKENKAMER**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

's-Gravenhage, 12 maart 2009

Hierbij bieden wij u het op 4 februari 2009 door ons vastgestelde rapport «Intracommunautaire btw-fraude» aan.

Algemene Rekenkamer

drs. Saskia J. Stuiveling,
president

dr. Ellen M.A. van Schoten RA,
secretaris

KST126752A
Sdu Uitgevers
's-Gravenhage 2008

Tweede Kamer der Staten-Generaal

2

Vergaderjaar 2008–2009

31 880 Intracommunautaire btw-fraude

Nr. 2 **RAPPORT**

Inhoud

Deel I **5**

1 Inleiding **7**
1.1 Aanleiding gezamenlijk onderzoek 7
1.2 Vraagstelling en opzet onderzoek 7
1.3 Wat is intracommunautaire btw-fraude 8
1.4 Leeswijzer deel I 15

2 Conclusies en aanbevelingen **16**
2.1 Organisatie van bestrijding van intracommunautaire btw-fraude laat te wensen over 16
2.2 Inzet preventieve maatregelen beperkt 18
2.3 Informatie, nodig voor detectie, niet tijdig en niet volledig beschikbaar 20
2.4 Organisatie van repressie adequaat, management-informatie erover gebrekkig 25

3 Reactie staatssecretaris van Financiën en nawoord **27**
3.1 Reactie staatssecretaris 27
3.2 Nawoord Algemene Rekenkamer 31

Overzicht conclusies, aanbevelingen en toezeggingen **32**

Deel II **37**

1 Inleiding **39**
1.1 Aanleiding gezamenlijk onderzoek 39
1.2 Begrippen en normen 39
1.3 Vraagstelling onderzoek 39
1.4 Leeswijzer Deel II 40

2 De organisatie van de bestrijding van btw-fraude in Nederland **41**
2.1 Organisatie van de Belastingdienst 41
2.2 Landelijke Toezicht Organisatie (LTO) 43
2.3 Central Liaison Office (CLO) 43
2.4 Het Taakaccent btw-fraude (TBF) 43
2.5 De belastingregio's 44

3 Preventie **46**
3.1 Inzicht in risico's 46
3.2 Voorkomen van misbruik van btw-nummers 47
3.2.1 Toekenning btw-nummers 47
3.2.2 Tegengaan misbruik van (inactieve) btw-nummers 48
3.2.3 Gerichte benadering van starters 49

4 Detectie **50**
4.1 VAT Information Exchange System (VIES) 50
4.1.1 Verificatie van btw-nummers 50
4.1.2 Verwerking van opgaven van intracommunautaire leveringen 51
4.1.3 Matching 52
4.2 Controle aangiftes btw 54
4.3 (Internationale) informatie-uitwisseling 54
4.3.1 Kader voor informatie-uitwisseling 54
4.3.2 Internationale informatieverzoeken 55
4.3.3 Spontane informatie-uitwisseling 58
4.3.4 Eurocanet 59
4.3.5 Signalen en controleopdrachten TBF 60

5 Repressie **62**
5.1 Onderzoek naar fraudezaken 62
5.2 Resultaten van onderzoeken 63

Lijst van afkortingen **66**

Literatuur **67**

Methodologische verantwoording **68**

Overzicht internationale informatie-uitwisseling **70**

Gezamenlijk rapport Nederland, België, Duitsland **71**

1 Inleiding **73**
1.1 Achtergrond van het gezamenlijk onderzoek 73
1.2 Uitleg over intracommunautaire btw-fraude 73
1.3 Initiatieven op EU-niveau ter bestrijding van btw-fraude 74

KST126752B
Sdu Uitgevers
's-Gravenhage 2008

1.4	Het onderzoekskader	75
1.5	Opzet van het rapport	75
2	**Preventie**	**76**
2.1	Inleiding	76
2.2	Conclusies en aanbevelingen: preventie	76
3	**Detectie**	**80**
3.1	Inleiding	80
3.2	Conclusies en aanbevelingen: administratieve systemen	80
3.3	Conclusies en aanbevelingen: gegevensuitwisseling tussen EU-lidstaten	84
4	**Repressie**	**86**
4.1	Inleiding	86
4.2	Conclusies en aanbevelingen: repressie	86
	Bijlage 1 Onderzoeksvragen	**90**
	Bijlage 1 Lijst van gebruikte afkortingen	**91**

DEEL I

1 INLEIDING

1.1 Aanleiding gezamenlijk onderzoek

Het huidige btw[1]-stelsel in de Europese Unie (EU) biedt mogelijkheden voor intracommunautaire fraude, waar alle lidstaten mee te kampen hebben. Om deze fraude effectief te bestrijden is samenwerking tussen lidstaten noodzakelijk. Omdat een EU-breed vastgesteld percentage van de btw-grondslag onderdeel uitmaakt van de zogenoemde «eigen middelen» van de EU, werkt derving van btw-inkomsten als gevolg van fraude door in de afdrachten van de lidstaten aan de EU.[2]

Het Contact Comité van presidenten van rekenkamers van de EU-lidstaten en van de Europese Rekenkamer heeft onderkend dat samenwerking tussen de rekenkamers van de lidstaten wenselijk is bij onderzoeken naar een effectieve bestrijding van intracommunautaire btw-fraude. Zij heeft daarom in een resolutie van 12 december 2006 steun uitgesproken voor de aanbeveling van de *VAT*[3] *Working Group* van het Contact Comité om *Supreme Audit Institutions* (SAI's) op te roepen tot bilaterale en multilaterale samenwerking op dit gebied. Tegen deze achtergrond heeft de Algemene Rekenkamer in maart 2007 het Bundesrechnungshof van Duitsland en het Rekenhof van België uitgenodigd gezamenlijk een onderzoek te starten naar intracommunautaire btw-fraude.

Het onderzoek is uitgevoerd van half 2007 tot half 2008 en heeft geresulteerd in drie afzonderlijke, op het eigen land gerichte, rapporten van de drie deelnemende rekenkamers en in een gezamenlijk opgesteld overkoepelend rapport.

1.2 Vraagstelling en opzet onderzoek

De doelstelling van het onderzoek met onze Belgische en Duitse zusterinstellingen is het leveren van een bijdrage aan de bestrijding van intracommunautaire btw-fraude.
De centrale vraag van het onderzoek is: zetten de belastingdiensten van de verschillende landen voldoende effectieve instrumenten in om intracommunautaire btw-fraude te bestrijden? Wij hebben geprobeerd die vraag te beantwoorden voor de Nederlandse Belastingdienst.
Door de aanpak in de drie landen die aan dit onderzoek deelnemen te vergelijken, kunnen we bovendien good practices identificeren die aan een effectievere aanpak van intracommunautaire btw-fraude kunnen bijdragen.

Het antwoord op de centrale onderzoeksvraag valt uiteen in drie thema's:
1. Preventie (het beperken van de gelegenheid tot fraude): onder andere het voorkomen van misbruik van btw-(identificatie)nummers.
2. Detectie (risicoanalyse, inspectie, controle en signalering): onder andere signalering via administratieve systemen en internationale uitwisseling van gegevens.
3. Repressie (onderzoek, opsporing, vervolging en afdoening): vooral de organisatie van het onderzoek naar fraudezaken, de afhandeling ervan en de beschikbare (management)informatie erover.

[1] Btw: Belasting Toegevoegde Waarde.
[2] Voor meer informatie verwijzen wij naar onze EU-trendrapporten (zie: www.rekenkamer.nl).
[3] VAT: Value Added Tax.

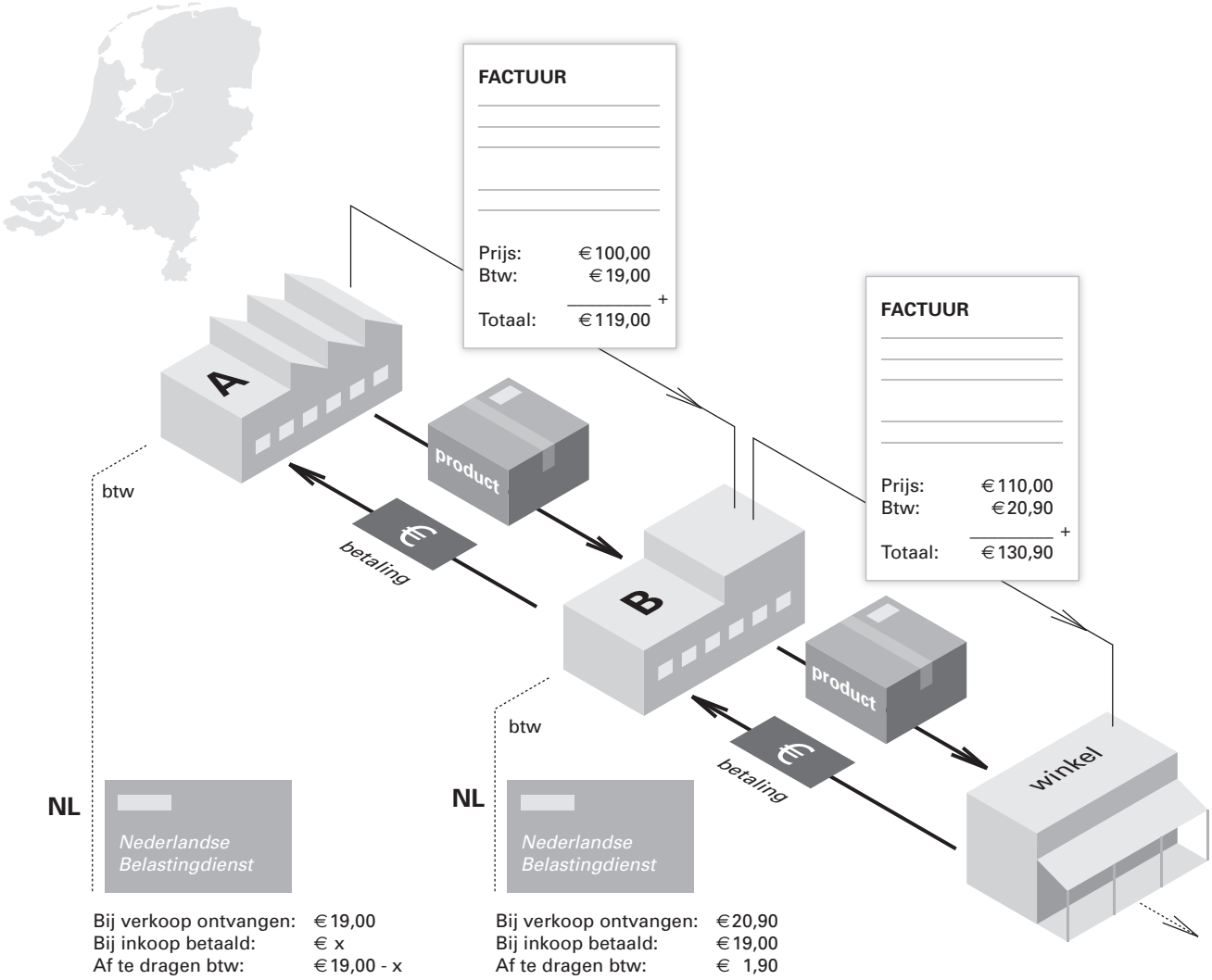
1.3 Wat is intracommunautaire btw-fraude

Btw-systeem binnen Nederland

De Belastingdienst ontvangt in Nederland ongeveer € 40 miljard per jaar aan btw (omzetbelasting), zo'n 40% van de totale belastingontvangsten. De heffing van btw is in Nederland wettelijk geregeld in de Wet op de omzetbelasting (OB) 1968. Btw is een indirecte belasting op de levering van goederen en diensten. De heffing ervan is gespreid over de verschillende schakels in de keten tussen producent en consument (de eindafnemer). Elke schakel behoort btw af te dragen over leveringen aan de volgende schakel in de keten. De betaalde btw over leveringen vanuit de voorgaande schakel wordt daarbij als «vooraftrek» in mindering gebracht. Zo betaalt iedere schakel belasting over «zijn» deel aan toegevoegde waarde en niet over de waarde die de vorige schakel heeft toegevoegd. De belasting drukt daardoor uiteindelijk op de eindafnemer. Die betaalt belasting over alle waarde die in de loop van de keten is toegevoegd. De eindafnemer kan als eindschakel, in tegenstelling tot de eerdere schakels, de betaalde btw niet terugvorderen van de Belastingdienst. Voor de Belastingdienst heeft dit systeem het voordeel dat een ondernemer alleen btw kan terugvorderen als hij zelf aangifte doet van eventueel af te dragen btw.

Een eenvoudig voorbeeld van het reguliere systeem van btw-heffing voor leveringen binnen Nederland staat in de figuur op de volgende pagina.

Figuur 1.1 Regulier systeem van btw-heffing voor leveringen binnen Nederland



Btw-systeem binnen de Europese Unie: het nultarief

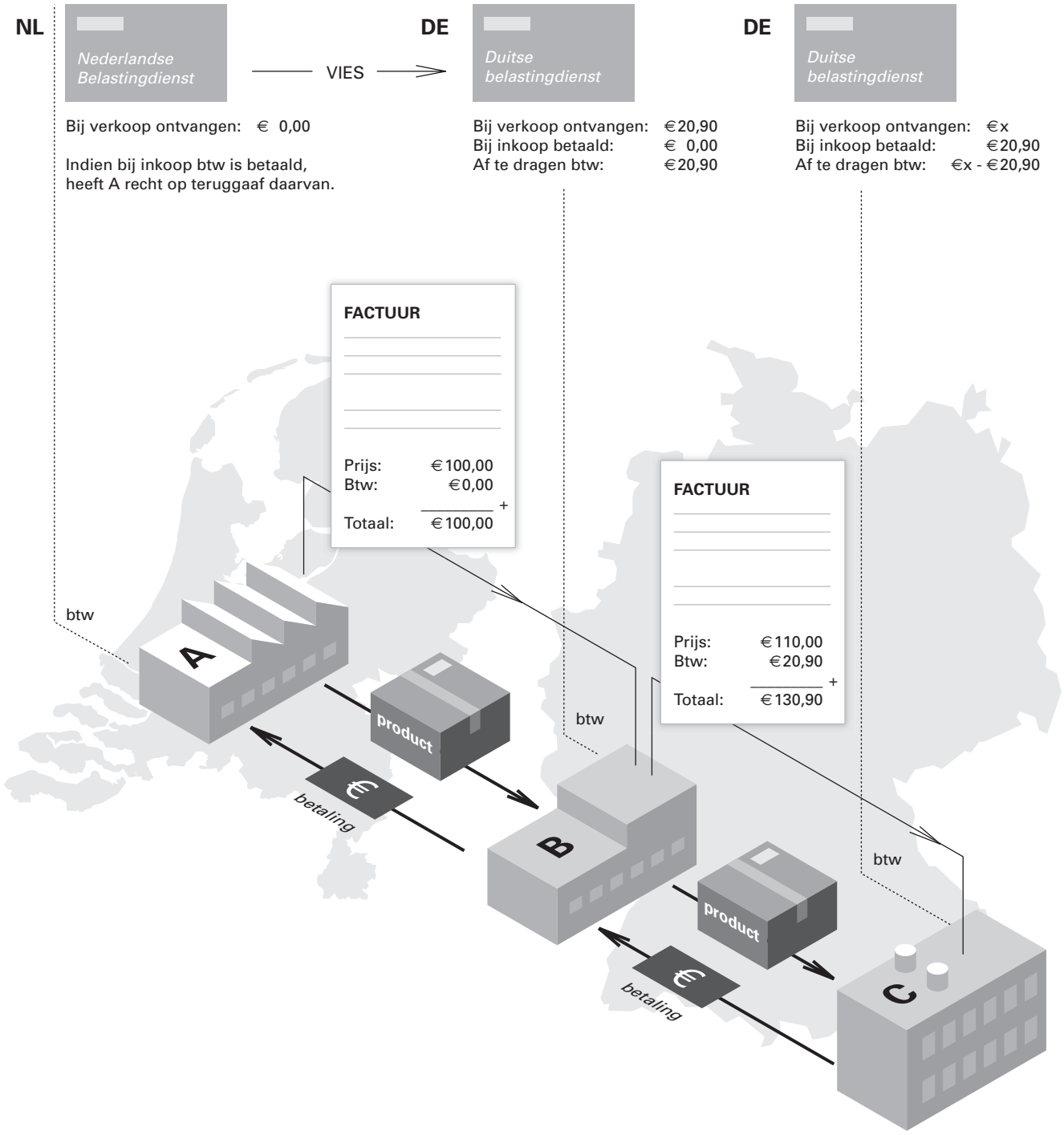
Bij de intracommunautaire handel tussen EU-lidstaten is deze systematiek aangepast en daardoor is het risico op btw-fraude groter. Dat leggen we hieronder uit.

Sinds de totstandkoming van de Europese interne markt in 1993 kunnen goederen en diensten binnen de interne markt vrij worden verhandeld. De grenscontroles zijn vervallen. Voor de btw is een «tijdelijk» systeem ingevoerd, waarbij voor de levering van goederen en diensten aan een andere lidstaat het nultarief geldt. Het nultarief is ingevoerd om te voorkomen dat er een ingewikkeld verrekensysteem tussen lidstaten opgezet zou moeten worden. Als intracommunautaire leveringen met btw belast zouden zijn, zou immers de lidstaat van de leverancier btw ontvangen, en zou de lidstaat van de afnemer vooraftrek van btw moeten verlenen. Lidstaten zouden op die manier voor hun btw-ontvangsten ook

afhankelijk worden van het functioneren van de belastingdienst in andere lidstaten.

Om voor het nultarief in aanmerking te komen moet een ondernemer een geldig btw-nummer hebben en moet hij ook beschikken over een geldig btw-nummer van zijn handelspartner. Naast de aangifte van btw moet de ondernemer voor controledoeleinden per kwartaal opgave doen aan de Belastingdienst van zijn intracommunautaire leveringen (ICL). In de figuur op de volgende pagina staat een voorbeeld van hoe de btw-heffing bij intracommunautaire leveringen zou moeten verlopen.

Figuur 1.2 Regulier systeem van btw-heffing voor intracommunautaire leveringen



Btw-fraude binnen de Europese Unie

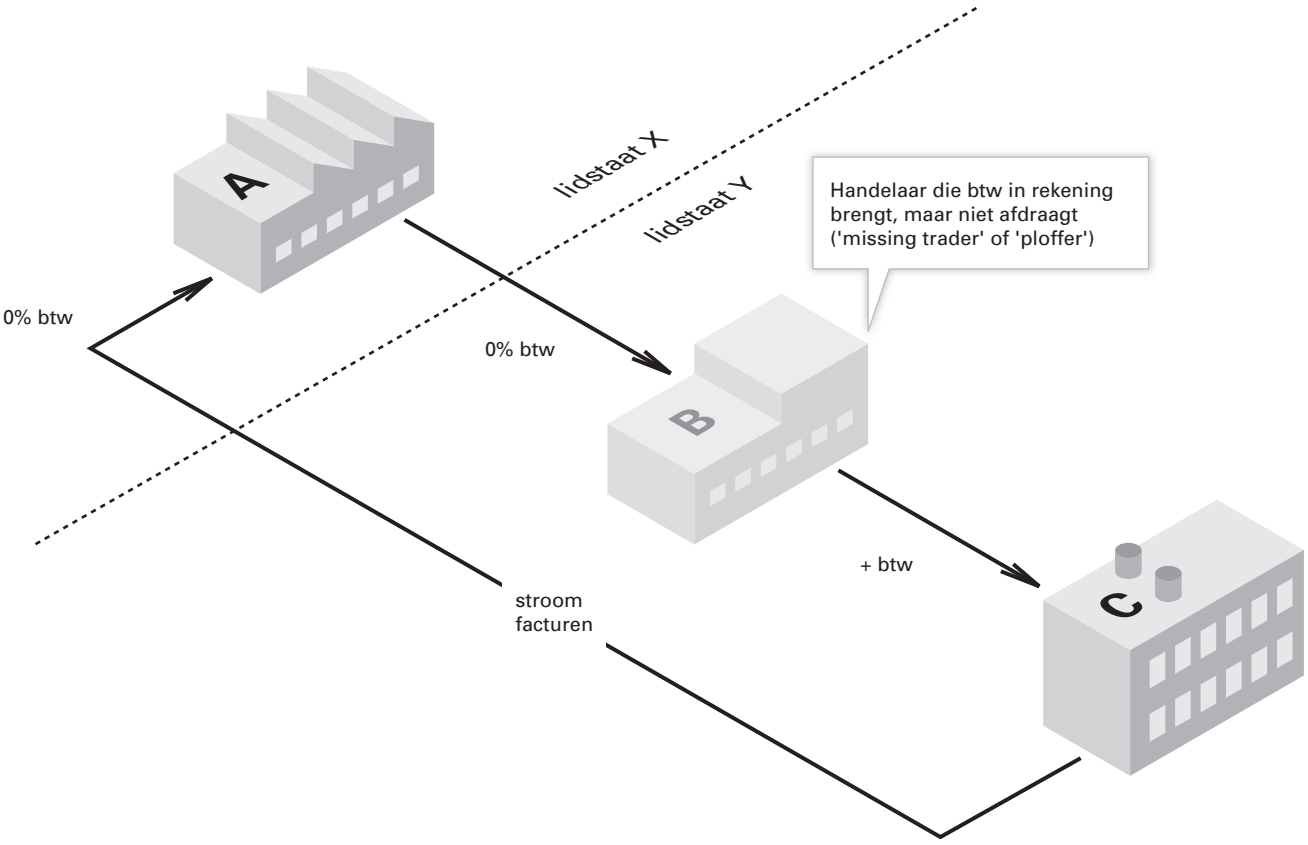
Het tijdelijke btw-systeem blijkt gevoelig te zijn voor intracommunautaire fraude. Een simpele vorm is het ten onrechte toepassen van het nultarief door een binnenlandse levering als een intracommunautaire levering voor

te stellen. De bekendste en omvangrijkste vorm van intracommunautaire btw-fraude is echter de zogeheten *Missing Trader Intracommunity Fraud* (MTIC Fraud) of «carrouselfraude».

Bij carrouselfraude verwerft een handelaar tegen het nultarief goederen uit een andere lidstaat van de EU. Vervolgens levert de handelaar de goederen in eigen land door, waarbij hij btw berekent aan de afnemer. De handelaar draagt deze btw echter opzettelijk niet af en bij onderzoek blijkt de handelaar onvindbaar te zijn *(«missing trader»)*.[4] De afnemer van de goederen levert deze door aan een volgende handelaar en vordert de bij deze transactie door hem betaalde btw terug. De goederen kunnen door een intracommunautaire levering tegen nultarief weer terugkeren naar het land van oorsprong, zodat de cyclus zich één of meerdere keren kan herhalen. Vandaar de naam carrouselfraude. Voor deze vorm van fraude maken criminelen vaak gebruik van relatief kleine goederen met een hoge waarde, zoals mobiele telefoons of computeronderdelen.

Het volgende schema geeft de carrousel in zijn meest eenvoudige vorm weer:

Figuur 1.3 Eenvoudig voorbeeld van carrouselfraude

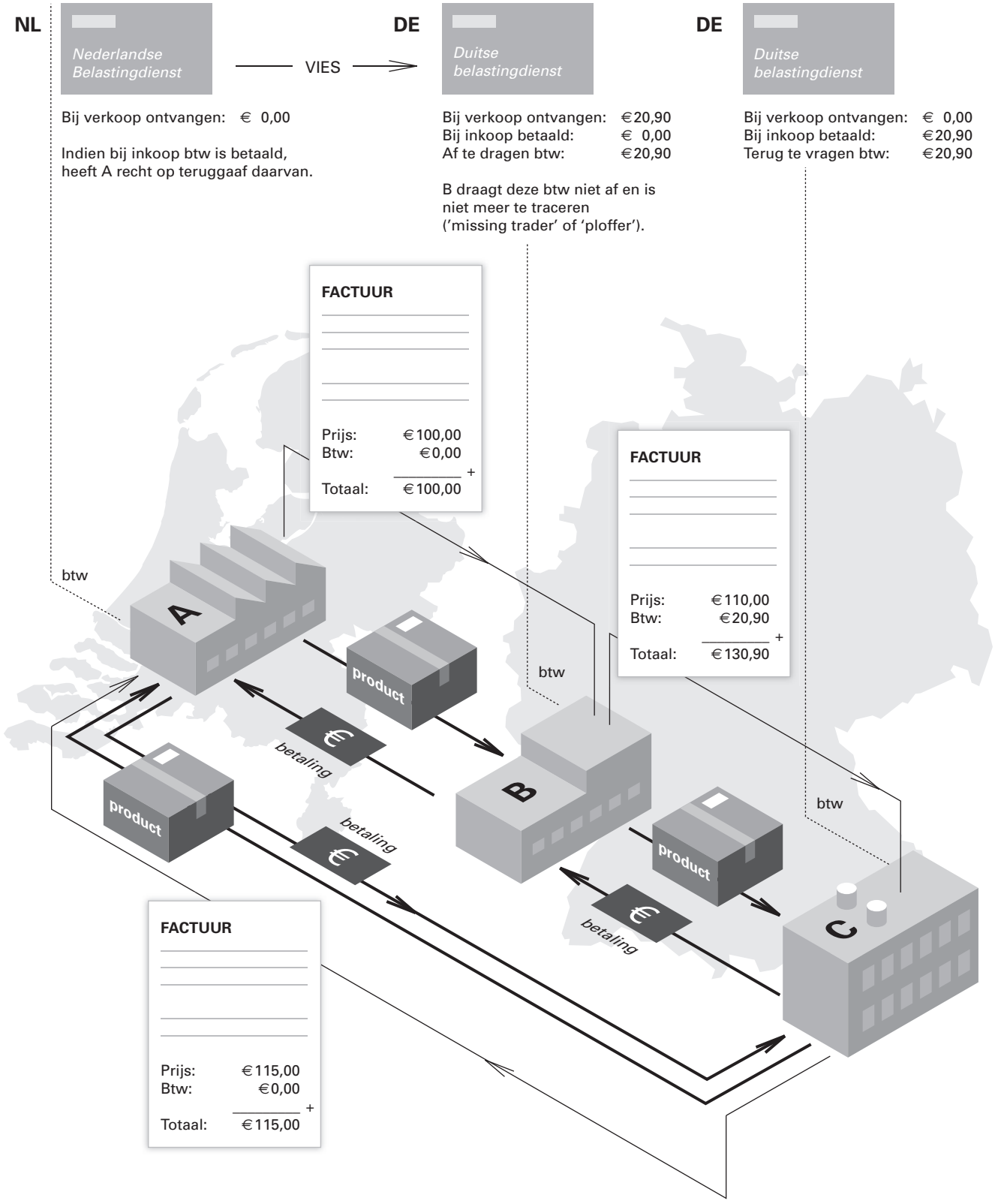


[4] In Nederland wordt ook wel gesproken over een «ploffer».

In dit schema zijn de minimale voorwaarden voor een carrousel verwerkt:
- Minimaal drie handelaren, van wie één in een andere lidstaat dan de andere twee.
- Een stroom van facturen tussen deze handelaren.
- Een handelaar die btw in rekening brengt (handelaar B), maar niet afdraagt («ploffer»).

In de volgende figuur staat een verder uitgewerkt voorbeeld van carrouselfraude.

Figuur 1.4 Uitgewerkt voorbeeld van carrouselfraude



Het gaat hier om één «cyclus», waarbij één handelaar in Nederland en twee handelaren in Duitsland betrokken zijn. Bij de cyclus in dit voorbeeld is de schade voor de Duitse belastingdienst € 20,90 aan niet afgedragen btw. De fraudeurs kunnen deze cyclus meermalen herhalen, totdat de belastingautoriteiten argwaan krijgen en ingrijpen.

De essentie van carrouselfraude is dat een *missing trader* of ploffer btw bij zijn afnemer in rekening brengt, deze vervolgens niet afdraagt en uiteindelijk niet meer te traceren is. Tegen de tijd dat de Belastingdienst de fraude op het spoor komt, kan de verschuldigde btw daardoor niet meer worden ingevorderd bij de ploffer, terwijl aan zijn afnemer wel btw is teruggegeven. Bij de andere schakels in de keten, die vaak betrokken zijn bij de organisatie van carrouselfraude, is meestal ook geen verhaal meer mogelijk, bijvoorbeeld omdat de belastingdienst op stromannen stuit. Stromannen zijn personen of bedrijven die bij dit soort transacties hun naam «uitlenen» aan een ander die achter de schermen en dus onvindbaar blijft.

Hoewel het binnen de EU niet bekend is hoe vaak intracommunautaire btw-fraude wordt opgespoord of welk bedrag er precies mee gemoeid is, is het wel duidelijk dat het om grote bedragen gaat. De Nederlandse Belastingdienst maakt ook geen ramingen van de derving van btw in Nederland, specifiek door intracommunautaire btw-fraude.
De schatting is dat jaarlijks binnen de EU-lidstaten in totaal ongeveer € 100 miljard[5] gemoeid is met het ten onrechte niet afdragen van btw. Dit betreft dan alle vormen van btw-fraude en niet alleen intracommunautaire btw-fraude.

1.4 Leeswijzer deel I

Na dit inleidende hoofdstuk presenteren wij in hoofdstuk 2 de conclusies en aanbevelingen. Daarbij gaan wij achtereenvolgens in op de organisatie van de bestrijding van intracommunautaire btw-fraude, preventie, detectie en repressie. Per conclusie geven we een toelichting en de bijbehorende aanbevelingen. Hoofdstuk 3 bevat de reactie van de staatssecretaris van Financiën en ons nawoord.
In Deel II van dit rapport staan de bevindingen uit ons onderzoek waarop we de conclusies en aanbevelingen in dit eerste deel hebben gebaseerd. Waar nodig verwijzen we naar specifieke onderdelen van Deel II.
Als bijlage bij dit rapport hebben we het rapport over intracommunautaire btw-fraude opgenomen dat de Rekenkamers van Nederland, België en Duitsland gezamenlijk hebben gepubliceerd.

[5] Bron: Economische commissie van het Europees Parlement; 2003.

2 CONCLUSIES EN AANBEVELINGEN

De hoofdconclusie van dit onderzoek is dat de Belastingdienst de aanpak van intracommunautaire btw-fraude verder moet versterken. We geven in dit hoofdstuk aanbevelingen om de aanpak van deze vorm van fraude te verbeteren.

2.1 Organisatie van bestrijding van intracommunautaire btw-fraude laat te wensen over

Regie op bestrijding van intracommunautaire btw-fraude ontbreekt

Er zijn diverse organisatieonderdelen van de Belastingdienst betrokken bij de bestrijding van intracommunautaire btw-fraude (zie hoofdstuk 2 van Deel II voor een beschrijving van deze onderdelen). Een belangrijk deel van de taakuitvoering is neergelegd bij de dertien belastingregio's, waarvoor het één van de vele taken is.

Bij de preventie en detectie van btw-fraude speelt ook de Landelijke Toezicht Organisatie (LTO) een rol. De LTO heeft via Landelijke Toezicht Plannen invloed op de helft van de toezichtwerkzaamheden van de belastingregio's en daarmee ook op de beoordelingen van risicofactoren bij de btw. De andere helft van de toezichtwerkzaamheden is aan de regio zelf. De LTO richt zich overigens op alle belastingmiddelen; de aandacht voor btw-carrouselfraude is relatief bescheiden.

Op repressief gebied heeft de Fiscale inlichtingen- en opsporingsdienst – Economische controledienst (FIOD-ECD) een belangrijke taak.
Bij de FIOD-ECD te Amsterdam is het Taakaccent btw-fraude (TBF) ondergebracht. Het doel van het TBF is de effectieve bestrijding van btw-(carrousel)fraude in al zijn vormen. Het TBF heeft vooral een coördinerende, informerende en signalerende rol op operationeel niveau.

Verder is er voor de informatie-uitwisseling op Europees niveau een centraal verbindingsbureau (Central Liaison Office; CLO) bij de Belastingdienst ingericht (zie hierover ook verderop in deze paragraaf). Deze oprichting vloeit voort uit Europese wet- en regelgeving[6] en is onder andere bedoeld om intracommunautaire btw-fraude te bestrijden. In Nederland is de CLO-functie binnen de Belastingdienst verdeeld over kantoren in Amsterdam (onderdeel van het TBF) en in Almelo.

Verschillende organisatieonderdelen zetten zich dus in voor de bestrijding van btw-fraude, maar is er geen overkoepelende aansturing en prioritering van de aanpak van intracommunautaire btw-fraude. Daardoor is de aanpak van deze vorm van fraude in de praktijk afhankelijk van de inzichten en prioriteitenstelling in de belastingregio's. CLO en TBF zijn in belangrijke mate afhankelijk van de medewerking van de regio's.

Aanbevelingen
Wij bevelen aan dat het management van de Belastingdienst nadrukkelijker regie voert over de bestrijding van (intracommunautaire) btw-fraude. Daarbij zou een overkoepelend plan van aanpak voor de bestrijding van btw-fraude helpen. Het is van belang de daaruit voortvloeiende acties ook te verankeren in de stuurcontracten met de regio's en de andere onderdelen van de Belastingsdienst (zie hieronder).

[6] EU verordeningen 1798/2003 en 1925/2004.

Stuurcontracten met belastingregio's bevatten geen afspraken over aanpak van btw-fraude

De stuurcontracten met de belastingregio's bevatten onder andere afspraken tussen de leiding van de Belastingdienst en het management van de belastingregio's over te bereiken doelstellingen. Ondanks de relatief grote inkomsten uit btw, zijn er over de aanpak van (intracommunautaire) btw-fraude geen afspraken vastgelegd in deze stuurcontracten. In de stuurcontracten zijn wel andere prestatieafspraken vastgelegd, die onbedoeld tot minder aandacht voor btw-fraude zouden kunnen leiden. Zo is in de stuurcontracten voor 2008 bijvoorbeeld een prestatienorm vastgelegd voor het binnen vijf werkdagen toekennen van btw-nummers. Dit kan ertoe leiden dat belastingregio's weinig tijd aan preventieve risicoanalyses besteden.
De norm voor de landelijke toezichtwerkzaamheden (zie hiervoor) berust op afspraken in het LTO en is niet vastgelegd in de stuurcontracten met de belastingregio's over 2007 of 2008.

Aanbevelingen
Leg in de stuurcontracten met de belastingregio's heldere prestatie-afspraken vast voor de bestrijding van (intracommunautaire) btw-fraude. Dit zou zowel de uitvoering van risicoanalyses en controles zoals afgesproken in het LTO moeten omvatten, als de behandeling van signalen en van internationale informatieverzoeken op dit gebied.

Splitsing van CLO-functie over twee kantoren is ondoelmatig

Op grond van een EU-verordening[7] dient elke lidstaat te beschikken over een CLO voor administratieve samenwerking en wederzijdse bijstand op het gebied van btw. De CLO-functie is in Nederland verdeeld over kantoren in Amsterdam en Almelo. CLO Almelo is onder andere verantwoordelijk voor het verwerken van opgaven van intracommunautaire leveringen (ICL's) en het invoeren van informatie in het Europese VAT Information Exchange System (VIES). Verder loopt een groot deel van de internationale informatie-uitwisseling ook via CLO Almelo. CLO Amsterdam treedt op als «frontoffice» voor internationale informatie-uitwisseling.

De Europese Rekenkamer (2007) heeft in een van haar onderzoeksrapporten gesignaleerd dat deze organisatorische opzet bijdraagt aan vertragingen in het beantwoorden van informatieverzoeken. Ook uit ons onderzoek blijkt dat het doorgeleiden van informatieverzoeken naar en van de regio's soms lange tijd vergt. Een andere ondoelmatigheid is dat CLO Almelo en CLO Amsterdam de door hen uitgezette verzoeken registreren in twee verschillende systemen die niet goed op elkaar aansluiten.

Overigens is een sterk punt in de organisatie van de CLO-functie in Nederland de nauwe band tussen de CLO en de landelijke fraude-eenheid (FIOD-ECD; TBF). Het TBF is daardoor in een goede positie om als «spin in het web» te fungeren voor belangrijke fraudesignalen.

Aanbevelingen
Wij bevelen aan de CLO-functie op het gebied van de internationale informatie-uitwisseling op één organisatorische plaats binnen de Belastingdienst onder te brengen. Verder is het van belang de nauwe band tussen CLO en de fraude-eenheid te behouden.

[7] EU-verordening 1798/2003.

2.2 Inzet preventieve maatregelen beperkt

Preventieve risicobeoordelingen bij aanvraag van btw-nummers beperkt

Om btw-fraude te kunnen plegen, hebben fraudeurs een (geldig) btw-nummer nodig. Als zij nog geen btw-nummer hebben, zullen zij dat als startende onderneming aanvragen. De Belastingdienst kan deze aanvragen op mogelijke risico's beoordelen. In de praktijk is dit een beperkte toets. Een oorzaak daarvoor is de eis uit het stuurcontract met de belastingregio's dat binnen vijf werkdagen een btw-nummer moet worden toegekend. Er is dus weinig tijd voor preventieve toetsing. Andere oorzaken zijn capaciteitsgebrek bij de belastingregio's, gebrek aan relevante toetsingsinformatie en beperkte mogelijkheden om btw-nummers te weigeren. In de praktijk richt de Belastingdienst zich mede daarom meer op (vroegtijdige) detectie van (carrousel)fraude dan op preventie.

Bij een risicobeoordeling bij de toekenning van een btw-nummer kunnen de belastingregio's niet beschikken over de informatie van FIOD-ECD over (fiscale) criminele antecedenten, omdat ze daar geen toegang toe hebben. De belastingregio's hebben evenmin toegang tot informatie van andere regio's, behalve als de informatie in landelijke systemen zoals Beheer van Relaties (BVR) of Individueel Klant Beeld (IKB), is vastgelegd.

Ondanks het feit dat recidive veel voorkomt is bij carrouselfraude, zijn de (juridische) mogelijkheden om een btw-nummer te weigeren op grond van criminele antecedenten gelimiteerd. Iets dergelijks geldt voor het intrekken van een btw-nummer. Een malafide achtergrond alleen is daar onvoldoende grond voor, zo blijkt uit jurisprudentie. De Belastingdienst mag een btw-nummer wel intrekken bij iemand die is veroordeeld voor btw-fraude, of bij ploffers en stromannen, maar zij kunnen later weer een nieuw nummer aanvragen. De Belastingdienst mag een btw-nummer ook weigeren als er geen economische activiteit in de onderneming blijkt te zijn.

Een recente ontwikkeling is de verstrekking van btw-nummers bij inschrijving van ondernemingen bij de Kamers van Koophandel (KvK) vanaf april 2008. Dit betreft vooralsnog alleen ondernemingen zonder rechtspersoonlijkheid, zoals eenmanszaken. Een voordeel voor de Belastingdienst is dat natuurlijke personen, die een onderneming willen beginnen, zich bij de KvK persoonlijk dienen te melden en te identificeren.

De LTO van de Belastingdienst heeft een checklist opgesteld die de KvK's bij de «intake» moeten hanteren. In de eerste plaats is in die checklist een aantal criteria opgenomen om te bepalen of er vóór inschrijving een onderzoek door de Belastingdienst moet plaatsvinden. In de tweede plaats zijn in de checklist criteria vermeld aan de hand waarvan de KvK kan bepalen of ze een signaal aan de Belastingdienst moet afgeven, zodat die vervolgens zelf kan beoordelen of en wanneer er na de inschrijving nader onderzoek moet plaatsvinden.

Aanbevelingen

Scherp de preventieve toetsing van aanvragen van btw-nummers aan op alle bekende risicofactoren, waaronder ook (fiscale) criminele antecedenten. Ondersteuning via een geautomatiseerd systeem is daarbij van groot belang, omdat een gedegen beoordeling anders teveel tijd zou kosten.

Onderzoek verder of de (wettelijke) mogelijkheden om btw-nummers te weigeren aan malafide ondernemers, verruimd moeten of kunnen worden.

Weinig aandacht voor het voorkomen van misbruik van (inactieve) btw-nummers

De Belastingdienst is weinig alert bij mogelijk misbruik van btw-nummers. Pas als btw-aangiftes herhaaldelijk achterwege blijven en/of aanslagen niet worden betaald, doet de Belastingdienst navraag en stelt eventueel een onderzoek in.
Ook komt het voor dat bij een voorgenomen boekenonderzoek een ondernemer niet traceerbaar blijkt te zijn. Tot aan het intrekken van het btw-nummer zouden fraudeurs dus misbruik kunnen maken van het nummer.

Er is vanuit het oogpunt van fraudepreventie weinig aandacht voor veranderingen in het eigendom of in de leiding van ondernemingen.
Het kopen van een lege BV inclusief btw-nummer is vrij eenvoudig. Er is zelfs een trend zichtbaar van pogingen van potentiële fraudeurs om een bestaande BV over te nemen, inclusief een actief btw-nummer. De voorwaarden van het Ministerie van Justitie bij de oprichting van een nieuwe BV, gelden niet bij een overname en een daarop volgende herstart van (inactieve) BV's.

Aanbevelingen

De Belastingdienst moet alerter reageren als btw-aangiftes achterwege blijven en/of (ambtshalve) aanslagen niet worden betaald. Als een ondernemer dan niet traceerbaar blijkt, dient het btw-nummer direct gedeactiveerd te worden om misbruik te voorkomen.
Bovendien dienen wisselingen in eigendom of leiding van ondernemingen aan een soortgelijke preventieve toetsing te worden onderworpen als die wij voor startende ondernemingen bepleiten.

Gerichte benadering van starters waardevol

De preventieve startersbezoeken, zoals genoemd in het stuurcontract 2008 met de regio's, zijn waardevol, maar spelen bij de bestrijding van intracommunautaire btw-fraude nog een beperkte rol. In de huidige vorm zijn de startersbezoeken bovendien pas recent op gang gekomen en gerichte voorlichting en communicatie over de risico's van betrokkenheid bij intracommunautaire btw-fraude ontbreken vooralsnog.

Aanbevelingen

Het verdient aanbeveling door te gaan met startersbezoeken, niet alleen om voorlichting te geven, maar ook als mogelijkheid om fraude(risico's) vroegtijdig te detecteren. Dit instrument kan juist ook bij starters die een risico vormen uit oogpunt van carrouselfraude waardevol zijn om vroegtijdig eventuele onregelmatigheden te ontdekken.

ICT-ondersteuning, vooral op het gebied van risicosignalering, komt moeizaam van de grond

Pas relatief recent (september 2005) is met pilotprojecten een begin gemaakt met een meer gecoördineerde aanpak van de analyse en beheersing van frauderisico's. Het opstarten van pilots kost veel tijd. Ook de ICT-ondersteuning komt moeizaam van de grond. Het gaat daarbij vooral om informatiesystemen die zouden moeten helpen bij risicosignalering en -profilering en om applicaties die inzicht moeten bieden in het individuele klantbeeld.

Aanbevelingen
Ontwikkel (meer geavanceerde) informatiesystemen die het risicomanagement, onder andere op het gebied van btw-fraude, kunnen ondersteunen. Leer daarbij van goede voorbeelden in het buitenland, zoals in België.

2.3 Informatie, nodig voor detectie, niet tijdig en niet volledig beschikbaar

Verificaties van btw-nummers worden niet geregistreerd
De verificatie van een btw-nummer houdt in dat een ondernemer de geldigheid van het btw-nummer van een afnemer vaststelt om zich ervan te overtuigen dat hij geen btw in rekening hoeft te brengen bij een intracommunautaire levering. Lidstaten zijn verplicht om deze informatie op aanvraag van de ondernemer te verstrekken.[8]

Bedrijven in Nederland kunnen op verschillende manieren gegevens in VIES verifiëren: telefonisch of schriftelijk (bij de belastingkantoren, CLO Almelo, en de Belastingtelefoon) en op de EU-website. Omdat verificatie op zoveel verschillende manieren kan plaatsvinden, heeft de Belastingdienst ervoor gekozen geen registratie bij te houden van de btw-nummers die geverifieerd worden. Er is ook geen registratie van ondernemers die om verificatie van btw-nummers verzoeken. Sommige andere lidstaten houden wel een registratie van verificaties bij («logging») en ze kunnen deze informatie benutten om fraudesignalen te detecteren.

Aanbevelingen
We geven in overweging om te onderzoeken of een registratie van de verificatie van btw-nummers waardevol kan zijn voor risicoanalyses. De verificatiegegevens zouden in combinatie met andere informatie risicosignalen kunnen opleveren, die de Belastingdienst kan gebruiken om fraudepatronen te detecteren.

Het administratieve controlesysteem voor het tijdelijke btw-stelsel faalt
Voor de detectie van signalen is de Belastingdienst in eerste instantie afhankelijk van reguliere informatiebronnen zoals de opgaven van intracommunautaire leveringen (ICL), die worden ingevoerd in VIES. De detectie aan de hand van VIES-informatie hapert onder andere om de volgende redenen:

- Het administratieve controleproces van informatie in VIES is traag en daardoor gevoelig voor lang slepende en onjuiste opgave van informatie.
- De belastingregio's handelen verzuimsignalen over ondernemers die niet tijdig of niet volledig een opgave doen niet volledig af. Ook is het boetebeleid van de belastingregio's onderling niet consistent. De boetebedragen bij administratief verzuim, bijvoorbeeld het niet of te laat indienen van een opgave van intracommunautaire leveringen, zijn bovendien laag, waardoor ondernemers niet worden geprikkeld tijdig opgave te doen en fraudeurs niet worden afgeschrikt.
- De verificatie van btw-nummers in ICL-opgaven kan onduidelijke waarschuwingen opleveren, bijvoorbeeld omdat niet is aangegeven of een eventuele ongeldigheid van een btw-nummer is veroorzaakt door het intrekken of juist door het opvoeren van een btw-nummer in een bepaald tijdvak. Dat kan voor de beoordeling een groot verschil uitmaken.

[8] Op grond van verordening 1798/2003.

Sinds 1993 zou de pijler onder het administratieve controlesysteem de matching (de controlevergelijking) moeten zijn tussen de btw-aangiftes in Nederland en de opgaven van intracommunautaire leveringen uit het buitenland. In de praktijk blijkt de matching beperkt bruikbaar te zijn, omdat er in teveel gevallen verschillen worden geconstateerd. In meer dan 70% van de gevallen is er namelijk sprake van een verschil van meer dan € 500. Dat komt doordat bij matching enkel totaalbedragen van de btw en de leveringen worden vergeleken. Om de oorzaak van een verschil te achterhalen en zo een sluitende controle te kunnen uitvoeren, zou informatie op transactieniveau beschikbaar moeten zijn.

Aanbevelingen
Stimuleer als Nederlandse Belastingdienst zoveel mogelijk initiatieven op Europees niveau om de administratieve verwerking via VIES te verkorten en te verbeteren.
Handel als Belastingdienst verzuimsignalen volledig af en benader ondernemers die regelmatig verzuimen om hen te bewegen gegevens volledig en juist aan te leveren. Onderzoek bovendien voor de langere termijn oplossingen die gebaseerd zijn op een matching op transactieniveau, bijvoorbeeld door aan te sluiten op systemen van elektronische facturering.

Op detectie gerichte controles van btw-aangiftes zijn beperkt en eenzijdig
Tijdens het geautomatiseerde verwerkingsproces van btw-aangiftes produceert het computersysteem op grond van voorgeprogrammeerde criteria lijsten van aangiftes met bijzondere kenmerken. Dat zijn de aangiftes die mogelijk extra aandacht van de belastingregio's behoeven. Door capaciteitsgebrek bij de regio's is de behandeling van deze lijsten in onbruik geraakt.
Het accent bij de controle van de btw-aangiftes ligt nu vooral op de negatieve aangiftes, waarbij de Belastingdienst btw aan de ondernemer moet terugbetalen. Vrijwel alle belastingregio's gebruiken inmiddels een geautomatiseerd systeem ter ondersteuning van dit controleproces. De LTO werkt aan een aanpak om meer maatwerk aan te brengen in de risicoprofielen door de criteria voor controle te verfijnen. Zo zijn enkele pilots gestart om selectie- en weegregels uit te proberen, onder andere gericht op vrijgestelden[9] en gedeeltelijk vrijgestelden[10] die intracommunautaire leveringen ontvangen.

Detectie van btw-fraude aan de hand van controles van btw-aangiftes is beperkt door de:
- vooralsnog eenzijdige focus op negatieve aangiftes;
- beperkte reikwijdte (zowel qua aantal als diepgang) van de landelijke selectiecriteria;
- beperkte mogelijkheden om patronen te herkennen in een reeks van aangiftes;
- onvoldoende combinatie met andere gegevens, zoals uit VIES of uit het individuele klantbeeld, bijvoorbeeld gegevens over andere belastingmiddelen.

Aanbevelingen
Blijf als Belastingdienst negatieve btw-aangiftes zorgvuldig controleren, maar besteed ook aandacht aan de positieve aangiftes. Geef prioriteit aan het verder ontwikkelen van risico-indicatoren en selectiecriteria, waarbij ook herkenning van patronen in een serie van aangiftes, positief of negatief, mogelijk moet zijn.

[9] Vrijgestelden zijn niet btw-plichtig en daardoor kan vanuit een andere lidstaat aan hen niet worden geleverd tegen het nultarief.
[10] Voor gedeeltelijk vrijgestelden geldt hetzelfde als voor de vrijgestelden, doch uitsluitend voor dat deel van de activiteiten dat is vrijgesteld van btw.

Betrek in de beoordeling ook de resultaten van de «matching» van VIES-gegevens en informatie over de belastingplichtige over andere belastingmiddelen.

Internationale informatie-uitwisseling tussen belastingautoriteiten (te) tijdrovend en omslachtig

Detectie van btw-fraude kan ook plaatsvinden door signalen uit bepaalde vormen van internationale informatie-uitwisseling.[11] Dat zijn vooral verzoeken om informatie/wederzijdse bijstand[12], spontane informatie-uitwisseling[13] en spontane geautomatiseerde informatie-uitwisseling[14].

Over internationale informatie-uitwisseling hebben we de volgende opmerkingen.

- De termijnen voor de afwikkeling van informatieverzoeken zijn één maand voor gegevens die direct voorhanden zijn, en drie maanden voor gegevens die een onderzoek bij derden vergen. De Nederlandse Belastingdienst overschreed in 2005 en 2006 de behandeltermijn van drie maanden bij 56%, respectievelijk 60% van de informatieverzoeken. Een systematische bewaking van behandeltermijnen ontbreekt en bovendien kan de CLO wel rappelleren, maar niet sanctioneren. Ook onderzoek van de Europese Rekenkamer (2007) toont aan dat binnen Europa ongeveer de helft van de informatieverzoeken niet op tijd wordt beantwoord en dat degene die om informatie verzoekt, zelden op de hoogte wordt gesteld van de vertraging.
- Knelpunten bij de informatie-uitwisseling zijn onder andere taalproblemen en verschillen in nationale regelgeving binnen de EU. Het TBF signaleert dat antwoorden op informatieverzoeken in gebrekkig Engels tot problemen kunnen leiden met de bewijsvoering bij rechtszaken. Daarom laat het TBF de antwoorden liever zelf vertalen. Een verschil in nationale regelgeving is bijvoorbeeld de frequentie waarmee btw-aangiftes gedaan moeten worden. De meeste EU-lidstaten kennen btw-aangiftes per maand of per kwartaal, maar in Italië is een btw-aangifte per jaar gebruikelijk. Deze termijn is zo lang dat fraudebedragen hoog op kunnen lopen voordat de fraude wordt gedetecteerd.
- De betrouwbaarheid van de statistische informatie over het aantal uitgewisselde informatieverzoeken laat te wensen over. Dit wordt bevestigd door onderzoek van de Europese Rekenkamer (2007). CLO Almelo moet deze bestuurlijke informatie handmatig samenstellen, waardoor het risico op fouten groot is. Bovendien geeft CLO Almelo aan dat de criteria voor de samenstelling van deze bestuurlijke informatie niet duidelijk zijn. Wordt met ontvangstdatum bijvoorbeeld bedoeld de dagtekening van het verzoek of de datum van ontvangst in Nederland?
- De kwaliteit van de beantwoording van de informatieverzoeken is over het algemeen behoorlijk. De ontvangen signalen duiden overigens meestal op administratieve problemen en niet op fraude.

Aanbevelingen

Om waardevol te kunnen zijn, moet de internationale informatie-uitwisseling sneller verlopen en minder omslachtig zijn. Aan Nederlandse kant betekent dat dat zowel voor CLO als voor belastingregio's prestatieafspraken moeten vastliggen voor een tijdige behandeling. Het management van de Belastingdienst dient hierop ook toe te zien.
De informatievoorziening over de internationale uitwisseling van gegevens moet verbeteren. De Nederlandse Belastingdienst dient op Europees niveau te bevorderen dat hierover heldere afspraken worden

[11] Op grond van EU-verordeningen 1798/2003 en 1925/2004.
[12] Op grond van artikel 5, 1798/2003. Daarvoor is in Europees verband een standaardformulier ontwikkeld (Standing Committee on Administrative Cooperation 2004, SCAC2004). Voor de informatie-uitwisseling tussen fraude units op grond van artikel 5 bestaat een afzonderlijk formulier (SCAC383).
[13] Artikel 19, 1798/2003.
[14] Artikel 18, 1798/2003 en 1925/2004.

gemaakt. Dit geldt ook voor het wegnemen van de knelpunten die nog bestaan bij de internationale informatie-uitwisseling, zoals verschillen in nationale regelgeving. Verdere harmonisatie van de wijze van registratie in VIES is aan te bevelen om het aantal informatieverzoeken dat uitsluitend administratieve problemen aan het licht brengt, terug te dringen.

Effectiviteit van informatieverzoeken en spontane informatie-uitwisseling onduidelijk
Over de hele linie is er niet of nauwelijks sprake van het terugmelden van resultaten van informatie-uitwisseling. Daardoor is er geen zicht op de effectiviteit van (de beantwoording van) informatieverzoeken en van spontane informatie-uitwisseling voor de detectie van fraude. Ook is er geen zicht op de mogelijkheden voor verbetering in de uitwisseling van informatie.

CLO Almelo stuurt bij de beantwoording van informatieverzoeken evaluatieformulieren mee naar het land dat het verzoek deed, maar ontvangt slechts een beperkt deel van deze evaluatieformulieren retour. Uit deze formulieren blijkt dat de beantwoording van de verzoeken in het algemeen niet tot correcties van btw-aangiftes, maar wel tot verduidelijking ervan heeft geleid. Ons (steekproef)onderzoek bevestigt het beeld dat de uitgewisselde informatie over het algemeen administratieve verschillen verklaart en geen fraude aan het licht brengt.

De CLO verzoekt, zij het vrijblijvend, om terugkoppeling vanuit de belastingregio's over de (positieve) resultaten van uit het buitenland ontvangen spontane informatie. Hieraan geven de regio's maar in beperkte mate gehoor. Als reden daarvoor verwijst een aantal regio's naar de CLO-leidraad, waarin het initiatief voor terugkoppeling aan de regio wordt overgelaten.

Aanbevelingen
Maak prestatieafspraken met de belastingregio's over terugkoppeling van de resultaten van internationaal uitgewisselde informatie. Doe systematisch onderzoek naar de effectiviteit van de internationale informatie-uitwisseling om te achterhalen welk type signalen behulpzaam is bij het detecteren van intracommunautaire btw-fraude.

Informatie-uitwisseling tussen fraude-eenheden waardevol
De rechtstreekse informatie-uitwisseling tussen fraude-eenheden binnen de EU[15] is waardevol en levert concrete fraudesignalen op. Anders dan bij de reguliere informatie-uitwisseling, gaat het hier om meer concrete aanwijzingen waarover de specialistische fraude-eenheden beschikken.

De volgende tabel geeft een overzicht van de uitgewisselde informatieverzoeken met de verschillende lidstaten van de EU in 2006 en 2007.

[15] In Nederland: FIOD-ECD/TBF.

Tabel: Informatie-uitwisseling fraude-eenheden in 2006 en 2007[1]

	2006 AAN[2]	2006 UIT[3]	2007 AAN	2007 UIT
België	59	36	49	26
Cyprus	21	0	6	0
Denemarken	14	2	6	3
Duitsland	84	86	43	72
Estland	3	0	1	0
Finland	3	0	2	6
Frankrijk	46	63	30	50
Griekenland	5	2	0	2
Verenigd Koninkrijk	63	423	45	214
Hongarije	4	1	1	0
Ierland	4	0	2	1
Italië	69	3	41	23
Letland	4	0	1	1
Litouwen	1	0	1	0
Luxemburg	5	0	10	0
Malta	3	0	1	0
Oostenrijk	10	4	10	4
Polen	15	5	2	12
Portugal	23	2	3	3
Slovenië	0	0	0	0
Slowakije	4	0	1	3
Spanje	111	97	33	73
Tsjechië	8	0	4	0
Zweden	5	19	7	25
Bulgarije	0	0	1	0
Roemenië	0	0	1	2
Totaal	**564**	**743**	**301**	**520**

[1] Via SCAC383 formulieren.
[2] «AAN»: van Nederland aan de lidstaten.
[3] «UIT»: uit de lidstaten aan Nederland.

Uit deze tabel blijkt dat het aantal te behandelen verzoeken groot is. Het gaat om vele honderden verzoeken per jaar, vooral uit het Verenigd Koninkrijk (in 2006 meer dan vierhonderd).

Het TBF kan onder andere op grond van deze signalen uit andere lidstaten controleopdrachten uitzetten bij de belastingregio's. Uit de statistieken van het TBF blijkt dat de uitgezette controleopdrachten leiden tot de detectie van aanzienlijke fraudebedragen. Omgekeerd leiden signalen vanuit Nederland tot detectie van omvangrijke fraudes in andere EU-lidstaten.

Aanbevelingen
Continueer de directe informatie-uitwisseling tussen fraude-eenheden binnen de EU en bevorder deze uitwisseling door er voldoende personele capaciteit voor vrij te maken.

Dadergerichte benadering biedt aanknopingspunten voor fraudedetectie

Uit de ervaringen van fraude-eenheden blijkt dat criminelen zich bij herhaling schuldig maken aan (de organisatie van) carrouselfraude. Daarom is het voor de effectieve en alerte detectie van fraudesignalen belangrijk dat de Belastingdienst de beschikbare informatie over recidive benut. Hiervoor blijkt Eurocanet (zie § 4.3.4 in Deel II) als bijzondere vorm van spontane internationale informatie-uitwisseling, waardevol. Eurocanet biedt gerichtere en snellere informatie-uitwisseling dan via VIES. Daardoor kunnen fraudesignalen eerder worden onderkend. Ook

verbetert Eurocanet de samenwerking tussen de fraude-eenheden van de lidstaten. Een meerderheid van de lidstaten participeert inmiddels in Eurocanet. De effectiviteit zou verder kunnen toenemen als nog meer lidstaten zich zouden aansluiten.

Aanbevelingen
Benut beschikbare informatie over (potentiële) daders voor detectie van fraudesignalen. Continueer en stimuleer de inzet van Eurocanet als bijzondere vorm van spontane informatie-uitwisseling. Bovendien moet de Nederlandse Belastingdienst in Europees verband zoveel mogelijk bevorderen dat knelpunten die andere lidstaten zien voor een verdere implementatie van Eurocanet, bijvoorbeeld op het terrein van de regelgeving, worden weggenomen.

2.4 Organisatie van repressie adequaat, managementinformatie erover gebrekkig

Heldere organisatie en procedures voor opsporing en vervolging van fraudezaken

De procedure voor aanmelding en toetsing van potentiële fraudezaken en de afspraken hierover met het Openbaar Ministerie (OM) zijn helder.
In de Aanmeldings-, Transactie- en Vervolgingsrichtlijnen voor fiscale en douanedelicten 2006 (ATV 2006) is beschreven hoe de selectie van aanmeldingen, die voor strafrechtelijk onderzoek in aanmerking komen, verloopt. Er zijn gestructureerde overlegvormen waarin potentiële fraudezaken worden besproken en getoetst aan de selectiecriteria. Verder zijn er handhavingsarrangementen overeengekomen met het OM. In deze arrangementen zijn afspraken vastgelegd over het (maximale) aantal aan het OM aan te leveren zaken en over het soort zaken dat vanuit het gevoerde beleid extra aandacht moeten krijgen. Btw- of carrouselfraude-zaken zijn in de handhavingsarrangementen over 2007 en 2008 overigens niet als bijzondere aandachtspunten aangemerkt.
De afstemming met het OM over de informatievoorziening rond de afloop en de resultaten van fraudezaken verloopt echter nog moeizaam, onder andere omdat het OM per verdachte registreert en de FIOD-ECD per zaak. De FIOD-ECD werkt aan afspraken met het Functioneel Parket (FP) om verbetering in de afstemming aan te brengen.

Een positief punt in de Nederlandse verhoudingen is de nauwe organisatorische band tussen de opsporingsorganisatie FIOD-ECD en de overige onderdelen van de Belastingdienst. Dit bevordert een doelmatige aanpak van de opsporing van fraudezaken.

Aanbevelingen
Behoud de heldere afspraken met het OM over de aanpak van fraude-zaken en behoud ook de goede band tussen FIOD-ECD en de overige onderdelen van de Belastingdienst. Zorg wel voor verdere verbetering van de informatievoorziening over de afdoening van fraudezaken.

Managementinformatie over frequentie en omvang van intracommunautaire btw-fraude gebrekkig

Het specifieke karakter van carrouselfraude brengt met zich mee dat de fraude achteraf in beginsel altijd kan worden vastgesteld. Bij deze vorm van fraude is er namelijk sprake van een «ploffer» *(«missing trader»)* die geen btw afdraagt. Invorderingspogingen zijn doorgaans vruchteloos, omdat geen verhaal mogelijk is op de verantwoordelijke personen achter de onderneming. Een fiscale afdoening, waarbij naast een aanslag ook

een boete kan worden opgelegd, biedt dan geen perspectief. Als er voldoende aanknopingspunten zijn en er zicht is op een mogelijke sanctie, zal daarom bijna altijd voor strafrechtelijke vervolging worden gekozen.

De Belastingdienst heeft geen compleet overzicht van het aantal gevallen en het financieel belang van intracommunautaire btw-fraude, zeker niet als het gaat over de fraudegevallen die niet strafrechtelijk, maar fiscaal zijn afgehandeld.
In het informatiesysteem van FIOD-ECD zijn gegevens vastgelegd over strafrechtelijk afgehandelde fraudezaken. Medewerkers van de FIOD-ECD hebben daaruit voor dit onderzoek met de hand informatie afgeleid over carrouselfraudezaken. Deze informatie laat zien dat de omvang van carrouselfraude, zowel absoluut als relatief, aanzienlijk is. Van 2003 tot en met 2007 ging het op basis van de processen-verbaal om een totaal fiscaal nadeel door carrouselfraude van ruim € 654 miljoen. Dit is 75% van het totale fiscale nadeel aan gederfde btw-inkomsten, terwijl het aantal carrouselfraudezaken slechts 6% van het totaal aantal zaken uitmaakt.
Uit de beschikbare statistische gegevens over de afhandeling van btw-fraudezaken van 2003 tot 2007 blijkt dat 50% leidt tot een proces-verbaal dat naar het buitenland wordt verstuurd in het kader van internationale rechtshulp. Bijna 27% resulteert in een veroordeling en 4% in een transactie. Bijna 13% van de afgedane zaken is geseponeerd en ruim 6% eindigde in een vrijspraak.

De werkelijke schade door carrouselfraude is voor de periode 2003–2007 aanzienlijk groter dan uit deze statistische gegevens van FIOD-ECD blijkt. De statistieken geven namelijk slechts inzicht in de zaken die tot een proces-verbaal hebben geleid en de zaken die door medewerkers van de FIOD-ECD als carrouselfraudezaken werden geïdentificeerd. Zaken die zijn aangemeld, maar om wat voor reden dan ook niet tot een proces-verbaal hebben geleid, zijn hier buiten beschouwing gebleven. Dat geldt ook voor de zaken die wegens gebrek aan aanknopingspunten niet zijn aangemeld en die ook niet bij de FIOD-ECD zijn geregistreerd. In deze laatste categorie vallen zaken die (geheel) fiscaal zijn afgehandeld, zoals het als oninbaar afboeken van btw-vorderingen als gevolg van carrouselfraudes. De Belastingdienst kon over deze laatste categorieën zaken geen statistische informatie verstrekken. Overigens weet de Belastingdienst dat zij van opgelegde naheffingen en boetes bij carrouselfraudezaken weinig kan innen, maar hoeveel precies is niet bekend.

De financiële schade van carrouselfraude voor de Nederlandse schatkist betekent ook een financieel nadeel voor de Europese Unie, omdat het leidt tot een lagere afdracht door Nederland (zie ook § 1.1).

Aanbevelingen
Werk met prioriteit aan een verbetering van de managementinformatie over btw-fraudezaken, in het bijzonder over carrouselfraudezaken. Zorg dat daardoor een meer compleet beeld van de omvang van deze fraude ontstaat. De Belastingdienst dient vooral de zaken die fiscaal worden afgedaan in kaart te brengen. Het gaat hierbij niet alleen om informatie over het aantal zaken en over de inkomstenderving, maar ook om de kenmerken van deze zaken en de patronen die daaruit kunnen worden afgeleid. Dit soort gegevens kan vervolgens aanknopingspunten bieden om de aanpak van btw-fraude verder aan te scherpen.

3 REACTIE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN EN NAWOORD

3.1 Reactie staatssecretaris

De staatssecretaris van Financiën heeft op 9 januari 2009 schriftelijk gereageerd op ons rapport. In dit hoofdstuk hebben wij hiervan een verkorte weergave opgenomen. De integrale reactie staat op onze website www.rekenkamer.nl.

Volgens de staatssecretaris is de Algemene Rekenkamer in haar opzet geslaagd om met haar rapport een bijdrage te leveren aan de bestrijding van intracommunautaire btw-fraude. De constateringen en aanbevelingen laten zien dat de Belastingdienst bij de uitoefening van haar werkzaamheden op dit terrein nog aan effectiviteit en slagkracht kan winnen. De staatssecretaris geeft aan dat de Belastingdienst de aanbevelingen van de Algemene Rekenkamer omarmt en ermee aan de slag is gegaan. Hieronder geven we per aanbeveling kort de reactie van de staatssecretaris weer.

1. Het management van de Belastingdienst moet nadrukkelijker regie voeren over de bestrijding van (intracommunautaire) btw-fraude.

Volgens de staatssecretaris wordt door de positionering van de belastingregio Zuidwest als «domeineigenaar» omzetbelasting inmiddels nadrukkelijker regie gevoerd op de uitvoering en het hele proces van de heffing van btw (de keten). Regio Zuidwest neemt het initiatief om het proces van bestrijding van (intracommunautaire) btw-fraude, samen met alle andere betrokken onderdelen van de Belastingdienst, grondig te bezien op mogelijkheden tot verbetering. Dit initiatief is vooral gericht op de risico's in het sturingsproces. Over de voorstellen voor verbetering zal volgens de staatssecretaris op het hoogste niveau besloten worden.

2. Stel een overkoepelend plan van aanpak op voor de bestrijding van btw-fraude en veranker de daaruit voortvloeiende acties in de stuurcontracten. Leg in de stuurcontracten met de belastingregio's heldere prestatieafspraken vast voor de bestrijding van btw-fraude, in het bijzonder afspraken over:
- *de uitvoering van risicoanalyses en controles, zoals afgesproken in het LTO;*
- *de behandeling van signalen en internationale informatieverzoeken.*

De staatssecretaris geeft aan dat de aanpak van btw-fraude integraal onderdeel uitmaakt van het totaal aan handhavingsactiviteiten van de Belastingdienst en in zijn ogen voldoende is ingebed binnen de Belastingdienst.

De aanbeveling om verder te kijken naar manieren waarop de bestuurlijke aandacht kan worden vergroot of vereenvoudigd, neemt de staatssecretaris over. Afspraken die hierover worden gemaakt, zullen hun weerslag krijgen in de jaarlijkse toezichtsplannen en in de stuurcontracten voor 2010 en daarna.

3. Breng de CLO-functie onder op één organisatorische plaats binnen de Belastingdienst. Behoud de nauwe band tussen CLO en fraude-eenheid.

Met ingang van 2009 wordt de CLO-functie op één organisatorische plek ondergebracht, namelijk bij regio Oost. Hiermee is aan deze aanbeveling

voldaan. De nauwe band tussen CLO en FIOD-ECD blijft volgens de staatssecretaris uiteraard bestaan.

4. Scherp de preventieve toetsing van aanvragen van btw-nummers aan op alle bekende risicofactoren, waaronder (fiscale) criminele antecedenten. Ondersteun de risicobeoordeling via een geautomatiseerd systeem. Onderzoek of de wettelijke mogelijkheden om btw-nummers te weigeren aan malafide ondernemers verruimd moeten of kunnen worden.

De staatssecretaris geeft aan dat bij de toetsing op verstrekking van btw-nummers ook moet worden gekeken naar risico's, maar de vraag of er sprake is van ondernemerschap staat centraal. Rechtspraak van het Hof van Justitie heeft duidelijk gemaakt dat personen die opzettelijk deelnemen aan btw-carrouselfraude, maar die wel degelijk feitelijk goederen tegen vergoeding leveren, voor de btw-heffing als ondernemer moeten worden aangemerkt. Lidstaten moeten deze personen dus een btw-identificatienummer verstrekken. De staatssecretaris is van mening dat deze regel buiten werking gesteld zou moeten worden als duidelijk is dat een persoon enkel van plan is om leveringen van goederen te verrichten met het doel om btw-fraude te (kunnen) plegen. Op dit moment is er volgens hem echter geen mogelijkheid om een btw-nummer te weigeren op basis van criminele (fiscale) antecedenten. De staatssecretaris is voorstander van een wijziging van de EU-wetgeving op dit punt, namelijk om te bekijken of het mogelijk is om objectieve criteria vast te stellen voor de voorwaarden van de weigering. Dit vereist vooral een aanpak op Europees niveau.

5. De Belastingdienst moet alerter reageren als btw-aangiftes achterwege blijven en/of ambtshalve aanslagen niet worden betaald. Deactiveer een btw-nummer direct als een ondernemer niet traceerbaar blijkt. Onderwerp wisselingen in eigendom of leiding van ondernemingen aan een soortgelijke preventieve toetsing als wij voor startende ondernemingen bepleiten.

De genoemde werkzaamheden behoren tot de normale werkzaamheden in het kader van de handhaving. Hiervoor wordt volgens de staatssecretaris binnen de regio's voldoende capaciteit beschikbaar gesteld. De regio Zuidwest houdt zich bezig met de coördinatie en monitoring van de activiteiten.

6. Ga door met startersbezoeken en benut deze als mogelijkheid om fraude(risico's) vroegtijdig te detecteren.

Deze aanbeveling is in de ogen van de staatssecretaris een ondersteuning van het preventieve beleid van de Belastingdienst om startende ondernemers in het bijzonder te bezoeken. Eventuele frauderisico's worden daarbij uiteraard ook betrokken.

7. Ontwikkel (meer geavanceerde) informatiesystemen die het risicomanagement, onder andere op het gebied van btw-fraude, kunnen ondersteunen. Leer van goede voorbeelden op dit terrein in het buitenland.

Volgens de staatssecretaris wordt om aan deze aanbeveling tegemoet te komen aangesloten bij de ontwikkeling van selectiemodules door de LTO. De criteria van de selectiemodules zullen nader worden toegespitst op risico's van intracommunautaire btw-fraude.

In Fiscalis-verband wisselen de EU-belastingdiensten informatie uit over uitvoeringsvraagstukken, ook op fraudegebied.

8. Onderzoek of een registratie van de verificatie van btw-nummers waardevol kan zijn voor risicoanalyses.

De staatssecretaris stelt een onderzoek in naar de meerwaarde en vormgeving van een dergelijke registratie.

9. Stimuleer als Nederlandse Belastingdienst initiatieven op Europees niveau om de administratieve verwerking via VIES te verkorten en te verbeteren. Handel verzuimsignalen volledig af en benader ondernemers die regelmatig verzuimen om hen te bewegen gegevens volledig en juist aan te leveren. Onderzoek voor de langere termijn oplossingen die gebaseerd zijn op matching op transactieniveau, bijvoorbeeld door aan te sluiten op systemen van elektronische facturering.

Nederland stimuleert initiatieven voor een betere intracommunautaire uitwisseling van informatie. Volgens de staatssecretaris voldoet Nederland aan de verplichtingen voor gegevensuitwisseling binnen de EU over intracommunautaire leveringen en verwervingen. Hij constateert echter dat voor Nederland het EU-systeem van btw-regelgeving, alle inspanningen ten spijt, resulteert in een zeer hoge mismatch tussen intracommunautaire leveringen en verwervingen. Hierbij is het lastig om zicht te krijgen op de mate waarin belastingdiensten in andere EU-lidstaten zich voldoende inspannen om juiste gegevens aan te leveren en ontvangen gegevens mee te nemen in het toezicht. Mogelijkheden om dit te verbeteren moeten naar de mening van de staatssecretaris vooral gezamenlijk, op EU-niveau, worden gezocht. Dat geldt ook voor de activiteiten op langere termijn.

10. Blijf als Belastingdienst negatieve btw-aangiftes zorgvuldig controleren, maar besteed ook aandacht aan de positieve aangiftes. Geef prioriteit aan het verder ontwikkelen van risico-indicatoren en selectiecriteria,waarbij ook herkenning van patronen in een serie van aangiftes, positief of negatief, mogelijk moet zijn. Betrek in de risicobeoordeling ook de resultaten van de matching van VIES-gegevens en informatie over de belastingplichtige ten aanzien van andere belastingmiddelen.

In deze zaken wordt volgens de staatssecretaris bij de Belastingdienst voorzien binnen de verdere ontwikkeling van selectiemodules die in 2009 worden opgeleverd. De werking ervan zal worden gemonitord.

11. Leg zowel voor de CLO als de belastingregio's prestatieafspraken vast voor de tijdige behandeling van informatieverzoeken en zie hierop toe als management van de Belastingdienst. Verbeter de informatievoorziening over de internationale uitwisseling van gegevens en bevorder als Nederlandse Belastingdienst dat hierover op Europees niveau heldere afspraken worden gemaakt. Bevorder ook het wegnemen van knelpunten die nog bestaan bij de internationale informatie-uitwisseling, zoals verschillen in nationale regelgeving.
Bevorder de verdere harmonisatie van de wijze van registratie van transacties in VIES om het aantal informatieverzoeken dat uitsluitend administratieve problemen aan het licht brengt, terug te dringen.
Maak prestatieafspraken met de belastingregio's over terugkoppeling van de resultaten van internationaal uitgewisselde informatie. Doe systematisch onderzoek naar de effectiviteit van de internationale informatie-

uitwisseling om te achterhalen welk type signalen behulpzaam is bij het detecteren van intracommunautaire btw-fraude.

De hierboven genoemde punten zijn volgens de staatssecretaris ook onderdeel geweest van een algemeen onderzoek naar de wederzijdse bijstand tussen EU-lidstaten. Inmiddels zijn deze punten als aandachtspunten onderkend. Binnen de Belastingdienst zijn afspraken gemaakt over de aanpak ervan. In het recente akkoord over de versnelling van informatie-uitwisseling is afgesproken dat de Europese Commissie de effectiviteit hiervan zal monitoren.

12. Continueer de directe informatie-uitwisseling tussen fraude-eenheden binnen de EU en bevorder deze uitwisseling door er voldoende personele capaciteit voor vrij te maken.

De Ecofin Raad heeft de conclusies van de Raad van ministers voor de bevordering van de samenwerking in Eurofisc verband overgenomen. Nederland is samen met Frankrijk de motor achter deze naar de mening van de staatssecretaris belangrijke ontwikkeling om de samenwerking tussen de belastingadministraties van de verschillende lidstaten daadwerkelijk te verbeteren op het punt van de fraudebestrijding. De lidstaten zullen de activiteiten van Eurofisc regelmatig evalueren met ondersteuning van Europese Commissie.

13. Benut beschikbare informatie over (potentiële) daders voor detectie van fraudesignalen. Continueer en stimuleer de inzet van Eurocanet als bijzondere vorm van spontane informatie-uitwisseling. Bevorder als Nederlandse Belastingdienst in Europees verband zoveel mogelijk dat knelpunten die andere lidstaten zien voor een verdere implementatie van Eurocanet, bijvoorbeeld op het terrein van de regelgeving, worden weggenomen.

De staatssecretaris zegt toe te zullen onderzoeken of het verdere gebruik van klantprofielen meerwaarde heeft bij de detectie van fraude. De goede ervaringen met Eurocanet zullen in EU-verband worden voortgezet in Eurofisc.

14. Behoud de heldere afspraken met het OM over de aanpak van fraudezaken en behoud ook de goede band tussen FIOD-ECD en de overige onderdelen van de Belastingdienst. Zorg voor verdere verbetering van de informatievoorziening over de afdoening van fraudezaken.

De expertise van de FIOD-ECD, de goede band tussen de FIOD-ECD en de kantoren van de Belastingdienst, en de heldere afspraken met het OM worden volgens de staatssecretaris voortgezet en waar mogelijk uitgebouwd. Hij zegt toe dat aan de informatievoorziening over de afdoening van fraudezaken binnen de Belastingdienst extra aandacht zal worden besteed.

15. Werk met prioriteit aan een verbetering van de management-informatie over btw-fraudezaken, in het bijzonder over carrouselfraude-zaken. Zorg dat daardoor een meer compleet beeld van de omvang van deze fraude ontstaat. Breng als Belastingdienst vooral de zaken in kaart die fiscaal worden afgedaan. Leg informatie vast over het aantal zaken en over de inkomstenderving, maar ook over de kenmerken van deze zaken en de patronen die daaruit kunnen worden afgeleid. Benut deze gegevens vervolgens om de aanpak van btw-fraude verder aan te scherpen.

De staatssecretaris geeft aan dat resultaten van acties op het gebied van btw-fraude opgenomen zullen worden in bestuurlijke informatie, samen met het totaalbeeld en de kenmerken van de fraude. Hij zal bezien hoe dit beter kan voor zaken die niet langs strafrechtelijke weg worden afgehandeld.

Slotopmerkingen
Tot slot geeft de staatssecretaris aan dat btw-carrouselfraude alleen effectief bestreden kan worden als dat ook in voldoende mate in andere lidstaten gebeurt. Verdere wetgevende initiatieven van de Europese Commissie voor preventie, detectie en repressie van btw-fraude zijn nodig. In dit verband benadrukt de staatssecretaris dat Nederland bij de bestrijding van de btw-carrouselfraude in de voorhoede vecht en initiatiefnemer is geweest voor het op de Europese agenda (blijven) zetten van de bestrijding van die fraude. Onlangs heeft bijvoorbeeld het Frans-Nederlandse initiatief voor een intensievere samenwerking van fraudespecialisten van verschillende lidstaten (Eurofisc) Europees navolging gekregen. Met dit systeem is volgens de staatssecretaris een nieuwe stap gezet in de bestrijding van btw-fraude.

3.2 Nawoord Algemene Rekenkamer

Binnen zijn mogelijkheden doet de staatssecretaris van Financiën toezeggingen naar aanleiding van onze aanbevelingen. Dat stemt tot tevredenheid. Wel valt het ons op dat de toezeggingen weinig concreet zijn. In de praktijk zal dus nog moeten blijken hoe ze vorm krijgen en of dat ook tot verbeteringen in preventie, opsporing en repressie van de intracommunautaire btw-fraude zal leiden. De staatssecretaris is daarbij enerzijds afhankelijk van de medewerking van andere EU-lidstaten en van die van de Europese Unie. Wij onderschrijven dan ook de slotopmerking van de staatssecretaris daarover. De recente afspraken in Eurofisc-verband bieden nog allerhande kansen op dat terrein. Bovendien kan Nederland nog nadere verbeteringsvoorstellen bepleiten in de Raad van Ministers en zo proberen de andere EU-lidstaten en de Europese Unie «mee te krijgen».
Anderzijds kan de staatssecretaris in eigen land bij de Belastingdienst nog een aantal concretere verbeteringen doorvoeren dan nu uit zijn reactie valt op te maken. Die concretisering zullen wij met belangstelling volgen.

Overzicht conclusies, aanbevelingen en toezeggingen

Conclusies	Aanbevelingen	Toezeggingen	Nawoord
Regie op de bestrijding van intracommunautaire btw-fraude ontbreekt.	Het management van de Belastingdienst moet nadrukkelijker regie voeren over de bestrijding van (intracommunautaire) btw-fraude.	De Belastingdienstregio Zuidwest neemt als «domeineigenaar omzetbelasting» het initiatief om het proces van bestrijding van (intracommunautaire) btw-fraude grondig te bezien op mogelijkheden tot verbetering. Over verbeteringsvoorstellen zal op het hoogste niveau worden besloten.	Nadere concretisering is wenselijk.
	Stel een overkoepelend plan van aanpak op voor de bestrijding van btw-fraude en veranker de daaruit voorvloeiende acties in de stuurcontracten.	–	Aanbeveling gehandhaafd.
Stuurcontracten met belastingregio's bevatten geen afspraken over de aanpak van btw-fraude.	Leg in de stuurcontracten met de belastingregio's heldere prestatieafspraken vast voor de bestrijding van btw-fraude, in het bijzonder afspraken over: • de uitvoering van risicoanalyses en controles, zoals afgesproken in het LTO; • de behandeling van signalen en internationale informatieverzoeken.	De staatssecretaris wil verder kijken naar manieren waarop de bestuurlijke aandacht kan worden vergroot of vereenvoudigd. Afspraken die hierover worden gemaakt, zullen hun weerslag krijgen in de jaarlijkse toezichtsplannen en de stuurcontracten voor 2010 en verder.	Nadere concretisering is wenselijk.
Splitsing van de CLO-functie over twee kantoren is ondoelmatig.	Breng de CLO-functie onder op één organisatorische plaats binnen de Belastingdienst.	Met ingang van 2009 wordt de CLO functie op één organisatorische plek ondergebracht.	–
	Behoud de nauwe band tussen CLO en fraude-eenheid.	De nauwe band tussen CLO en FIOD-ECD blijft bestaan.	–
Preventieve risicobeoordelingen bij aanvraag van btw-nummers zijn beperkt.	Scherp de preventieve toetsing van aanvragen van btw-nummers aan op alle bekende risicofactoren, waaronder (fiscale) criminele antecedenten.	De staatssecretaris wil af van de regel dat btw-nummers verstrekt worden, als duidelijk is dat een persoon enkel van plan is om leveringen van goederen te verrichten met het doel om btw-fraude te (kunnen) plegen.	–
	Ondersteun de risicobeoordeling via een geautomatiseerd systeem.	–	Aanbeveling gehandhaafd.
	Onderzoek of de wettelijke mogelijkheden om btw-nummers te weigeren aan malafide ondernemers verruimd moeten of kunnen worden.	De staatssecretaris is voorstander van een wijziging van de EU-wetgeving op dit punt.	–

Conclusies	Aanbevelingen	Toezeggingen	Nawoord
Weinig aandacht voor het voorkomen van misbruik van (inactieve) btw-nummers.	De Belastingdienst moet alerter reageren als btw-aangiftes achterwege blijven en/of ambtshalve aanslagen niet worden betaald.	De regio Zuidwest zal handhavingswerkzaamheden coördineren en monitoren.	Nadere concretisering is wenselijk.
	Deactiveer een btw-nummer direct als een ondernemer niet traceerbaar blijkt.	–	Aanbeveling gehandhaafd.
	Onderwerp wisselingen in eigendom of leiding van ondernemingen aan een soortgelijke preventieve toetsing als wij voor startende ondernemingen bepleiten.	–	Aanbeveling gehandhaafd.
Gerichte benadering van starters is waardevol.	Ga door met startersbezoeken en benut deze als mogelijkheid om fraude(risico's) vroegtijdig te detecteren.	De Belastingdienst beschouwt dit als een ondersteuning van het preventiebeleid.	–
ICT-ondersteuning, vooral op het gebied van risico-signalering, komt moeizaam van de grond.	Ontwikkel (geavanceerdere) informatiesystemen die het risicomanagement, onder andere op het gebied van btw-fraude, kunnen ondersteunen.	De criteria van de selectiemodules van de LTO zullen nader worden toegespitst op de risico's van intracommunautaire btw-fraude.	Nadere concretisering is wenselijk.
	Leer van goede voorbeelden op dit terrein in het buitenland.	In Fiscalis-verband wordt informatie uitgewisseld.	–
Verificaties van btw-nummers worden niet geregistreerd.	Onderzoek of een registratie van de verificatie van btw-nummers waardevol kan zijn voor risicoanalyses.	De staatssecretaris stelt een onderzoek hiernaar in.	–
Het administratieve controlesysteem voor het tijdelijke btw-stelsel faalt.	Stimuleer als Nederlandse Belastingdienst initiatieven op Europees niveau om de administratieve verwerking via VIES te verkorten en te verbeteren.	Nederland stimuleert initiatieven op Europees niveau.	Vergt nadere initiatieven op Europees niveau.
	Handel verzuimsignalen volledig af en benader ondernemers die regelmatig verzuimen om hen te bewegen gegevens volledig en juist aan te leveren.	–	Aanbeveling gehandhaafd.
	Onderzoek voor de langere termijn oplossingen die gebaseerd zijn op matching op transactieniveau, bijvoorbeeld door aan te sluiten op systemen van elektronische facturering.	Mogelijkheden tot verbetering (ook voor de langere termijn) moeten op Europees niveau worden gezocht.	Nadere concretisering is wenselijk.

Conclusies	Aanbevelingen	Toezeggingen	Nawoord
Op detectie gerichte controles van btw-aangiftes zijn beperkt en eenzijdig.	Blijf als Belastingdienst negatieve btw-aangiftes zorgvuldig controleren, maar besteed ook aandacht aan de positieve aangiftes.	De Belastingdienst zal de selectiemodules in 2009 verder ontwikkelen. De werking zal worden gemonitord.	Nadere concretisering is wenselijk.
	Geef prioriteit aan het verder ontwikkelen van risico-indicatoren en selectiecriteria, waarbij ook herkenning van patronen in een serie van aangiftes, positief of negatief, mogelijk moet zijn.		
	Betrek in de risicobeoordeling ook de resultaten van de matching van VIES-gegevens en informatie over de belastingplichtige ten aanzien van andere belastingmiddelen.		
Internationale informatie-uitwisseling tussen belastingautoriteiten is (te) tijdrovend en omslachtig.	Leg zowel voor de CLO als de belastingregio's prestatieafspraken vast voor de tijdige behandeling van informatieverzoeken en zie hierop toe als management van de Belastingdienst.	De Belastingdienst heeft dit als aandachtspunt onderkend en er zijn afspraken gemaakt over de aanpak ervan.	Nadere concretisering is wenselijk.
	Verbeter de informatievoorziening over de internationale uitwisseling van gegevens en bevorder als Nederlandse Belastingdienst dat hierover op Europees niveau heldere afspraken worden gemaakt.		
	Bevorder ook het wegnemen van knelpunten die nog bestaan bij de internationale informatie-uitwisseling, zoals verschillen in nationale regelgeving.		
	Bevorder de verdere harmonisatie van de wijze van registratie van transacties in VIES om het aantal informatieverzoeken dat uitsluitend administratieve problemen aan het licht brengt, terug te dringen.		
De effectiviteit van informatie-verzoeken en spontane informatie-uitwisseling is onduidelijk.	Maak prestatieafspraken met de belastingregio's over terugkoppeling van de resultaten van internationaal uitgewisselde informatie.	De Belastingdienst heeft dit als aandachtspunt onderkend en er zijn afspraken gemaakt over de aanpak ervan.	Nadere concretisering is wenselijk.
	Doe systematisch onderzoek naar de effectiviteit van de internationale informatie-uitwisseling om te achterhalen welk type signalen behulpzaam is bij het detecteren van intracommunautaire btw-fraude.	In Europees verband zal de versnelling van informatie-uitwisseling worden geëvalueerd.	Vergt nadere initiatieven op Europees niveau.

Conclusies	Aanbevelingen	Toezeggingen	Nawoord
Informatie-uitwisseling tussen fraude-eenheden is waardevol.	Continueer de directe informatie-uitwisseling tussen fraude-eenheden binnen de EU en bevorder deze uitwisseling door er voldoende personele capaciteit voor vrij te maken.	Nederland stimuleert de internationale samenwerking via Eurofisc.	Vergt nadere initiatieven op Europees niveau.
Dadergerichte benadering biedt aanknopingspunten voor fraudedetectie.	Benut beschikbare informatie over (potentiële) daders voor detectie van fraudesignalen.	De Belastingdienst zal onderzoeken of klantprofielen een meerwaarde bieden bij de detectie van fraude.	–
	Continueer en stimuleer de inzet van Eurocanet als bijzondere vorm van spontane informatie-uitwisseling.	De goede ervaringen met Eurocanet zullen in Eurofisc-verband worden voortgezet.	–
	Bevorder als Nederlandse Belastingdienst in Europees verband zoveel mogelijk dat knelpunten die andere lidstaten zien voor een verdere implementatie van Eurocanet, bijvoorbeeld op het terrein van de regelgeving, worden weggenomen.		Vergt nadere initiatieven op Europees niveau.
De organisatie en procedures voor opsporing en vervolging van fraudezaken zijn helder.	Behoud de heldere afspraken met het OM over de aanpak van fraudezaken en behoud ook de goede band tussen FIOD-ECD en de overige onderdelen van de Belastingdienst.	Dit zal worden behouden en waar mogelijk uitgebouwd.	–
	Zorg voor verdere verbetering van de informatievoorziening over de afdoening van fraudezaken.	Hieraan zal de Belastingdienst extra aandacht besteden.	Nadere concretisering is wenselijk.
Managementinformatie over frequentie en omvang van intracommunautaire btw-fraude is gebrekkig.	Werk met prioriteit aan een verbetering van de managementinformatie over btw-fraudezaken, in het bijzonder over carrouselfraudezaken. Zorg dat daardoor een meer compleet beeld van de omvang van deze fraude ontstaat.	De resultaten van acties op het gebied van btw-fraude worden neergelegd in bestuurlijke informatie.	Nadere concretisering is wenselijk.
	Breng als Belastingdienst vooral de zaken in kaart die fiscaal worden afgedaan.	Bezien zal worden hoe de informatievoorziening over zaken die niet langs strafrechtelijke weg worden afgehandeld, kan worden verbeterd.	Nadere concretisering is wenselijk.
	Leg informatie vast over het aantal zaken en over de inkomstenderving, maar ook over de kenmerken van deze zaken en de patronen die daaruit kunnen worden afgeleid. Benut deze gegevens vervolgens om de aanpak van btw-fraude verder aan te scherpen.	Bij de informatievoorziening zal er ook oog zijn voor het totaalbeeld en de kenmerken van de fraude.	Nadere concretisering is wenselijk.

DEEL II

1 INLEIDING

1.1 Aanleiding gezamenlijk onderzoek

Het huidige btw[16]-stelsel in de Europese Unie (EU) biedt mogelijkheden voor intracommunautaire fraude. Alle lidstaten hebben met dit fraudeprobleem te kampen. Om deze fraude effectief te bestrijden is samenwerking tussen lidstaten noodzakelijk. Het Contact Comité van presidenten van rekenkamers van de EU-lidstaten en van de Europese Rekenkamer heeft onderkend dat samenwerking tussen de rekenkamers van de lidstaten wenselijk is bij onderzoeken naar een effectieve bestrijding van intracommunautaire btw-fraude. Zij heeft daarom in een resolutie van 12 december 2006 steun uitgesproken voor de aanbeveling van de *VAT[17] Working Group* van het Contact Comité om *Supreme Audit Institutions* (SAI's) op te roepen tot bilaterale en multilaterale samenwerking op dit gebied. Tegen deze achtergrond heeft de Algemene Rekenkamer in maart 2007 het Bundesrechnungshof van Duitsland en het Rekenhof van België uitgenodigd gezamenlijk een onderzoek te starten naar intracommunautaire btw-fraude.

Het onderzoek is uitgevoerd van half 2007 tot half 2008 en heeft geresulteerd in drie afzonderlijke, op het eigen land gerichte, rapporten van de drie deelnemende rekenkamers en in een gezamenlijk opgesteld overkoepelend rapport (zie bijlage).

1.2 Begrippen en normen

Intracommunautaire btw-fraude definiëren we als btw-fraude waarbij partijen uit ten minste twee lidstaten van de EU zijn betrokken. Deze vorm van fraude bestaat voornamelijk uit carrouselfraude. Overigens sluiten we aan bij de definities van begrippen zoals neergelegd in Europese en nationale regelgeving op dit terrein. In § 1.3 van Deel I hebben we een uitgebreide uiteenzetting over deze vorm van btw-fraude opgenomen.

Voor onze normen in dit onderzoek sluiten we aan bij relevante regelgeving (zie ook de bijlage met de methodologische verantwoording). Voldoen aan geldende regelgeving hanteren we als een minimumeis. Naast de meer formele norm van het voldoen aan toepasselijke regelgeving, is een belangrijke materiële norm de effectiviteit van de aanpak van btw-fraude. Daaronder verstaan we dat activiteiten van de belastingautoriteiten aantoonbaar moeten bijdragen aan de bestrijding van btw-fraude.

1.3 Vraagstelling onderzoek

De doelstelling van het onderzoek samen met onze Belgische en Duitse zusterinstellingen is het leveren van een bijdrage aan de bestrijding van intracommunautaire btw-fraude.
De centrale vraag van het onderzoek is: zetten de belastingdiensten van de verschillende landen voldoende effectieve instrumenten in om intracommunautaire btw-fraude te bestrijden. Wij hebben geprobeerd die vraag te beantwoorden voor de Nederlandse Belastingdienst.
Door de aanpak in de drie landen die aan dit onderzoek deelnemen te vergelijken, kunnen we bovendien good practices identificeren die aan een effectievere aanpak van intracommunautaire btw-fraude kunnen bijdragen.

[16] Btw: Belasting Toegevoegde Waarde.
[17] VAT: Value Added Tax.

Het antwoord op de centrale onderzoeksvraag valt uiteen in drie thema's met bijbehorende onderzoeksvragen:

(1) Preventie (het beperken van de gelegenheid tot fraude)
1. Welke maatregelen zijn getroffen om te voorkomen dat potentieel onbetrouwbare handelaren de beschikking kunnen krijgen over btw-nummers en zo *missing trader* kunnen worden?
2. Welke maatregelen zijn getroffen om potentieel misbruik van (inactieve) btw-nummers tegen te gaan?

(2) Detectie (risicoanalyse, inspectie, controle en signalering)
1. Welke waarborgen zijn er voor de volledige en correcte invoer van gegevens over btw-nummers, intracommunautaire leveringen en correcties van btw-aangiftes in het VAT Information Exchange System (VIES)?
2. Hoe is de risicoanalyse en het risicomanagement rond de controle op btw-aangiftes en intracommunautaire leveringen georganiseerd?
3. Welke controles en toetsingen aan risicoprofielen vinden plaats bij btw-aangiftes en opgaven van intracommunautaire leveringen?
4. Worden gedetecteerde ongebruikelijke transacties (tijdig) gevolgd door een nader onderzoek?
5. Worden relevante informatiebronnen voor detectie, waaronder spontane meldingen en informatieverzoeken, benut?
6. Is er een voortgangsbewaking op de tijdige ontvangst/levering van gegevens naar aanleiding van informatieverzoeken?

(3) Repressie (onderzoek, opsporing, vervolging en afdoening)
1. Worden signalen van verdenking van fraude opgevolgd door de belastingautoriteiten en/of de fraude-eenheid?[18]
2. Welke managementinformatie is beschikbaar bij de belastingautoriteiten over de resultaten van onderzoeken, opsporing en fiscale afdoening van zaken?

1.4 Leeswijzer Deel II

Na dit inleidende hoofdstuk beschrijven we in hoofdstuk 2 de organisatie van de aanpak van intracommunautaire btw-fraude in Nederland. Vervolgens beantwoorden we de onderzoeksvragen over preventie, detectie en repressie in de drie daarop volgende hoofdstukken (hoofdstuk 3, 4, en 5). Waar nodig verwijzen we naar Deel I van dit rapport.

[18] In Nederland de Fiscale Inlichtingen- en Opsporings Dienst/Economische Controle Dienst (FIOD-ECD).

2 DE ORGANISATIE VAN DE BESTRIJDING VAN BTW-FRAUDE IN NEDERLAND

In dit hoofdstuk bespreken we de verschillende onderdelen van de Belastingdienst die zich bezighouden met de bestrijding van btw-fraude, en in het bijzonder intracommunautaire btw-fraude. De, voor btw-fraude, belangrijkste van de in de eerste paragraaf genoemde onderdelen van de Belastingdienst, bespreken we uitgebreider in de paragrafen erna.

2.1 Organisatie van de Belastingdienst

Het Ministerie van Financiën is verantwoordelijk voor de heffing en inning van rijksbelastingen en douanerechten. Het Directoraat-generaal (DG) Belastingdienst van het Ministerie van Financiën is belast met de uitvoering van die heffing en inning. Het bestrijden van intracommunautaire btw-fraude hoort daar ook bij en is dus één van de vele taken.

De Belastingdienst is onderverdeeld in dertien belastingregio's en vier douaneregio's. Een belastingregio bestaat uit één of meer belastingkantoren. De belastingregio's zijn onder andere belast met de bestrijding van belastingfraude, waaronder intracommunautaire btw-fraude.

Bij de preventie en detectie van btw-fraude speelt de Landelijke Toezicht Organisatie (LTO) van de Belastingdienst ook een rol (zie § 2.2).

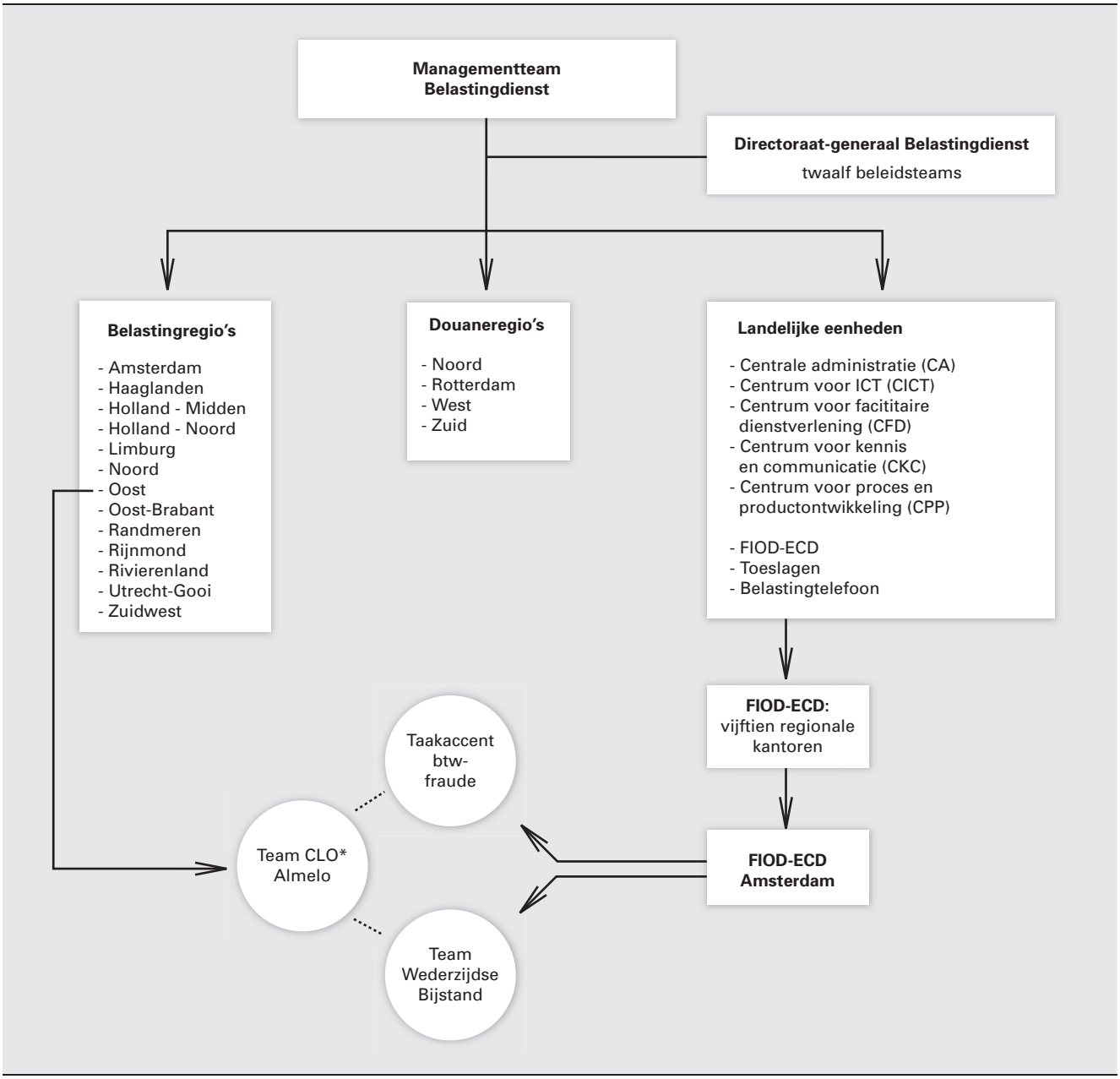
Om intracommunautaire btw-fraude te bestrijden is op Europees niveau wet- en regelgeving vastgesteld.[19] Daarin is onder meer bepaald dat elke lidstaat een centraal verbindingsbureau (Central Liaison Office, CLO) moet hebben voor internationale gegevensuitwisseling (zie § 2.3). In Nederland is de CLO-functie binnen de Belastingdienst verdeeld over een kantoor in Amsterdam en een in Almelo.

De Fiscale inlichtingen- en opsporingsdienst – Economische controledienst (FIOD-ECD) is een van de «landelijke eenheden» van de Belastingdienst. De FIOD-ECD is onder andere belast met de opsporing op het gebied van economische, financiële en fiscale fraude (onder andere btw-fraude) (zie § 2.4).

Schematisch ziet de organisatie van de Belastingdienst er als volgt uit:

[19] EU-verordeningen 1798/2003 en 1925/2004.

Figuur 2.1 Organisatieschema Belastingdienst in 2008



* CLO: Central Liaison Office. Centraal verbindingsbureau voor internationale gegevensuitwisseling.

De CLO Nederland is een samenwerkingsverband van FIOD-ECD/kantoor Amsterdam (Taakaccent btw-fraude en Team Wederzijdse Bijstand) en Belastingregio Oost/kantoor Almelo (Team CLO-Almelo), de cirkels in de figuur.

2.2 Landelijke Toezicht Organisatie (LTO)

Om een centralere aansturing te bereiken van risicoanalyse en risicobeheersing, is de Belastingdienst in september 2005 gestart met de Risico Beheersing Organisatie (RBO), opgebouwd uit de volgende vier onderdelen:

- Loonheffing en Omzetbelasting (LH/OB);
- Inkomensheffingen en Vennootschapbelasting (IH/VPB);
- Materieel;
- Kennis.

De eerste twee onderdelen zijn fiscaal-technische kennisgroepen, waarbij de eerste zich onder andere bezig houdt met risico's op het terrein van de btw. Het onderdeel Materieel verricht onderzoeken naar specifieke onderwerpen, zoals vastgoed, los van een specifiek belastingmiddel. Het laatstgenoemde onderdeel richt zich op kennisverzameling ter ondersteuning van de andere drie onderdelen. Die ondersteuning bestaat onder andere uit het uitvoeren van zoekopdrachten («query's») in databestanden en het verzamelen van kengetallen en inlichtingen.
In januari 2008 is de RBO opgegaan in de Landelijke Toezichtorganisatie (LTO).

Via het Landelijk Toezicht Plan (LTP) heeft de LTO invloed op de toezichtwerkzaamheden die belastingregio's moeten verrichten. De LTO schrijft de helft van de toezichtwerkzaamheden landelijk voor, waarbij overigens 15% is gereserveerd voor onderzoeken bij ondernemingen, die door middel van een steekproef worden geselecteerd. De andere helft kan de regio zelf bepalen. De norm voor de landelijke toezichtwerkzaamheden berust op afspraken in het LTO en is niet vastgelegd in de stuurcontracten met de belastingregio's over 2007 of 2008. De stuurcontracten met de regio's bevatten overigens ook geen bepalingen over de aanpak van (intracommunautaire) btw-fraude.

2.3 Central Liaison Office (CLO)

Elke lidstaat dient te beschikken over een CLO voor de administratieve samenwerking en wederzijdse bijstand op het gebied van de btw. Zoals in § 2.1 al vermeld, is de CLO-functie in Nederland verdeeld over een kantoor in Amsterdam en in Almelo. CLO Almelo is onder andere verantwoordelijk voor het verwerken van opgaven van intracommunautaire leveringen (ICL's) en het invoeren van informatie in het VIES. Tevens loopt een groot deel van de internationale informatie-uitwisseling via CLO Almelo. CLO Amsterdam treedt op als «frontoffice» voor de internationale informatie-uitwisseling.

2.4 Het Taakaccent btw-fraude (TBF)

De toenmalige Directieraad Belastingdienst besloot eind 1997 tot de instelling van het Centraal Punt Carrouselfraude (CPC) om zo landelijk gecoördineerde aandacht aan btw-carrouselfraude te kunnen geven. De hoofddoelstelling van de gecoördineerde landelijke aanpak was het zo snel mogelijk stopzetten van de lopende carrousels en het voorkomen van nieuwe.

Hoewel het project eindigde in maart 1999, was het duidelijk dat binnen de huidige wet- en regelgeving continue en specifieke aandacht voor deze vorm van btw-fraude noodzakelijk was. Daarop heeft de leiding van de

Belastingdienst besloten dat bij de FIOD-ECD een centraal coördinatiepunt zou blijven bestaan. Tot begin 2008 was dit het Centraal Punt btw-fraude (CPB). Inmiddels is het CPB opgegaan in het zogeheten Taakaccent btw-fraude (TBF) bij de FIOD-ECD te Amsterdam.

Het doel van het TBF is de effectieve bestrijding van btw-(carrousel)fraude in al zijn vormen. Het TBF verricht zijn werkzaamheden vanuit de FIOD-ECD, kantoor Amsterdam.

Tot de werkzaamheden behoren:
- coördineren van de nationale en internationale bestrijding van btw-(carrousel)fraude;
- signaleren van risico's op btw-(carrousel)fraude voor de klant-behandeling van de Belastingdienst;
- opvangen van signalen van fraude voor opsporing door FIOD-ECD;
- coördineren van nationale en internationale gegevensuitwisseling op het gebied van de btw;
- coördineren, begeleiden en ondersteunen van de Belastingdienst bij de fiscale/administratieve afhandeling van btw-(carrousel)fraude;
- signaleren van trends op het gebied van carrouselfraude;
- uitbouwen en inbedden van de informatiepositie binnen de organisaties van de FIOD-ECD en de Belastingdienst.

2.5 De belastingregio's

De belastingregio's zijn de uitvoerende instanties van de Belastingdienst voor de heffing en inning van belastingen en voor de controle van aangiftes.
Voor de bestrijding van intracommunautaire btw-fraude zijn vooral de volgende functies van de regio's van belang:
- *Registratie nieuwe ondernemingen en toekenning btw-nummers*
- *Risicoselectie*
  Om prioriteiten te kunnen stellen in hun controles moeten belastingregio's een risico-inschatting maken van de verschillende signalen die de regio bereiken. De signalen kunnen komen van de eigen belastingkantoren of van organisaties buiten de regio, zoals FIOD-ECD, CLO of TBF.
- *Intracommunautaire informatie-uitwisseling*
  Alle regio's hebben één of meer medewerkers als contactpersonen aangewezen voor de afhandeling van de wederzijdse informatieverplichtingen en voor de behandeling van signalen en controleopdrachten van het TBF (zie daarvoor ook § 4.3 van dit Deel II). Daarbij behoren ook signalen over mogelijke carrouselfraude. Er zijn bovendien contactpersonen in de regio's voor de afhandeling van signalen van de CLO over intracommunautaire leveringen (zie daarvoor ook § 4.1 van dit Deel II).
- *Boetefraudecoördinator*
  Iedere regio heeft een boetefraudecoördinator die de activiteiten in het kader van het sanctiebeleid bij de eenheid coördineert. De aanmelding van potentiële opsporingszaken voor het selectieoverleg en het tripartiete overleg (zie daarvoor ook § 5.1 van dit Deel II) loopt via deze coördinator.
- *«Procesadoptie»*.
  De regio Belastingdienst/Limburg draagt namens de dertien regio's de verantwoordelijkheid voor de aansturing van de procesketens voor de aangiftebelastingen. Op verzoek van de regio Limburg verzorgt de regio Zuidwest deze taak voor het middel omzetbelasting. Dit omvat

onder andere de coördinatie van de uitvoeringsprocessen en de zorg voor het in stand houden van processen en voorzieningen, waaronder begrepen het implementeren van wetswijzigingen.

3 PREVENTIE

De opzet van het huidige btw-stelsel in de EU biedt gelegenheid tot het plegen van carrouselfraude. Ondernemingen die beschikken over een geldig btw-nummer kunnen door een keten van transacties een carrousel opbouwen. Belastingautoriteiten kunnen het opzetten van deze carrousels trachten te voorkomen door potentiële fraudeurs uit het systeem te weren. Tot op zekere hoogte is dat mogelijk door risico's in kaart te brengen en die vervolgens te beoordelen bij de toekenning van btw-nummers, en door de tijdige intrekking van ongebruikte btw-nummers.

Preventie van fraude kan ook door bijvoorbeeld specifieke regelgeving[20], voorlichting en het afschrikken van fraudeurs door communicatie over (de toepassing van) sancties. De Nederlandse Belastingdienst onderneemt dit soort activiteiten niet specifiek gericht op het voorkomen van intracommunautaire btw-fraude. De Nederlandse wetgeving kent wel bepalingen die het, onder voorwaarden, mogelijk maken om schakels in de keten van ondernemingen die bij carrouselfraude betrokken zijn, aansprakelijk te stellen voor de gederfde btw. Voorwaarde is dat de Belastingdienst moet kunnen bewijzen dat de betreffende schakels in de keten wisten of konden weten dat ze deel uitmaakten van een carrousel. Hoewel deze bepalingen vooral van belang zijn voor de repressie van intracommunautaire btw-fraude (zie hoofdstuk 5 van dit Deel II), hebben ze eveneens een preventief effect doordat ze potentiële fraudeurs afschrikken.

In dit hoofdstuk bespreken we hoe de preventie van intracommunautaire btw-fraude in Nederland is ingericht en welke instrumenten daarvoor ingezet (kunnen) worden.

3.1 Inzicht in risico's

Zoals in hoofdstuk 2 vermeld zijn de activiteiten van LTO en TBF onder andere gericht op het verwerven van inzicht in risico's en het ontwerpen van benaderingen om (fraude)risico's te kunnen detecteren en aan te pakken. Eén van de instrumenten om risico's in kaart te brengen en te registreren is de «risicodatabase». De ambtenaren van de Belastingdienst kunnen door hen gesignaleerde risico's in deze database vastleggen. De LTO beoordeelt de signalen op relevantie voor een landelijke aanpak en kan signalen «opwerken» naar het LTP. Daarvoor moet dan eerst een haalbaarheidsonderzoek worden gedaan. Daarna volgen pilots en moet eventueel een behandelplan worden opgesteld. Dit alles is bedoeld om zeker te weten dat de landelijke investering gerechtvaardigd is.
Indien signalen niet landelijk worden doorontwikkeld, staat het de regio's overigens vrij om op eigen initiatief aandacht te schenken aan de gesignaleerde risico's.

Voor de detectie van risico's vraagt het TBF voor analyse periodiek informatie op uit de geautomatiseerde systemen van de Belastingdienst. Bij deze analyse maakt het TBF sinds 2006/2007 onder andere gebruik van een eigen systeem «Inforay». Daarmee kan informatie afkomstig uit verschillende systemen in samenhang worden beoordeeld. Inforay is in de periode 2000–2006 voor dit doel, het analyseren van informatie, ontwikkeld door CLO Almelo.[21]

[20] Zo kennen enkele landen voor bepaalde typen goederen een zogeheten «reverse charge» systeem, waarbij de btw-afdracht wordt verlegd van de leverancier naar de afnemer.

[21] Inforay had vanaf 2007 ook beschikbaar kunnen zijn voor de regiokantoren, maar het B/CICT heeft het systeem niet erkend en geeft de voorkeur aan een vergelijkbaar systeem Digilab, dat echter nog in ontwikkeling is. Het gaat hier om een zogeheten «datawarehouse» applicatie, waarin veel gegevens in onderling verband en bovendien zeer selectief geraadpleegd kunnen worden. Een eerste fase van dit systeem is gereed, maar het is nog onduidelijk wanneer het systeem breed inzetbaar zal zijn.

3.2 Voorkomen van misbruik van btw-nummers

3.2.1 Toekenning btw-nummers

Bij de toekenning van btw-nummers is het van belang welke maatregelen zijn getroffen om te voorkomen dat potentieel onbetrouwbare handelaren de beschikking kunnen krijgen over btw-nummers en zo bijvoorbeeld een «ploffer» kunnen worden.

Vanaf 2007 heeft de Belastingdienst onder externe druk een beleid ingezet om de behandeling van aanvragen voor een btw-nummer te versnellen. In het stuurcontract met de belastingregio's voor 2008 is daarom een termijn gesteld van maximaal vijf werkdagen. Dit is medio 2007 ook aan de Tweede Kamer (2007) toegezegd.

De regio's van de Belastingdienst zijn belast met het toekennen van btw-nummers. Uit ons onderzoek blijkt dat de organisatie van de toekenning van de btw-nummers verschilt tussen de regio's.
De regio Amsterdam bijvoorbeeld, werkt met een team Registratie Nieuwe Ondernemeningen (RNO). Dit team toetst de aanvragen aan enkele criteria, zoals buitenlandse aandeelhouders of een fysiek adres waar de bedrijfsactiviteiten worden ontplooid. Zo nodig worden bezoeken afgelegd bij deze ondernemers. Als blijkt dat er geen sprake is van een economische activiteit op het opgegeven adres of als blijkt dat er geen contact kan worden gelegd met de aanvrager, trekt de Belastingregio een inmiddels afgegeven btw-nummer in. Doorgaans wordt daartegen geen bezwaar aangetekend.
In de regio's Rotterdam-Rijnmond en Oost-Brabant maakt het toekennen van btw-nummers onderdeel uit van een massaal administratief proces. Door de grote aantallen aanvragen en de hoge tijdsdruk vindt er geen risicobeoordeling meer plaats voorafgaand aan de toekenning van btw-nummers. Wel krijgen bepaalde branches bij de toekenning van btw-nummers extra aandacht. In Rotterdam-Rijnmond is een checklist carrouselfraude ontwikkeld, maar deze wordt in de praktijk uit tijdgebrek niet gebruikt.

Een recente ontwikkeling is de toekenning van btw-nummers bij inschrijving van ondernemingen bij de Kamers van Koophandel (KvK) vanaf april 2008. Voorlopig komen alleen ondernemingen zonder rechtspersoonlijkheid daarvoor in aanmerking. KvK-medewerkers hebben voor de beoordeling van aanvragen een opleiding gekregen. Een backoffice met belastingdienstmedewerkers kan vragen van KvK-medewerkers beantwoorden.
Naar verwachting zullen de KvK's niet veel inschrijvingen van ondernemers en/of hun vragen om toekenning van een btw-nummer kunnen tegenhouden, als er in fiscaal-juridische zin sprake is van ondernemerschap. Wel kan de KvK een signaal afgeven aan de Belastingdienst dat er risico's aanwezig lijken te zijn. De afgifte van een btw-nummer vertragen kan in principe niet, maar de KvK kan wel nadere informatie opvragen vóór daadwerkelijke inschrijving. De inschrijving bij de KvK's en de kortere termijn waarbinnen een btw-nummer verleend moet worden, dwingen de Belastingdienst tot een verschuiving van preventie naar het intensiever volgen van startende ondernemingen. Uit ons onderzoek blijkt dat de regio's dit wisselend invullen. Dat is mede afhankelijk van de beschikbare capaciteit voor toezicht.

Als de Belastingdienst al een risicobeoordeling bij toekenning van een btw-nummer toepast, is die slechts ten dele gericht op het voorkomen van carrouselfraude. Geen van de regio's beoordeelt (fiscale) criminele antecedenten en er wordt ook geen gebruik gemaakt van «zwarte lijsten» van personen die eerder bij belastingfraude betrokken waren. De belastingregio's hebben trouwens geen toegang tot gegevens uit het strafregister en ook niet tot de registratie van gemelde ongebruikelijke transacties. Belastingregio's hebben evenmin toegang tot informatie van andere regio's, tenzij de informatie in landelijke systemen, zoals Beheer van Relaties (BVR) of Individueel Klant Beeld (IKB) is vastgelegd.

De Belastingdienst mag weigeren een btw-nummer te geven als er geen economische activiteit blijkt te zijn. Op grond van criminele antecedenten, als de Belastingdienst al de beschikking zou hebben over deze informatie, mag de Belastingdienst geen btw-nummer weigeren.
Ook is een «malafide» achtergrond op zich onvoldoende grond om een eenmaal toegekend btw-nummer in te trekken, zo blijkt uit jurisprudentie. Een btw-nummer mag wel worden ingetrokken zodra iemand wordt veroordeeld voor btw-fraude. Het mag ook ingetrokken worden bij ploffers en stromannen. Iemand die veroordeeld is kan overigens later weer een nieuw nummer aanvragen.

In dit verband is het van belang dat het Ministerie van Justitie wetgeving voorbereidt om de reeds bestaande mogelijkheden van een beroepsverbod voor bestuurders van rechtspersonen te verruimen. Op grond van het Burgerlijk Wetboek zou dan bij de oprichting van een Nederlandse rechtspersoon een verklaring van geen bezwaar geweigerd kunnen worden op grond van eerder begane delicten of uitgesproken faillissementen. Er is eveneens wetgeving in voorbereiding om een lijst te kunnen opstellen van degenen aan wie de rechter een verbod heeft opgelegd om op te treden als bestuurder van een rechtspersoon. Een dergelijke «zwarte lijst» kan helpen bij effectief toezicht op ondernemingen. Het kabinet wil op dit gebied vooral voor een Europese aanpak kiezen, omdat het anders erg eenvoudig zou zijn om vanuit een andere lidstaat de praktijk voort te zetten.

De Belastingdienst is niet in staat om op eenvoudige wijze informatie te verstrekken over het aantal toegekende btw-nummers en het aantal geweigerde of ingetrokken btw-nummers vanwege te verwachten of reeds gebleken misbruik. De belastingregio's kunnen met enige moeite een indicatie geven over het aantal toegekende btw-nummers via zoekacties in informatiesystemen. Deze informatie is echter niet zuiver, omdat er geen onderscheid kan worden gemaakt tussen nieuwe toekenningen, bedrijfsoverdrachten, heractiveringen en rechtsvormwijzigingen.
Het is onbekend in hoeveel gevallen een aanvraag na beoordeling is afgewezen. Ook is het bij de regio's niet bekend hoeveel btw-nummers zijn ingetrokken na gebleken misbruik. Tijdens de regiobezoeken die in het kader van dit onderzoek hebben plaatsgevonden, is aangegeven dat dit in ieder geval een beperkt aantal gevallen betreft.

3.2.2 Tegengaan misbruik van (inactieve) btw-nummers

De Belastingdienst kan een btw-nummer van een onderneming «inactief» maken in het automatiseringssysteem Beheer van Relaties (BVR), als een ondernemer daarom verzoekt. De Belastingdienst verzendt dan niet langer uitnodigingen tot het doen van een aangifte; wel blijft het nummer gereed voor reactivering.

De Belastingdienst kan een btw-nummer deactiveren als de ondernemer meerdere periodes geen aangifte doet en daardoor ambtshalve aanslagen krijgt opgelegd. Voor het op deze grond deactiveren van een btw-nummer bestaat echter geen vaste procedure en belastingregio's kunnen hier verschillend mee omgaan. De regio Rotterdam-Rijnmond stuurt na drie ambtshalve aanslagen een vragenbrief, mits hier capaciteit voor is. Bij non-respons kan dit leiden tot een nader onderzoek en uiteindelijk tot intrekking van het btw-nummer.
Een deurwaarder kan het btw-nummer laten afvoeren bij het niet betalen van ambtshalve opgelegde aanslagen en bij het niet kunnen traceren van de onderneming. Het komt ook regelmatig voor dat een ondernemer niet traceerbaar blijkt te zijn als er boekenonderzoek uitgevoerd moet worden. In die gevallen wordt het btw-nummer afgevoerd.

De belastingregio's ontvangen notariële akten wanneer een onderneming van eigenaar of aandeelhouders verandert. De regio Rotterdam-Rijnmond beoordeelt deze akten uitsluitend om te bezien of er eventueel sprake is van winst uit aanmerkelijk belang. Een beoordeling uit oogpunt van het risico van (carrousel)fraude vindt niet plaats. Bij een wisseling van aandeelhouders moet een rechtspersoon veelal aan een andere belastingregio worden overgedragen. Regio Rotterdam-Rijnmond stuurt geen kopie van de akte van overdracht van de aandelen naar de andere regio, omdat er geen tijd is om dit te scannen of kopiëren. Regio Oost-Brabant doet dit wel. Ook heeft deze regio een standaardprocedure per soort akte en per soort belasting, om zo te kunnen beoordelen of nader onderzoek nodig is.

Het kopen van een lege bv, inclusief btw-nummer en artikel 23 vergunning (zie hierna), is vrij eenvoudig. Dit levert extra frauderisico's op, omdat de voorwaarden die het Ministerie van Justitie stelt bij de oprichting van een nieuwe bv, niet aan de orde komen bij de overname en de herstart van (inactieve) bv's. Het TBF neemt een trend waar dat potentiële fraudeurs proberen een «going concern» over te nemen, inclusief een actief btw-nummer.

Artikel 23 Wet OB biedt ondernemers de mogelijkheid om een vergunning aan te vragen om de btw op goederen die zij verkrijgen van buiten de EU niet bij binnenkomst in de EU af te dragen, maar periodiek via de btw-aangifte. Andere lidstaten kennen deze vergunning niet. Een dergelijke onderneming die wordt opgekocht door een malafide onderneming zonder dat de fiscus tijdig van de overname op de hoogte is, levert extra risico's op. In het verleden konden dergelijke bv's hun artikel 23 vergunning houden, ook al waren zij niet meer actief. De LTO heeft in 2007 een landelijke actie uitgezet om vergunningen die niet regelmatig worden gebruikt, zoveel mogelijk in te trekken.

3.2.3 Gerichte benadering van starters

De aandacht die startende ondernemingen krijgen voorafgaand aan de toekenning van btw-nummers verschilt per belastingregio. Het stuurcontract voor 2008 met alle belastingregio's legt de nadruk op de preventieve werking die van bijvoorbeeld startersbezoeken uitgaat. Deze bezoeken spelen bij de bestrijding van intracommunautaire btw-fraude (nog) een beperkte rol. Startersbezoeken zijn pas recent van start gegaan en gerichte voorlichting en communicatie over de risico's van betrokkenheid bij intracommunautaire btw-fraude ontbreken vooralsnog.

4 DETECTIE

Intracommunautaire btw-fraude kan op verschillende manieren gesignaleerd worden. Zo bestaat de mogelijkheid om informatie die binnen de Belastingdienst beschikbaar is, zoals opgaven van intracommunautaire leveringen en btw-aangiftes, te analyseren en daaruit signalen van fraude te destilleren. Deze analyses kunnen onderdeel zijn van de reguliere werkprocessen of ze kunnen ad hoc plaatsvinden. Detectie kan ook voortvloeien uit signalen die komen uit de internationale informatie-uitwisseling met de belastingautoriteiten van andere lidstaten.

Bij de detectie van intracommunautaire btw-fraude is een aantal systemen en processen van belang. We noemen ze hieronder kort en bespreken ze uitgebreider in dit hoofdstuk:

- het VAT Information Exchange System (VIES) (zie § 4.1) met de processen:
  - verificatie van btw-nummers bij intracommunautaire leveringen;
  - verwerking van opgaven van intracommunautaire leveringen;
  - matching van de intracommunautaire leveringen uit andere lidstaten met de opgegeven intracommunautaire verwervingen in de btw-aangiftes van Nederlandse ondernemingen.
- controles op (negatieve) btw-aangiftes door belastingregio's (zie § 4.2).
- internationale informatie-uitwisseling tussen (fraude-eenheden van) belastingdiensten in de vorm van informatieverzoeken en spontane meldingen, waaronder het systeem van Eurocanet (zie § 4.3).

4.1 VAT Information Exchange System (VIES)

Het VIES is een in EU-verband opgezet elektronisch systeem voor gegevensuitwisseling tussen de lidstaten over intracommunautaire leveringen. Daarnaast bevat het systeem van alle ingeschreven ondernemingen gegevens over naam, adres, woonplaats en het btw nummer, inclusief de aanvangsdatum van geldigheid en de eventuele einddatum.

4.1.1 Verificatie van btw-nummers

De verificatie van btw-nummers houdt in dat een ondernemer de geldigheid van het btw-nummer van een afnemer vaststelt om zich ervan te vergewissen dat hij geen btw in rekening hoeft te brengen bij een intracommunautaire levering. Lidstaten zijn verplicht om deze informatie op aanvraag te verstrekken.

Bedrijven in Nederland kunnen op verschillende manieren gegevens in VIES verifiëren: telefonisch of schriftelijk (zowel bij de kantoren, CLO Almelo als bij de Belastingtelefoon) en op de EU-website. Op de EU-website kan voor Nederland slechts de geldigheid van een nummer worden nagegaan. Omdat verificatie op verschillende manieren kan plaatsvinden, heeft de Belastingdienst ervoor gekozen niet te registreren welke btw-nummers geverifieerd worden. Er is ook geen registratie van ondernemers die om verificatie van bepaalde btw-nummers verzoeken.

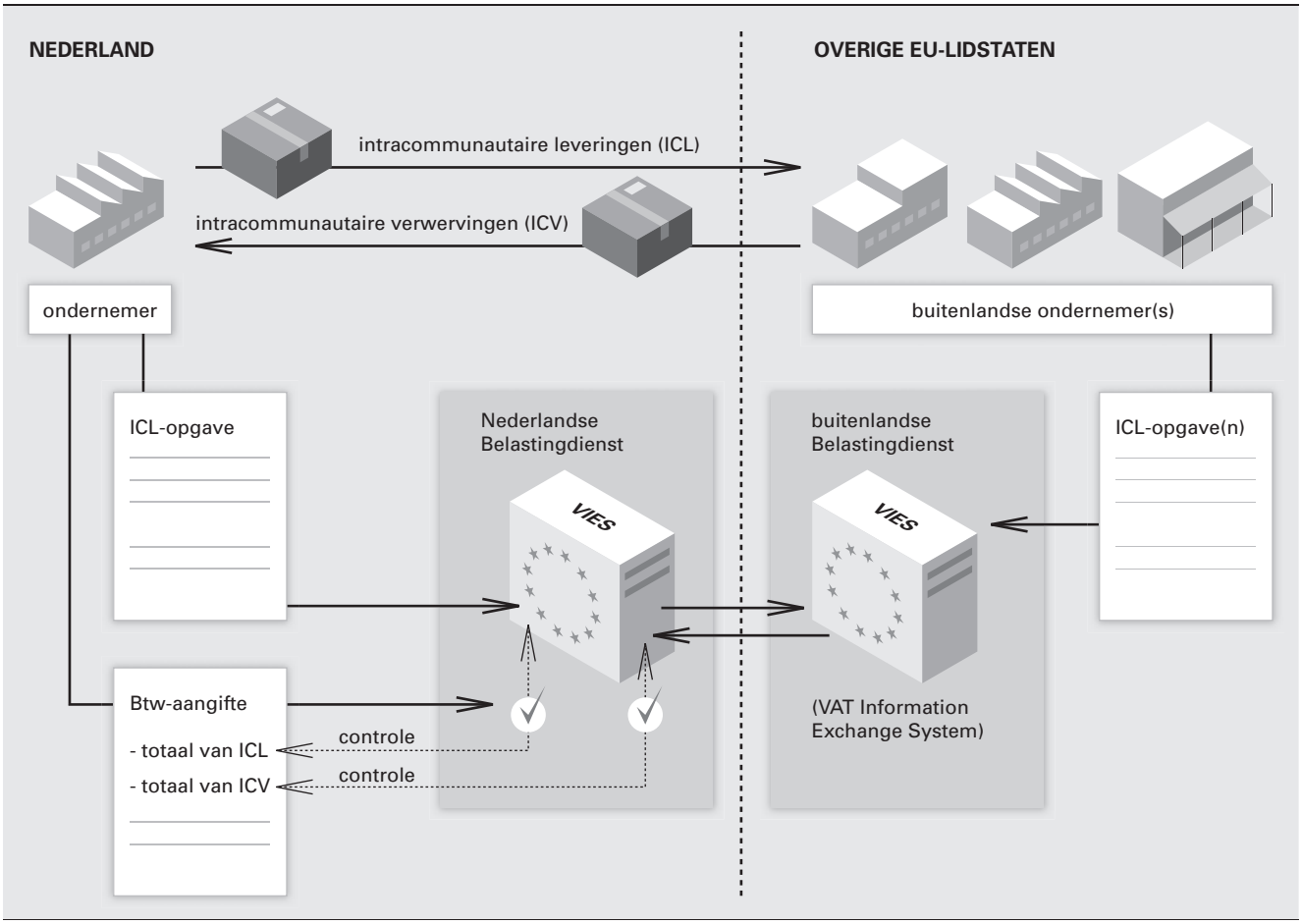
Bij een verificatie wordt uitsluitend vastgesteld of het door de ondernemer opgegeven btw-identificatienummer overeenstemt met de registratie in VIES. Uit het enkele feit dat een bedrijf is geregistreerd, kunnen verder geen conclusies worden getrokken over het fiscale aangifte- en betalingsgedrag van het betreffende bedrijf. Deze tekst is opgenomen in een disclaimer welke standaard is opgenomen in het antwoord dat wordt

verstrekt op een verificatieverzoek. De Belastingdienst legt de verantwoordelijkheid bij de ondernemer, ook als de gegevens volgens VIES kloppen.

4.1.2 Verwerking van opgaven van intracommunautaire leveringen

Ondernemers die intracommunautaire leveringen tegen het nultarief verrichten, zijn onder andere verplicht[22] per kwartaal een opgave te doen van hun intracommunautaire leveringen (ICL) aan de Belastingdienst (zie figuur 4.1 voor een overzicht van de hoofdlijnen van het administratieve (controle)proces). Deze opgaven ICL worden vastgelegd in VIES. VIES bevat overigens geen informatie over btw-aangiftes.

Figuur 4.1 Hoofdlijnen administratief (controle)proces intracommunautaire leveringen



Het verwerken van de opgaven ICL, de controle hierop en eventuele correcties in VIES vallen onder de verantwoordelijkheid van CLO Almelo. Het gaat hierbij om standaard controleprocessen, waarbij geen gebruik wordt gemaakt van bijvoorbeeld risicoprofielen. De ICL geeft per lidstaat van levering het totaal aan omzet per btw-nummer en moet uiterlijk één maand na afloop van het tijdvak binnen zijn.

De Belastingdienst toetst de ontvangen ICL-opgaven onder andere door een controlevergelijking met de btw-aangiftes. Als de Belastingdienst onjuistheden signaleert, wordt de ondernemer in de gelegenheid gesteld om de gegevens te corrigeren. Als de opgave daarna nog niet, te laat,

[22] Op grond van artikel 37a Wet OB.

onvolledig of onjuist is ingediend, dan kunnen verzuimboetes volgen op grond van het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst 1998 (BBBB). De hoogte van de verzuimboete (par. 31 BBBB) bedraagt € 113 (1e verzuim), € 226 (2e en 3e verzuim) en € 1134 (4e en volgende verzuimen). Naast de verzuimboetes kan een belastinginspecteur eventueel een naheffing (al dan niet verhoogd met een boete voor het onterecht toepassen van het nultarief) opleggen. De regio's blijken overigens geen eenduidige lijn, vooral daar waar het gaat om verschillen tussen ICL-opgave en btw-aangifte, te hanteren bij het opleggen van boetes.

De Algemene wet inzake rijksbelastingen biedt overigens de mogelijkheid om een ondernemer in uitzonderlijke gevallen bij herhaald verzuim een «topboete» op te leggen van maximaal € 4 537. Er is een advies van de landelijke kennisgroep «formeel recht» over een algemene gedragslijn voor het opleggen van een topboete, maar de regio's kunnen hier verschillend mee omgaan.

Een belangrijke oorzaak van afwijkingen tussen opgave ICL en btw-aangiftes is de «fiscale-eenheidproblematiek». In dat geval doet een houdstermaatschappij een btw-aangifte voor een groep ondernemingen. De afzonderlijke ondernemingen binnen de groep zijn echter verplicht om onder een eigen nummer (het zogeheten ICT-nummer) opgave ICL te doen. Op de opgave ICL moet zowel het btw-nummer van de fiscale eenheid staan als het ICT-nummer van de afzonderlijke onderneming. Hierbij worden veel fouten gemaakt.[23] Bij bedrijven die op zichzelf staan, zijn het btw-nummer en het ICT-nummer gelijk.

De belastingregio's zijn verantwoordelijk voor de afhandeling van de verzuimsignalen, die CLO Almelo doorgeeft. CLO Almelo rapporteert per kwartaal over de terugkoppelingen over die afhandeling vanuit de regio's. Daaruit blijken grote verschillen tussen de belastingregio's, maar daarbij is de kanttekening te plaatsen dat de terugkoppeling van informatie niet compleet is. Periodiek brengt de CLO Almelo via managementinformatie de afhandeling onder de aandacht bij het Management Team van de Belastingdienst. In de prestatie- of stuurcontracten met de regio's zijn geen afspraken vastgelegd over de (terugkoppeling over de) afhandeling van verzuimsignalen waar de CLO de regio's aan kan houden.

Een goede afhandeling van signalen en het zo nodig opleggen van boetes is van belang om ondernemers te doordringen van het belang van het invoeren van juiste gegevens. Bovendien kan de kwaliteit van de gegevens in VIES verbeteren naar aanleiding van de controlebevindingen van de regio's. Beide zaken zijn belangrijk voor de fraudebestrijding. Naarmate de informatie van bonafide ondernemers correcter in de systemen is vastgelegd, zullen fraudesignalen immers eerder opvallen.

4.1.3 Matching

Op grond van EU-regelgeving dient internationale informatie-uitwisseling via VIES uiterlijk drie maanden na afloop van een kwartaal plaats te vinden. CLO Almelo ontvangt op die manier via de belastingdiensten van de andere lidstaten de opgaven van buitenlandse intracommunautaire leveringen aan Nederland. Dit moet kloppen met de btw-aangiftes van Nederlandse ondernemers («matching»). In 72% van de ongeveer 200 000 gevallen leidt deze match echter tot een verschil van meer dan € 500. Soms gaat het zelfs om zeer grote bedragen.

[23] Dit leidt ook tot problemen bij de uitwisseling van gegevens in VIES. De uitwisseling dient plaats te vinden onder de ICT-nummers en niet de btw-nummers. Overigens werkt de Belastingdienst vergissingen in de hand door de uitnodiging tot het doen van aangifte alleen aan de fiscale eenheid te richten en niet aan de afzonderlijke ondernemingen.

Uit analyses in het verleden is gebleken dat er in de meeste gevallen overigens geen sprake is van fraude, maar van administratieve verschillen. Bijvoorbeeld in het geval dat een ondernemer het bedrag van zijn verwervingen niet invult op de aangifte, omdat de btw hierover toch direct weer kan worden afgetrokken als voorbelasting. In een dergelijk geval zal de Belastingdienst niet snel een sanctie opleggen voor de administratieve fout, omdat per saldo immers alle verschuldigde btw wordt afgedragen. Een ander probleem is dat het bedrag van de verwervingen in de aangifte in Nederland niet gespecificeerd hoeft te worden. Verschillen kunnen hierdoor alleen opgelost worden door navraag of onderzoek te doen bij de betreffende ondernemer. In sommige lidstaten moeten de ondernemers de verwervingen wel specificeren (Bulgarije, Letland, Polen, Spanje). In Nederland is hiervoor niet gekozen, onder andere vanwege de administratieve lasten die een dergelijke specificatie met zich meebrengt.

Met uitzondering van de matchingresultaten die wijzen op verwervingen door (gedeeltelijk) vrijgestelden (zie § 4.2), onderneemt de Belastingdienst in het algemeen geen actie naar aanleiding van de matching. Vroeger werden alle verschillen groter dan 500 000 gulden uitgezet, maar dit leidde niet tot een afname van de matchverschillen.
Inmiddels heeft de CLO pilots opgestart in samenwerking met de LTO, gericht op het matchresultaat en/of aangiftekenmerken (zie § 4.2).

Bij de start van het Europese btw-stelsel in 1993 was matching bedoeld als dé pijler van het administratieve controlesysteem. Vanwege het grote aantal mismatches beperkt de Belastingdienst zich in de praktijk tot de controle van de aansluiting tussen de ICL's en de btw-aangiftes. Dit is in feite niet meer dan een controle op de consistentie van verschillende opgaven van dezelfde ondernemer. De belastingregio's kunnen de CLO vragen «query's» toe te passen op het «matchresultaat» en/of de «mismatches» betrekken bij de kantoor- of veldtoetsen. Van enige regie is hierbij echter geen sprake. Bij de regiobezoeken is gebleken dat de regio Rotterdam-Rijnmond de afgelopen jaren geen query's heeft opgevraagd, omdat er geen tijd beschikbaar is voor de verwerking van de resultaten. De regio Oost-Brabant daarentegen vraagt regelmatig ad hoc query's op en analyseert deze.

Toetsing btw-nummers
Als onderdeel van de matching vindt tevens een toets plaats op de geldigheid van de opgegeven btw-nummers aan de hand van het geautomatiseerde systeem van de andere lidstaat.

Deze toetsingen kunnen leiden tot «Member State Warnings» (MSW), wanneer btw-nummers wel voldoen aan de constructieregels, maar ongeldig zijn of bewerkt in het betreffende kwartaal (op- of afgevoerd). Oorzaken daarvoor kunnen zijn dat het btw-nummer:
- nooit is afgegeven of beëindigd vóór 1993;
- is beëindigd in één van de voorgaande kwartalen (maar wel ná 1-1-1993) of geactiveerd in of ná het tijdvak;
- is beëindigd in het huidige kwartaal;
- ongeldig is.

De beëindiging of initiatie van een btw-nummer komt het meeste voor. Dit is lastig, omdat een staker wel interessant is, maar een starter niet. MSW's kunnen voortkomen uit de wijze waarop lidstaten omgaan met de registratie van btw-nummers. Zo passen lidstaten de geldigheid van btw-nummers soms met terugwerkende kracht aan. De MSW's leiden in

Nederland niet automatisch tot vragen aan of signalen naar de regio's. De regio's kunnen wel verzoeken om query's op MSW's, zodat zij die eventueel mee kunnen nemen bij boekenonderzoeken.
De ervaring van de CLO is dat bij carrouselfraudes relatief vaak MSW's worden aangetroffen. CLO Almelo meent dat de toetsing van btw-nummers en de uitwisseling van MSW's daarom beter direct bij ontvangst van de ICL-opgaven zou kunnen plaatsvinden, zodat eventueel sneller actie kan worden ondernomen bij verdenking van fraude.

4.2 Controle aangiftes btw

De Belastingdienst richt zich bij de controle van btw-aangiftes vooral op de negatieve aangiftes, dus op die gevallen waarin de ondernemer geld ontvangt van de Belastingdienst in plaats van betaalt. In de toekomst wil de Belastingdienst meer aandacht gaan besteden aan de positieve aangiftes en aan nihilaangiftes, omdat ook daarin potentieel risico's aanwezig zijn.

Bij de beoordeling van negatieve aangiftes hanteren de belastingregio's een zogeheten individuele negatieve norm (INN) per ondernemer. Inmiddels gebruiken vrijwel alle belastingregio's een geautomatiseerd systeem dat voor de uitvoering van deze controle is ontwikkeld.[24] Het is de bedoeling dat alle geselecteerde aangiftes worden beoordeeld, maar hierover zijn geen afspraken vastgelegd in het stuurcontract 2008.

Het geautomatiseerde verwerkingsproces van de btw-aangiftes produceert, op grond van voorgeprogrammeerde criteria, lijsten van aangiftes met bijzondere kenmerken, die mogelijk extra aandacht van de belastingregio's behoeven. Door capaciteitsgebrek bij de regio's is de behandeling van deze papieren lijsten over het algemeen in onbruik geraakt.

De LTO werkt aan een aanpak om meer maatwerk aan te brengen in de risicoprofielen. Er zijn enkele pilots gestart om selectie- en weegregels uit te proberen, onder andere gericht op vrijgestelden[25] en gedeeltelijk vrijgestelden[26] met intracommunautaire verwervingen.
Ook zijn nog enkele pilots in ontwikkeling, die voor een deel relevant zijn voor het tegengaan van carrouselfraude.

4.3 (Internationale) informatie-uitwisseling

4.3.1 Kader voor informatie-uitwisseling

De internationale gegevensuitwisseling en wederzijdse bijstand op het terrein van de bestrijding van btw-fraude is geregeld in de EU Verordeningen 1798/2003 en 1925/2004. Daarbij zijn vooral de volgende vormen van informatie-uitwisseling van belang.

- Verzoeken om informatie/wederzijdse bijstand op grond van artikel 5, 1798/2003. Daarvoor is in Europees verband een standaardformulier ontwikkeld (SCAC[27] 2004). Voor de informatie-uitwisseling tussen fraude units op grond van artikel 5 bestaat een afzonderlijk formulier (SCAC383).
- Spontane informatie-uitwisseling (artikel 19, 1798/2003). De informatie-uitwisseling in het kader van het European Carrousel Network (Eurocanet) is hier een bijzondere vorm van.
- Spontane geautomatiseerde informatie-uitwisseling (artikel 18, 1798/2003 en 1925/2004).

Naast deze vormen van internationale informatie-uitwisseling is er ook

[24] NNO-box (negatieve norm overschrijding).
[25] Vrijgestelden zijn niet btw-plichtig en daardoor kan vanuit een andere lidstaat aan hen niet worden geleverd tegen het nultarief.
[26] Voor gedeeltelijk vrijgestelden geldt hetzelfde als voor de vrijgestelden, doch uitsluitend voor het deel van de activiteiten dat is vrijgesteld van btw.
[27] SCAC = Standing Committee on Administrative Cooperation.

een uitwisseling van signalen uit binnenlandse bronnen; vooral tussen het TBF en de belastingregio's (zie § 4.3.5). In de volgende (sub)paragrafen zullen we de genoemde vormen van informatie-uitwisseling verder uitwerken.

4.3.2 Internationale informatieverzoeken

Alle verzoeken om wederzijdse bijstand komen binnen bij het frontoffice van CLO Amsterdam. In overleg met het TBF maakt CLO Amsterdam een keuze of het TBF het verzoek zal behandelen (de belangrijkste verzoeken) of CLO Almelo. De SCAC383 verzoeken (van fraude-unit naar fraude-unit) zet het TBF zo nodig zelf uit naar de contactpersonen op de kantoren.

Algemene informatieverzoeken
De belastingregio's hebben contactpersonen voor de behandeling van informatieverzoeken. De contactpersonen zenden de antwoorden op de gestelde vragen retour aan het TBF of de CLO, die ze vervolgens naar het buitenland versturen. Het komt echter voor dat er verschillende contactpersonen zijn voor CLO Amsterdam, CLO Almelo en het TBF. CLO/TBF proberen tot één aanspreekpunt per regio of kantoor te komen, maar de praktijk blijkt weerbarstig.

Aantallen informatieverzoeken
De Belastingdienst verstrekt aan de EU statistische informatie over de informatie-uitwisseling op grond van artikel 5 van Verordening 1798/2003. Aan deze statistieken hebben we de volgende tabel ontleend.[28]

Tabel 4.1 Informatie-uitwisseling/artikel 5 van verordening 1798/2003

Jaar	Verzonden verzoeken	Waarvan afhandeling:		
		< 1 maand	> 3 maanden	% > 3maanden
2005	1 268	95	278	22
2006	851	98	173	20

Jaar	Ontvangen verzoeken	Waarvan afhandeling:		
		< 1 maand	> 3 maanden	% > 3maanden
2005	2 089	77	1 171	56
2006	2 673	107	1 597	60

In november 2007 heeft de Europese Rekenkamer (2007) een rapport uitgebracht, waarin zij kanttekeningen plaatste bij de betrouwbaarheid van deze statistische informatie van de lidstaten. Zij heeft namelijk de opgaven van lidstaten over de aantallen ontvangen verzoeken in 2005 vergeleken met de opgaven van andere lidstaten over de aantallen door hen verzonden verzoeken. Voor de lidstaten gezamenlijk blijkt er een verschil van ruim 17% te bestaan tussen deze twee opgaven. Voor Nederland constateerde de Europese Rekenkamer een verschil van 2,5%.

Ook uit ons onderzoek kwamen twijfels naar voren over de betrouwbaarheid van de statistische informatie die Nederland genereert voor de EU; en wel om de volgende redenen.
- CLO Almelo en CLO Amsterdam/TBF registreren de door hen uitge-

[28] Een overzicht van de informatie-uitwisseling door Nederland met de andere EU-lidstaten is als bijlage aan dit rapport toegevoegd.

zette verzoeken in twee verschillende systemen die niet goed op elkaar aansluiten.
- CLO Almelo gaf aan dat de criteria voor de samenstelling van de bestuurlijke informatie niet duidelijk zijn. Wordt met ontvangstdatum bijvoorbeeld bedoeld de dagtekening van het verzoek of de datum van ontvangst in Nederland?
- CLO Almelo moet de bestuurlijke informatie handmatig samenstellen, wat het risico op fouten vergroot.

Informatieverzoeken moeten afgewikkeld worden in één maand voor gegevens die direct voorhanden zijn en in drie maanden voor gegevens die een onderzoek bij derden vergen. De gemiddelde doorlooptijd is in Nederland langer, en dat geldt ook voor de meeste andere lidstaten. Uit onderzoek van de Europese Rekenkamer (2007) blijkt dat ongeveer de helft van de informatieverzoeken niet op tijd wordt beantwoord en dat er zelden berichten over de opgelopen vertraging worden verzonden.
In Nederland is de CLO-functie verdeeld over de vestigingen in Amsterdam en Almelo. De Europese Rekenkamer (2007) signaleert dat deze organisatorische opzet bijdraagt aan vertragingen in het proces van beantwoording.

Steekproefonderzoek informatieverzoeken
Om de behandeling van informatieverzoeken te onderzoeken, hebben wij uit de dossiers bij de CLO Almelo een willekeurige steekproef getrokken van 32 informatieverzoeken. Daarvan waren er zestien afkomstig uit Duitsland of België en zestien gericht aan Duitsland of België. Het betreft verzoeken die in 2006 en 2007 zijn afgerond.

Het steekproefonderzoek leverde de volgende bevindingen op over de zestien informatieverzoeken aan Nederland.
- De CLO heeft veertien van de zestien verzoeken binnen één à twee weken doorgestuurd naar de regio's. Als de CLO daar langer mee wacht, zet dit de behandeltermijn van drie maanden voor de regio te zeer onder druk.
- De regio's hebben twaalf van de zestien verzoeken (75%) binnen drie maanden afgehandeld. In twee gevallen duurde de afhandeling echter langer dan vier maanden en in twee andere gevallen zelfs langer dan een halfjaar.
- De steekproef wijst uit dat er veel tijd zit tussen binnenkomst van de antwoorden bij de CLO en verzending daarvan naar het buitenland. Slechts twee antwoorden werden binnen één week verzonden, een ander verzoek binnen twee weken, maar in acht gevallen bleven de antwoorden echter langer dan een maand bij de CLO liggen. Daardoor ontstond er in vier gevallen een overschrijding van de beantwoordingtermijn van drie maanden.
- Bij beschouwing van het gehele behandelingstraject van een verzoek, was in zes van de zestien gevallen sprake van een overschrijding van de termijn van drie maanden. Slechts in één van die gevallen heeft de CLO de overschrijding gemeld aan het verzoekende land. In één geval vroeg de regio daar om, maar de CLO heeft dat niet gedaan. Wij hebben op basis van ons onderzoek geconstateerd dat een systematische bewaking van de beantwoordingstermijnen ontbreekt. CLO Almelo rappelleert bij termijnoverschrijdingen van de beantwoordingstermijn de regio's wel, maar kan geen sancties opleggen.

Uit het steekproefonderzoek blijkt verder dat in alle gevallen de buitenlandse belastingdienst alleen antwoord op de vraag kon krijgen door een

informatieverzoek te doen aan Nederland. Ook is de vraagstelling helder. De informatieverzoeken hebben in de meeste gevallen betrekking op een geconstateerd verschil tussen een intracommunautaire levering en verwerving. De antwoorden van de regio's zijn op een enkele uitzondering na helder en volledig geformuleerd. De gesignaleerde verschillen die aanleiding gaven tot het verzoek, blijken meestal terug te voeren op problemen bij de matching bij fiscale eenheden en/of foutieve vermelding van btw-nummers door de ondernemer.

Op vergelijkbare wijze als de inkomende informatieverzoeken hebben wij in ons steekproefonderzoek de zestien verzonden informatieverzoeken vanuit Nederland beoordeeld. Dit levert de volgende bevindingen op.

- In iets minder dan de helft van de gevallen stuurde de CLO de verzoeken van de regio's binnen één week door aan het buitenland. In twee gevallen duurde dat echter langer dan één maand.
- De buitenlandse belastingautoriteiten hebben zeven van de verzoeken binnen de termijn van drie maanden beantwoord. In de andere gevallen is die termijn overschreden, waarvan in drie gevallen de beantwoording langer duurde dan een halfjaar. In één geval liet het antwoord zelfs langer dan anderhalf jaar op zich wachten.
- De CLO heeft de helft van de ontvangen antwoorden binnen één week doorgezonden aan de regio, in zes gevallen binnen twee weken, maar in twee gevallen pas na een maand.
- De CLO heeft bij vier van de negen termijnoverschrijdingen een herinnering gestuurd naar het buitenland. Evenals bij de inkomende verzoeken ontbreekt voor de uitgaande verzoeken een systematische bewaking van de beantwoordingstermijn en vindt herinnering niet consequent plaats.

Uit ons steekproefonderzoek blijkt dat de belastingregio's goede redenen hebben voor een internationaal informatieverzoek en de vraagstelling is helder. De achtergronden van de vraagstelling en overigens ook de antwoorden zijn vergelijkbaar met die van de inkomende verzoeken. De uit het buitenland ontvangen antwoorden zijn op enkele uitzonderingen na helder geformuleerd, maar de volledigheid liet in vier gevallen te wensen over.

Informatie-uitwisseling tussen fraude-eenheden

De informatie-uitwisseling tussen de fraude-eenheden van de lidstaten zou eigenlijk snel moeten verlopen. Dit is niet altijd haalbaar, maar volgens het TBF vindt de afdoening van signalen over «ploffers» doorgaans wel binnen de termijn van één maand plaats.

Het TBF houdt geen registratie bij van de termijnen van de beantwoording van buitenlandse verzoeken, maar het is duidelijk dat de termijn van drie maanden regelmatig wordt overschreden. Het TBF probeert medewerkers van de regio's ertoe te bewegen om, vooruitlopend op een compleet antwoord, de informatie die al beschikbaar is direct op te sturen, maar dit gebeurt niet altijd. Bij echt dringende verzoeken wordt een snel antwoord overigens meestal wel geregeld. In de stuurcontracten met de regio's voor 2007 en 2008 is niets afgesproken over de beantwoording van buitenlandse verzoeken.

Knelpunten internationale gegevensuitwisseling

Bij de internationale gegevensuitwisseling signaleren we een aantal knelpunten. Zo is talenkennis een probleem. Antwoorden in gebrekkig Engels leiden bij rechtszaken tot problemen met de bewijsvoering.

Daarom laat het TBF de antwoorden liever zelf vertalen. Sinds kort mogen ambtenaren van de fraude-units direct contact leggen met elkaar. Dit is een verbetering, maar persoonlijk rechtstreeks contact en persoonlijke bijstand komen niettemin nog weinig voor. In 2005 en 2006 zijn bij wijze van proef enkele gezamenlijke controles uitgevoerd door de Nederlandse en Duitse belastingdiensten. Uit de evaluatie daarvan kwam naar voren dat de samenwerking als positief is ervaren en dat het aanbeveling verdient de nog (in regelgeving) aanwezige obstakels bij de samenwerking weg te nemen.
Tot slot is een knelpunt dat er nog steeds belangrijke verschillen tussen de lidstaten bestaan. Zo kent Italië bijvoorbeeld btw-aangiftes per jaar in plaats van per maand of per kwartaal, waardoor de termijn zo lang is dat fraudebedragen hoog op kunnen lopen. Al met al verloopt de wederzijdse bijstand nog stroef.

Over de effectiviteit van de internationale gegevensuitwisseling, in de zin van ontdekte fraudes en/of (verhoogde) btw-aanslagen, is weinig informatie beschikbaar. De CLO Almelo stuurt bij de beantwoording van informatieverzoeken evaluatieformulieren mee, maar ontvangt slechts een beperkt deel van deze evaluatieformulieren retour. Uit de beperkte terugkoppeling blijkt dat de beantwoording van de verzoeken in het algemeen niet tot correcties van btw-aangiftes, maar wel tot verduidelijking heeft geleid.

4.3.3 Spontane informatie-uitwisseling

Bij spontane informatie-uitwisseling gaat het om alle kennis bij de lidstaten waarvan zij vermoeden dat een andere lidstaat deze kan gebruiken teneinde een juiste btw-heffing op levering van goederen, dienstverrichtingen, intracommunautaire verwervingen van goederen en invoer van goederen te realiseren. De omschrijving in hoofdstuk IV van EU-verordening 1798/2003 is zo ruim, zodat moeilijk kan worden bepaald in welke gevallen spontane uitwisseling van signalen moet plaatsvinden. De Europese Rekenkamer (2007) merkt in haar rapport op dat van de mogelijkheden van spontane informatieverstrekking nog maar beperkt gebruik gemaakt wordt. Zo verstuurde Nederland in 2006 niet meer dan 41 spontane meldingen naar andere lidstaten, waarvan zes naar België en zeventien naar Duitsland. Nederland ontving in hetzelfde jaar 318 meldingen, waarvan 34 uit België en 149 uit Duitsland.

In Nederland is de behandeling van spontane informatie-uitwisseling in het najaar van 2006 door CLO Amsterdam grotendeels overgedragen aan CLO Almelo. Het proces heeft daar echter zes maanden stilgelegen. Eind 2007 was de achterstand teruggebracht tot twee maanden, maar het proces verliep nog niet naar tevredenheid van de procescoördinator.

Behandeling door CLO
De CLO stuurt spontane informatie ontvangen vanuit andere lidstaten in beginsel door naar de regio's. CLO Almelo geeft signalen met een financieel belang van minder dan € 15 000 niet door aan de regio's. Dit geldt ook voor signalen over transacties die meer dan twee jaar geleden hebben plaatsgevonden. De behandeling van spontane informatie aan andere lidstaten verloopt op vergelijkbare wijze als de afwerking van de ontvangen spontane informatie.

Wij hebben bij CLO Almelo een beperkte steekproef uitgevoerd op 21 dossiers van spontane meldingen uit Duitsland en België. Hieruit bleek

onder andere dat de CLO de eigen criteria voor het doorsturen van een melding aan de regio of naar het buitenland (een drempelbedrag van € 15 000 en een transactiedatum korter dan twee jaar geleden) niet consequent toepast. Zo bleek onder andere dat de CLO van twee op dezelfde dag ontvangen meldingen over transacties tussen dezelfde ondernemingen en in dezelfde periode er één doorzond naar de regio en de andere niet. CLO Almelo gaf aan dat inmiddels alle ontvangen spontane meldingen, ongeacht het financieel belang, worden doorgezonden naar de regio. Het transactietijdstip blijft wel een criterium, omdat de Belastingdienst als uitgangspunt heeft dat in de actualiteit moet worden gewerkt.

Behandeling door de belastingregio's
Van de 21 spontane meldingen heeft CLO Almelo er 19 doorgestuurd naar de regio's. Van 16 van deze doorgezonden 19 meldingen hebben wij kunnen nagaan hoe de belastingregio's deze hebben behandeld. In negen gevallen is afgezien van onderzoek naar de melding, terwijl in vier gevallen onderzoek in de rede had gelegen. In de overige gevallen is om begrijpelijke redenen afgezien van onderzoek. Voor zover wel onderzoek is ingesteld, is dit serieus opgepakt. In plaats van onmiddellijk een onderzoek in te stellen, kiezen regio's er regelmatig voor de melding op te nemen in het systeem IKB om de gegevens bij een volgend boekenonderzoek te betrekken. Het moment van dat volgende boekenonderzoek kan echter ver in de tijd liggen. De door ons bezochte regio Rotterdam-Rijnmond legt spontane meldingen in een geautomatiseerd systeem vast waarin kan worden aangeven welke actie is ondernomen. Dit kan variëren van het terzijde leggen van de melding tot een behandelopdracht in het systeem IKB. De regio Oost-Brabant heeft geen registratiesysteem voor spontane meldingen, maar legt in beginsel alle meldingen vast in IKB. Uit ons onderzoek bleek echter dat dit toch niet altijd gebeurt.

De regio's melden de resultaten van de spontane meldingen niet terug naar de CLO of de meldende lidstaat. In onze steekproef zou dit bij vijf van de zes ingestelde onderzoeken wel voor de hand hebben gelegen. Als reden voor het afzien van een terugkoppeling naar de CLO verwijst een aantal regio's naar de CLO-leidraad, waarin terugkoppeling aan het initiatief van de regio wordt overgelaten. Uit het ontbreken van terugkoppeling naar de meldende lidstaat blijkt soms een gebrek aan inlevingsvermogen in de gedachtegang van de melder en/of een onderschatting van het mogelijke belang voor de meldende lidstaat. Daarbij is op te merken dat een aantal spontane meldingen, gelet op de aard van de melding, beter als een informatieverzoek ingediend had kunnen worden. Volgens de CLO is het gebrekkige terugmelden een algemeen probleem in de EU. Binnen het SCAC overleg is er daarom een werkgroep ingesteld die hierin verbetering moet brengen. Nederland participeert in deze werkgroep.

Effectiviteit spontane informatie-uitwisseling
De CLO verzoekt, zij het vrijblijvend, om terugkoppeling vanuit de regio's over de (positieve) resultaten van signalen, maar hieraan geven de regio's maar in beperkte mate gehoor. De CLO kan zich derhalve, evenals bij de informatie-uitwisseling op verzoek, geen beeld vormen van de effectiviteit en van het rendement van de afgegeven spontane signalen.

4.3.4 Eurocanet

Een specifiek instrument dat past in het kader van de spontane internationale gegevensuitwisseling, is het European Carrousel Network

(Eurocanet). Het gaat om een gerichte uitwisseling van gegevens die van belang kunnen zijn voor een vroegtijdige detectie van carrouselfraude. De Ondersteuningscel btw-fraude (OCS) van de Belgische belastingdienst verwerkt de ontvangen informatie van de andere lidstaten en zorgt voor de verspreiding ervan.

Eurocanet is mede bedoeld om het bezwaar te ondervangen dat het VIES niet up-to-date is. Informatie over intracommunautaire leveringen in een kwartaal komt immers pas drie maanden na afloop van dat kwartaal in VIES terecht. Via Eurocanet komt de informatie twee tot drie maanden eerder beschikbaar. Naast de snelheid biedt het systeem ook meer inzicht in transactiestromen en verbetert het de samenwerking tussen fraude-eenheden. Inmiddels gebruiken achttien lidstaten Eurocanet. Het systeem zou nog verder aan waarde winnen als alle lidstaten zouden deelnemen.

4.3.5 Signalen en controleopdrachten TBF

Het TBF is in beginsel meer gericht op het opsporen van fraude, dan op het voorkomen ervan. Het TBF detecteert eventuele fraude bij individuele bedrijven niet alleen voor de opsporing, maar ook met het oog op de administratieve afhandeling door de belastingkantoren. Het TBF heeft ook een signalerende rol en vanuit die rol analyseert het TBF samen met CLO Almelo ieder kwartaal een gerichte selectie van informatie uit de relevante geautomatiseerde systemen. Het is een bewerkelijke activiteit die geen grote aantallen, maar wel waardevolle indicaties oplevert, bijvoorbeeld over (mogelijke) «ploffers». Hiervan houdt het TBF overigens geen statistieken bij.

Het TBF kan op grond van signalen controleopdrachten uitzetten bij de belastingregio's. Van de uitgezette controleopdrachten bij de regio's houdt het TBF statistieken bij. Tabel 4.2 geeft daarvan een overzicht voor 2003 tot en met 2007. De resultaten zijn uiteenlopend. Naast de gevallen waarin er bij controle geen onregelmatigheden worden vastgesteld, komen situaties voor waarin een naheffing kan worden opgelegd en/of btw-nummers of artikel 23-vergunningen kunnen worden ingetrokken. Het TBF geeft ook een beeld van de resultaten in financiële zin: van het fiscaal nadeel in Nederland of in andere EU-lidstaten.

Tabel 4.2 Afhandeling en resultaten TBF controleopdrachten

Bestuurlijke informatie TBF	Totalen 2003–2007
Intrekken btw-nummer	81
Naheffing btw	469
Intrekken vergunning artikel 23 OB	25
Verhaal onmogelijk	55
TBF-zaken geaccepteerd in Tripartiete Overleg[1]	135
Totaal fiscaal/strafrechtelijk nadeel	171 649 273
Naheffing omzetbelasting	735 307 946
Heffingsrente	41 320 084
Boete	62 657 919
Verhaal onmogelijk	72 729 370
Gedetecteerd fiscaal nadeel in andere lidstaten	785 814 758

[1] Zie hoofdstuk 5.

De tabel laat zien dat het totale fiscale nadeel dat was gemoeid met de controleopdrachten van het TBF over de jaren 2003–2007 aanzienlijk was. Bovendien werd er in dezelfde periode voor bijna € 786 miljoen aan fiscaal nadeel in andere EU lidstaten gedetecteerd.

Het TBF geeft naast controleopdrachten ook andere, vrijblijvender signalen door aan de regio's. Het is verder aan de belastingregio's wat zij met deze signalen doen. Het TBF houdt hiervan geen statistische overzichten bij.

5 REPRESSIE

5.1 Onderzoek naar fraudezaken

De belastingregio's kunnen verschillende controles uitvoeren op de informatie verstrekt door belastingplichtigen en op hun administraties. Aan de hand van signalen van interne of externe bronnen, zoals van de FIOD-ECD, bepalen de belastingregio's welke controles zij zullen verrichten. Controles bestaan uit kantoor- en/of veldtoetsen. Een veldtoets betreft doorgaans een boekenonderzoek, waarbij de administratie van een belastingplichtige op zijn kantooradres wordt beoordeeld. Bij correcties naar aanleiding van een kantoor- of veldtoets ontvangt de ondernemer een naheffingsaanslag, eventueel verhoogd met een boete. Indien bij een controle of door een signaal van de FIOD-ECD sterke vermoedens van fraude ontstaan, kan de Belastingdienst besluiten stappen te zetten om tot strafrechtelijke vervolging over te gaan.

In de Aanmeldings-, Transactie- en Vervolgingsrichtlijnen voor fiscale en douanedelicten 2006 (ATV 2006) is beschreven hoe de selectie van aanmeldingen die voor strafrechtelijk onderzoek in aanmerking komen, verloopt.

1. Indien sprake is van verdenking van een strafbaar feit, moet een belastingambtenaar de kwestie aanmelden bij de BoeteFraudeCoördinator (BFC) als de omvang van het fiscaal nadeel in de onderzoeksperiode tenminste € 6 000 (particulieren), respectievelijk € 12 500 (ondernemers) bedraagt.
2. Als de BFC van oordeel is dat sprake is van opzet, volgt inbreng in het selectieoverleg[29] (SO). Het SO adviseert het Tripartiete Overleg[30] (TPO) of een zaak bestuursrechtelijk of strafrechtelijk moet worden afgedaan. Bij deze toetsing komen, naast de bewijsbaarheid van een zaak, de volgende aspecten aan de orde:
   a. status verdachte/voorbeeldfunctie;
   b. recidive;
   c. (on)mogelijkheid van verhaal;
   d. combinatie fiscaal delict met één of meer (niet-fiscale) delicten;
   e. medewerking adviseur, deskundige derde en/of douane-expediteur;
   f. evenwichtige rechtshandhaving;
   g. (on)mogelijkheid van bestuurlijke boete;
   h. waarheidsvinding;
   i. slagvaardigheid.

De ATV-richtlijn maakt ook een onderscheid tussen zaken op basis van de omvang van het fiscaal nadeel:

Categorie I	€ 6 000–25 000
Categorie II	€ 25 000–125 000
Categorie III	€ 125 000–500 000
Categorie IV	€ 500 000 of meer

3. Het TPO toetst de zaak aan de ATV richtlijnen en maakt vervolgens een keuze voor strafrechtelijke of bestuursrechtelijke afhandeling aan de hand van de onder punt 2 genoemde criteria. Tevens beoordeelt het TPO of het voorstel past binnen het afgesproken handhavingsarrangement tussen het OM en de minister van Financiën. In dit handhavingsarrangement zijn afspraken vastgelegd over het (maximale) aantal aan te leveren zaken. Het OM spreekt met de FIOD-ECD af welke soorten zaken vanuit het beleid extra aandacht krijgen. Btw- of carrouselfraude-

[29] In het selectieoverleg participeren de FIOD-ECD, de contactambtenaar formeel recht en de BFC's van een regio.

[30] Aan het TPO nemen deel het OM (de voorzitter van het overleg en de accountmanager van een zaak), de Belastingregio (de contactambtenaar formeel recht, de BFC) en de Belastingdienst/FIOD-ECD.

zaken zijn in de handhavingsarrangementen over 2007 en 2008 niet als bijzondere aandachtspunten aangemerkt.

Op basis van het slagvaardigheidscriterium kan het TPO besluiten om een zaak waarin het mogelijk is een inbare fiscale boete op te leggen, administratief af te handelen.

Als het TPO heeft besloten tot het instellen van een strafrechtelijk onderzoek, plant de FIOD-ECD het onderzoek in. De FIOD-ECD streeft ernaar binnen maximaal acht weken met het onderzoek te beginnen. Nadat de FIOD-ECD het eind proces-verbaal (PV) heeft opgesteld brengt het Openbaar Ministerie (OM) de zaak aan ter zitting indien deze voldoende kansrijk is.

De Belastingdienst krijgt van het OM per verdachte waarvoor een PV is opgesteld, informatie over de afloop van het onderzoek. Pas als alle verdachten hun eindvonnis hebben ontvangen is de zaak afgedaan. De informatievoorziening over de afdoening van zaken verloopt echter moeizaam omdat de informatiesystemen van de Belastingdienst (GEFIS) en van het OM op verschillende wijzen registreren. GEFIS registreert per belastingplichtige/zaak, terwijl het OM op verdachtenniveau registreert. Met het Functioneel Parket (FP) van het OM zijn afspraken gemaakt om de afdoeningsresultaten op het niveau van verdachten te vertalen naar afdoeningsresultaten op zaaksniveau. Volgens de FIOD-ECD zou hierdoor de kwaliteit van de bestuurlijke informatie op dit punt zijn verbeterd. Het voornemen bestaat om in 2008 ook een afstemmingstraject in gang te zetten met het landelijke parket en de regionale parketten.

5.2 Resultaten van onderzoeken

De Belastingdienst heeft geen compleet beeld van het aantal gevallen en het financieel belang van intracommunautaire btw-fraude. Enkele vormen van deze fraude kunnen onontdekt blijven, bijvoorbeeld als een ondernemer een intracommunautaire levering naar een andere lidstaat fingeert, en hij in werkelijkheid aan een binnenlandse (finale) afnemer levert. Carrouselfraude kan eigenlijk altijd, achteraf, worden vastgesteld. Bij carrouselfraude is er namelijk sprake van een «ploffer» («missing trader») die geen btw afdraagt. Invorderingspogingen zijn doorgaans vruchteloos, omdat geen verhaal mogelijk is op de verantwoordelijke personen achter de onderneming. Een fiscale afhandeling, waarbij naast een aanslag ook een boete kan worden opgelegd, biedt dan geen perspectief. Als er voldoende aanknopingspunten zijn en er zicht is op een mogelijke sanctie, zal daarom bijna altijd voor strafrechtelijke vervolging worden gekozen.

In de Nederlandse wetgeving is het in bepaalde gevallen mogelijk om voorgaande of volgende schakels in de «carrouselketen», aansprakelijk te stellen voor de gederfde belastinginkomsten. Daarbij speelt een belangrijke rol of de desbetreffende ondernemingen hebben geweten, of konden weten dat zij deel uitmaakten van een carrousel. De Belastingdienst kan in deze gevallen een fiscaalrechtelijke afhandeling de voorkeur geven boven een strafrechtelijke. Een combinatie is ook denkbaar, bijvoorbeeld als de ploffer strafrechtelijk wordt vervolgd en de andere schakels in de keten fiscaal worden aangepakt.

Als strafrechtelijke vervolging wordt overwogen, registreert de FIOD-ECD de voorgelegde cases in een geautomatiseerd systeem: GEFIS.

Om meer zicht te krijgen op de gederfde omzetbelasting door carrouselfraude, heeft het TBF op basis van GEFIS handmatig statistische overzichten opgesteld van de (fiscale) processen verbaal van de FIOD-ECD voor de periode 2003 tot en met 2007 (zie tabel 5.1). Daarbij heeft het TBF een onderscheid gemaakt tussen het «fiscaal nadeel» op het moment van aanmelden bij het TPO (aangemeld nadeel) en het fiscaal nadeel dat na afronding van het onderzoek in het PV is vastgelegd (geverbaliseerd nadeel).

Tabel 5.1 Statistisch overzicht processen verbaal 2003–2007

2003–2007	Processen-verbaal (fiscaal)			Percentage Carrouselfraude van totaal
	Carrouselfraude	Overig	Totaal	
Totaal aantal PV's	109	1 745	1 854	6
Totaal aangemeld fiscaal nadeel OB	312 644 205	160 785 534	473 429 739	66
Totaal geverbaliseerd fiscaal nadeel OB	654 381 576	213 488 876	867 870 452	75

Uit tabel 5.1 blijkt dat het aantal carrouselfraudezaken relatief bescheiden is (6% van het totale aantal fiscale PV's in de periode 2003–2007). Het financieel nadeel door carrouselfraude is echter substantieel en heeft ook een relatief hoog aandeel in het totale fiscale nadeel aan omzetbelasting dat in de PV's is vermeld (75% van het totale geverbaliseerde nadeel in de periode 2003–2007). Uit de tabel blijkt verder dat gemiddeld genomen het fiscaal nadeel na onderzoek aanmerkelijk hoger blijkt te zijn dan bij aanmelding was geschat. Bij carrouselfraudezaken is dit effect extra sterk waarneembaar. Over de jaren 2003 tot en met 2007 was het totale geverbaliseerde fiscale nadeel ruim tweemaal hoger dan het aangemelde fiscale nadeel.

Bij TBF was over de periode 2003–2007 van 78 carrouselfraudezaken de afhandeling bekend. Een deel van de onderzoeken is (mede) in het kader van een rechtshulpverzoek uit het buitenland verricht. In die gevallen wordt het PV of rapport naar het buitenland gestuurd, zodat daar eventueel de strafrechtelijke afhandeling kan plaatsvinden. Het gaat om in totaal 39 zaken; 50% van de afgedane zaken. Verder blijkt dat van de afgedane 78 zaken bijna 27% eindigt in een veroordeling en bijna 4% in een transactie. Bijna 13% van de afgedane zaken is geseponeerd en ruim 6% eindigde in een vrijspraak.

Bij deze statistische gegevens is de kanttekening te maken dat de werkelijke schade door carrouselfraude over de periode 2003–2007 aanzienlijk groter zal zijn dan in tabel 5.1 vermeld. De tabel geeft slechts inzicht in de zaken met een PV die in GEFIS zijn geregistreerd en die als carrouselfraudezaken konden worden geïdentificeerd. Zaken die zijn aangemeld, maar om wat voor reden dan ook niet tot een PV hebben geleid, blijven buiten beschouwing. Dat geldt ook voor de zaken die wegens gebrek aan aanknopingspunten niet zijn aangemeld en ook niet in GEFIS zijn geregistreerd. Deze laatste categorie betreft zaken die (geheel) fiscaal zijn afgehandeld, zoals het als oninbaar afboeken van btw-vorderingen als gevolg van carrouselfraudes. De Belastingdienst kon over deze zaken geen statistische informatie verstrekken.

Het TBF heeft geen volledig inzicht in het aantal en de afloop van strafzaken. De afloop is bekend bij de belastingregio's, maar wordt niet altijd aan het TBF doorgegeven. Het TBF heeft bovendien weinig zicht op de afloop van de zaken die administratief worden afgedaan. Zij wordt wel

geïnformeerd over opgelegde naheffingen en boetes naar aanleiding van de signalen die het TBF zelf heeft uitgezet bij de regio's. De Belastingdienst weet dat van de opgelegde naheffingen en boetes weinig wordt geïnd, maar hoeveel precies is niet bekend. Als voorbeeld is een carrouselfraude genoemd die tot diverse strafrechtelijke veroordelingen heeft geleid en waarbij een bedrag van € 2 miljoen werd geïnd op een totaal van € 28 miljoen.

Lijst van afkortingen

AdF	Auditdienst Financiën
ATK	Applicatie Transparante Klantbehandeling
ATV	Aanmelding, Transactie en Vervolging
BBBB	Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst
BFC	Boete- FraudeCoördinator
btw	Belasting over de toegevoegde waarde
B/CICT	Belastingdienst/Centrum voor ICT
BV	Besloten Vennootschap
BVR	Beheer van Relaties
CA	Centrale Administratie
CFD	Centrum voor Facilitaire Dienstverlening
CKC	Centrum voor Kennis en Communicatie
CLO	Central Liaison Office(r)
CPB	Centraal Punt btw-fraude
CPC	Centraal Punt Carrouselfraude
CPP	Centrum voor Proces- en Productontwikkeling
CV	Controlevergelijking
DG	Directoraat Generaal
EU	Europese Unie
Eurocanet	European Carrousel Network
FIOD-ECD	Fiscale Inlichtingen- en Opsporings Dienst/ Economische Controle Dienst
FP	Functioneel Parket
GEFIS	Geïntegreerd Fraude InformatieSysteem
IH	Inkomensheffing
ICL	Intracommunautaire leveringen
ICT	Informatie- en communicatietechnologie
IKB	Individueel Klant Beeld
INN	Individuele Negatieve Norm
KvK	Kamer van Koophandel
LH	Loonheffing
LTO	Landelijke Toezicht Organisatie
LTP	Landelijk Toezicht Plan
MSW	Member State Warning
MTIC	Missing Trader Intracommunity Fraud
NAW	Naam Adres Woonplaats
NNO	Negatieve Norm Overschrijding
OB	(Wet op de) omzetbelasting
OBL	Ordeboetelijst
OCS	Ondersteuningscel btw (carrousel) fraude
OLAF	l'Office européen de Lutte AntiFraude
OM	Openbaar Ministerie
PV	Proces-verbaal
RBO	Risicobeheersingsorganisatie
RNO	Registratie Nieuwe Ondernemingen
SAI	Supreme Audit Institution
SCAC	Standing Committee on Administrative Cooperation
SO	Selectie Overleg
TBF	Taakaccent btw-fraude
TPO	Tripartiete Overleg
VAT	Value Added Tax
VIES	VAT Information Exchange System
VOL	Verzoek om opheldering
VPB	Vennootschapsbelasting

Literatuur

Europese Rekenkamer (2007). *Special report No 8/2007 concerning administrative cooperation in the field of value added tax*. Luxemburg: Europese Rekenkamer

National Audit Office (2004). *HM Customs and Excise: Tackling VAT Fraud*. London: The Stationary Office (HC537)

Tweede Kamer (2007). *Belastingdienst; brief van de staatssecretaris van Financiën*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2006–2007, 31 066, nr. 2. Den Haag: SDU

Methodologische verantwoording

Voorbereidingsfase

De voorbereidingen van het onderzoek zijn begin 2007 gestart, nadat in Bonn in januari 2007 vertegenwoordigers van de Algemene Rekenkamer, het Bundesrechnungshof en het Rekenhof de intentie hadden uitgesproken om gezamenlijk een onderzoek te doen naar intracommunautaire btw-fraude.

In maart 2007 heeft het team een (voor)aankondiging gedaan van het voorgenomen onderzoek in een gesprek met vertegenwoordigers van DG Belastingen en FIOD-ECD. In mei 2007 zijn de teams van de Belgische, Duitse en Nederlandse Rekenkamer bijeengekomen om het concept projectvoorstel te bespreken. In juni 2007 is het projectvoorstel voorgelegd aan het College van de Algemene Rekenkamer en in augustus 2007 vastgesteld.

In het projectvoorstel hebben we intracommunautaire btw-fraude gedefinieerd als btw-fraude waarbij partijen uit ten minste twee lidstaten van de EU zijn betrokken. Deze vorm van fraude bestaat voornamelijk uit carrouselfraude. Voor het overige hebben we aangesloten bij de definities van begrippen zoals neergelegd in Europese en nationale regelgeving op dit terrein. Op Europees niveau gaat het vooral om de EU verordeningen 1798/2003 en 1925/2004 en voor Nederland de Wet op de Omzetbelasting 1968.

Voor de normen sluiten we bij dit onderzoek aan bij relevante regelgeving (zie hiervoor). Voldoen aan geldende regelgeving hanteren we als een minimumeis. Naast de meer formele norm van het voldoen aan toepasselijke regelgeving, is een belangrijke materiële norm de effectiviteit van de aanpak van btw-fraude. Daaronder verstaan we dat activiteiten van de belastingautoriteiten aantoonbaar moeten bijdragen aan de bestrijding van btw-fraude.

Uitvoeringsfase

De uitvoeringsfase van het onderzoek besloeg de periode augustus 2007 t/m maart 2008. In augustus 2007 vond een startbijeenkomst plaats bij de FIOD-ECD in Amsterdam, waarbij vertegenwoordigers aanwezig waren van het CPB (inmiddels TBF geheten), CLO Amsterdam en Almelo, Belastingregio Amsterdam en DG Belastingen.

Tijdens de uitvoering hebben wij één of meer interviews gehouden met diverse medewerkers van de FIOD-ECD (waaronder het TBF en de CLO Amsterdam), de CLO Almelo en de LTO (voorheen RBO). Daarnaast hebben wij bezoeken gebracht aan de belastingregio's Rotterdam-Rijnmond en Oost-Brabant, waarbij gesproken is met verschillende medewerkers die belast zijn met het bestrijden van intracommunautaire btw-fraude. Van de gesprekken en interviews zijn conceptverslagen opgesteld die aan de gesprekspartners ter verificatie zijn voorgelegd. De ontvangen reacties zijn in de definitieve versies van de gespreksverslagen verwerkt. Na afloop van de gesprekken zijn nog nadere vragen gesteld en data verzameld via telefoon en email.

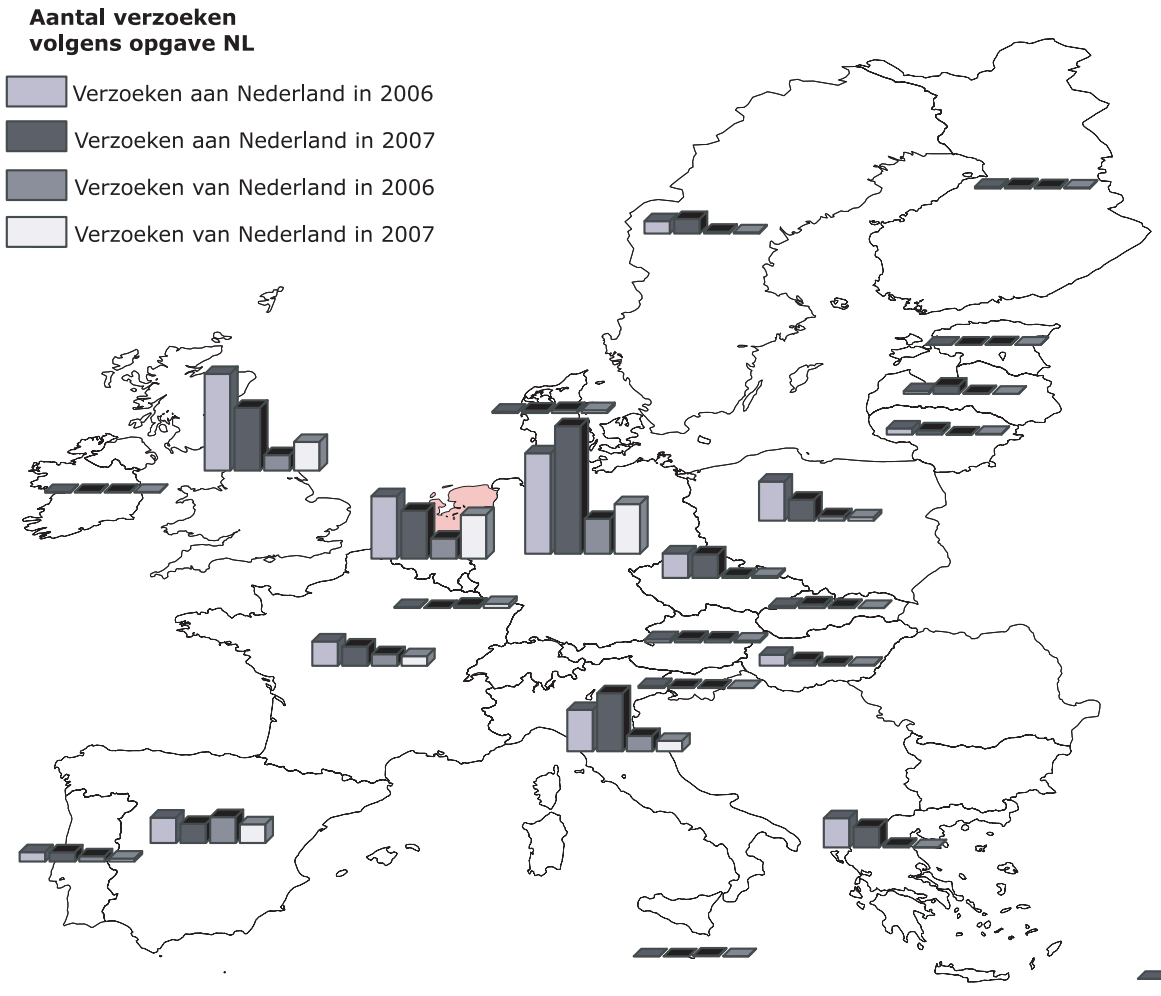
In het kader van het onderzoek zijn vele documenten van (onderdelen van) de Belastingdienst bestudeerd. Ook hebben FIOD-ECD, CLO Amsterdam, CLO Almelo en de twee bezochte Belastingregio's op verzoek van de Algemene Rekenkamer specifiek cijfermateriaal aangeleverd.

In aanvulling op de interviews en de analyse van documenten hebben wij twee dossieronderzoeken verricht:

- Bij de CLO Almelo hebben wij 32 dossiers van in 2006 afgeronde internationale informatieverzoeken (artikel 5, verordening 1798/2003) van en naar Duitsland of België geselecteerd. De dossiers zijn beoordeeld op de kwaliteit van vraag en antwoord, de tijdigheid van de beantwoording en de afdoening door de CLO Almelo. Tijdens onze bezoeken aan de regio's Rotterdam-Rijnmond en Oost-Brabant hebben wij nadere vragen gesteld over de dossiers in onze steekproef die op deze regio's betrekking hadden.
- Eveneens bij de CLO Almelo hebben wij 21 dossiers geselecteerd van in 2006 en 2007 binnengekomen spontane meldingen uit België en Duitsland. Hierover hebben wij (schriftelijk) vragen voorgelegd aan de desbetreffende belastingregio's. De dossiers zijn vervolgens beoordeeld op de aspecten tijdigheid van doorzending door de CLO Almelo, kwaliteit van de afhandeling door de belastingregio en de terugkoppeling naar de CLO en de meldende lidstaat.

Tot slot hebben de onderzoeksteams van de drie deelnemende landen gezamenlijk bezoeken afgelegd aan en presentaties bijgewoond van de CLO's van België en Nederland (in september 2007) en Duitsland (in oktober 2007). Daarbij was er gelegenheid tot een directe uitwisseling van informatie over de werkwijzen in de verschillende landen.
Naast deze gezamenlijke bezoeken, zijn vertegenwoordigers van de projectteams enkele malen samengekomen om de voortgang van het onderzoek te bespreken en onderling af te stemmen.

Internationale informatieuitwisseling door Nederland



Overzicht internationale informatie-uitwisseling

Lidstaten		ontvangen 2006	ontvangen 2007	verzonden 2006	verzonden 2007
België		336	257	108	235
Bulgarije	*	_	16	_	1
Cyprus		0	0	21	6
Denemarken		7	13	16	15
Duitsland		540	686	188	267
Estland		1	1	3	1
Finland		10	12	7	6
Frankrijk		131	104	63	52
Griekenland		157	110	9	2
Groot Brittannië		520	338	83	154
Hongarije		58	29	8	5
Ierland		3	4	4	4
Italië		222	312	82	56
Letland		15	44	4	1
Litouwen		33	23	1	4
Luxemburg		5	0	12	21
Malta		0	0	4	1
Nederland		_	_	_	_
Oostenrijk		17	19	16	10
Polen		210	113	24	18
Portugal		50	49	28	15
Roemenië	*	_	6	_	2
Slovenië		11	5	3	0
Slowakije		12	20	7	1
Spanje		136	103	139	100
Tsjechië		132	127	11	11
Zweden		67	78	10	7

*) niet in staven weergegeven

Gezamenlijk rapport Nederland, België, Duitsland

1 INLEIDING

1.1 Achtergrond van het gezamenlijk onderzoek

Het huidige btw[31]-stelsel in de Europese Unie biedt mogelijkheden voor intracommunautaire fraude waarmee alle lidstaten geconfronteerd worden. In een resolutie van 12 december 2006 heeft het Contact Comité[32] zijn steun uitgesproken voor de aanbeveling van de btw-werkgroep om de nationale rekenkamers (Supreme Audit Institutions – SAI's) aan te moedigen op dit vlak in bi- en multilateraal verband samen te werken. Naar aanleiding van deze aanbeveling heeft de Algemene Rekenkamer in maart 2007 de Duitse federale rekenkamer (Bundesrechnungshof) en de Belgische rekenkamer (Rekenhof) uitgenodigd deel te nemen aan een onderzoek naar intracommunautaire btw-fraude.

Dit trilaterale onderzoek heeft geresulteerd in nationale rapporten van elk van de drie landen en dit gezamenlijke rapport, waarin de algemene conclusies en aanbevelingen gepresenteerd worden, onderbouwd met relevante onderzoeksbevindingen. Instellingen die betrokken zijn bij de aanpak van intracommunautaire btw-fraude – op Europees dan wel op nationaal niveau – kunnen hun voordeel doen met dit rapport.

1.2 Uitleg over intracommunautaire btw-fraude

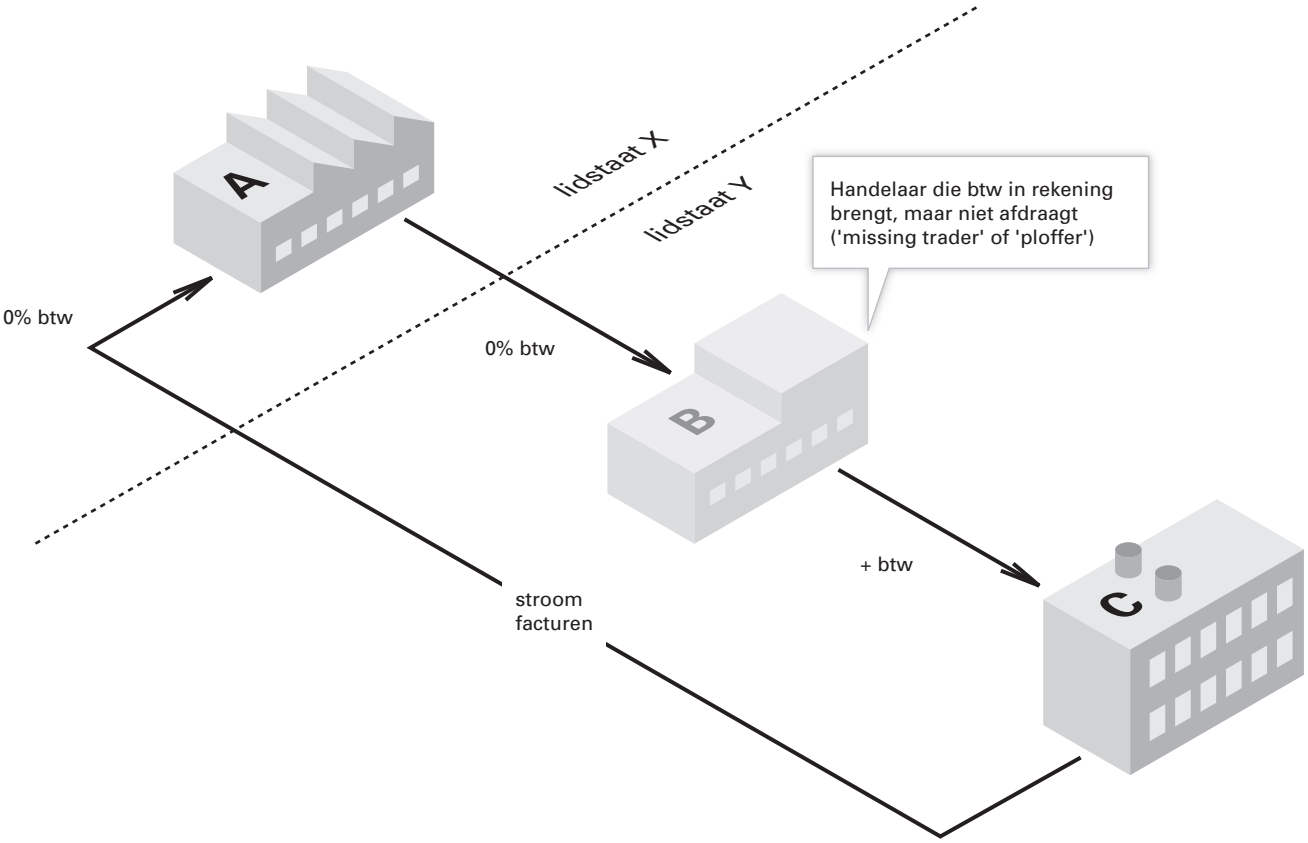
De lidstaten van de EU kennen een gemeenschappelijk btw-stelsel. Sinds de invoering van de Europese interne markt in 1993 kunnen goederen binnen de EU vrij worden verhandeld en vinden er geen grenscontroles meer plaats. Voor de btw is een overgangsregeling vastgesteld waarin is bepaald dat voor de levering van goederen aan afnemers in een andere lidstaat een tarief van 0% geldt. Om in aanmerking te komen voor dit zogeheten nultarief moeten ondernemers beschikken over een geldig btw-identificatienummer[33] en kunnen verifiëren of ook de handelspartner over een geldig btw-identificatienummer beschikt. Verder moeten ondernemers ieder kwartaal[34] opgave doen van de intracommunautaire leveringen die ze verricht hebben, zodat de betreffende goederen gevolgd kunnen worden.

Het tijdelijke btw-stelsel blijkt kwetsbaar te zijn voor intracommunautaire fraude. Een eenvoudige vorm van fraude is het onrechtmatig gebruik van het nultarief, waarbij een binnenlandse levering wordt voorgesteld als een intracommunautaire levering. De meest voorkomende en wijdverbreide vorm van intracommunautaire btw-fraude is de zogeheten «intracommunautaire missing traderfraude» *(Missing Trader Intra-Community Fraud – MTIC)*, ook wel carrouselfraude genoemd. Deze vorm van fraude verloopt doorgaans als volgt: een handelaar neemt goederen af van een handelaar in een andere EU-lidstaat tegen het nultarief voor btw. De handelaar verkoopt de goederen door in zijn eigen land en brengt de afnemer btw in rekening. Hij draagt de btw-ontvangsten echter niet af aan de belastingautoriteiten en zorgt ervoor dat hij bij controle niet getraceerd kan worden (vandaar de term *missing trader*). De afnemer van de goederen verkoopt deze op zijn beurt door en vordert de betaalde voorbelasting terug. De goederen komen vervolgens via een intracommunautaire levering, tegen 0%-tarief, terug in het land van herkomst, waarna de cyclus zich een of meerdere keren kan herhalen. Vanwege het cyclische aspect wordt in dit verband gesproken over carrouselfraude.

[31] Btw: belasting over de toegevoegde waarde.
[32] Contact Comité van de presidenten van de nationale rekenkamers van de EU-lidstaten en de Europese Rekenkamer.
[33] Het btw-identificatienummer wordt gebruikt voor intracommunautaire transacties.
[34] In Duitsland is in sommige gevallen jaarlijkse aangifte toegestaan.

Onderstaand diagram laat de carrousel in zijn eenvoudigste vorm zien:

Eenvoudig voorbeeld van carrouselfraude



Het diagram laat zien wat er voor een carrousel minimaal nodig is:
- ten minste drie handelaren, waarvan er één gevestigd is in een andere lidstaat;
- een factuurstroom tussen de handelaren;
- een handelaar (handelaar B) die btw in rekening brengt, maar deze niet afdraagt *(missing trader)*.

Hoewel het bedrag dat met carrouselfraude is gemoeid moeilijk exact bepaald kan worden, is het duidelijk dat het hier om grote bedragen gaat. De omvang van de schade door misgelopen btw-ontvangsten voor alle EU-lidstaten tezamen wordt geschat op ongeveer € 100 miljard[35] per jaar. Dit bedrag betreft alle vormen van btw-fraude, maar algemeen wordt aangenomen dat carrouselfraude een fors deel vertegenwoordigt.

1.3 Initiatieven op EU-niveau ter bestrijding van btw-fraude

De EU-lidstaten, de Raad Economische en Financiële Zaken van de Europese Unie (Ecofin) en de Europese Commissie (EC) voeren al een aantal jaren overleg over maatregelen om intracommunautaire

[35] Bron: Commissie Economische en Financiële Zaken van het Europees Parlement, 2003.

btw-fraude doeltreffender aan te pakken.[36] De Commissie heeft de mogelijkheden voor een gecoördineerde strategie ter bestrijding van belastingfraude verkend. Tijdens zijn vergadering van 28 november 2006 verzocht Ecofin de Commissie de onderdelen van een dergelijke strategie in nauwe samenwerking met de lidstaten uit te werken. In 2007 presenteerde de Commissie een lijst van mogelijke maatregelen, met enerzijds *conventionele maatregelen*, die binnen het bestaande btw-stelsel gerealiseerd kunnen worden, en anderzijds *verdergaande maatregelen*, waarvoor wijziging van het huidige stelsel noodzakelijk is.

Voor de meeste maatregelen unanimiteit van de lidstaten is vereist en het bleek het moeilijk om overeenstemming te bereiken over de maatregelen in kwestie. Na bespreking van de conventionele maatregelen door Ecofin is op 17 maart 2008 een voorstel ingediend tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG en van Verordening (EG) nr. 1798/2003 van de Raad voorgelegd[37] dat voorziet in de invoering van maandelijkse verzamellijsten van intracommunautaire leveringen, gevolgd door een termijn van één maand voor de uitwisseling van deze gegevens tussen de lidstaten. Een en ander houdt in dat de lijsten vanaf 2010 maandelijks in plaats van, zoals nu, om de drie maanden ingediend moeten worden. Op 4 november 2008 bereikte de Raad een principeakkoord over deze algemene aanpak. Aangezien de lidstaten uiteenlopende opvattingen hebben over mogelijke wijzigingen van het huidige btw-stelsel, lijkt het niet waarschijnlijk dat op korte termijn een akkoord zal worden bereikt over verdergaande maatregelen.

1.4 Het onderzoekskader

Doel van het onderzoek was een bijdrage te leveren aan de bestrijding van intracommunautaire btw-fraude door best practices in kaart te brengen die tot een doeltreffender aanpak in de toekomst zouden kunnen leiden. Hoofdvraag van het onderzoek was dan ook of de instrumenten die de belastingautoriteiten momenteel aanwenden ter bestrijding van intracommunautaire btw-fraude doeltreffend zijn.

Deze centrale onderzoeksvraag valt in drie delen uiteen:
1. preventie (beperking van de mogelijkheden voor het plegen van fraude), onder andere het voorkomen van misbruik van btw-identificatienummers;
2. detectie (risicoanalyse, inspectie, controle, onderzoek en signalering), met als hoofdthema's de verwerking van signalen afkomstig van administratieve systemen en internationale gegevensuitwisseling;
3. repressie (onderzoek, opsporing, vervolging en afdoening), met als belangrijkste aandachtspunten de organisatie van de opsporing en vervolging van fraudegevallen en de beschikbaarheid van managementinformatie over de resultaten van onderzoeks- en opsporingsactiviteiten en de fiscale afhandeling van dergelijke gevallen.

1.5 Opzet van het rapport

De drie onderdelen van dit onderzoek (preventie, detectie en repressie) komen achtereenvolgens aan de orde in de hoofdstukken 2, 3 en 4 van dit rapport. Ieder hoofdstuk bevat een overzicht van de belangrijkste conclusies/aanbevelingen, gevolgd door een onderbouwing met relevante bevindingen.

[36] Zie bijvoorbeeld COM(2006) 254 def.
[37] Zie COM(2008) 147 def.

2 PREVENTIE

2.1 Inleiding

Belastingautoriteiten proberen intracommunautaire btw-fraude te voorkomen door potentiële fraudeurs buiten het systeem te houden. Dit betekent dat ze bij de afgifte van btw-nummers[38] risicoanalyses moeten uitvoeren en ongebruikte btw-identificatienummers tijdig moeten intrekken. Van belang is ook te voorkomen dat potentiële fraudeurs een bestaand bedrijf met een actief btw-identificatienummer overnemen.

2.2 Conclusies en aanbevelingen: preventie

Voer preventieve beoordelingen uit bij aanvragen van btw-nummers
Preventieve beoordeling (voorafgaand aan de afgifte van een btw-nummer) is van groot belang. Daarbij moet alle beschikbare informatie in een zo vroeg mogelijk stadium worden benut. Hoewel er een tendens is om btw-nummers snel af te geven, moet misbruik van btw-identificatienummers zoveel mogelijk worden voorkomen. Omdat preventie inherente beperkingen heeft, moet er ook aandacht besteed worden aan vroege detectie van misbruik nadat een btw-identificatienummer is afgegeven.

De afgifte van btw-nummers
Btw-nummers moeten in België momenteel binnen drie en in Nederland binnen vijf dagen afgegeven worden. Aanvragen vooraf beoordelen is dus problematisch. Gevolg is dat het accent minder op preventie en meer op vroegtijdige detectie van potentiële fraudeurs ligt. Duitsland volgt op dit moment een andere lijn bij de afgifte van btw-nummers: de belastingdienst is momenteel niet aan een termijn gebonden bij de beoordeling van aanvragen voor een btw-nummer.

In België worden ondernemingen via erkende inschrijvingskantoren in de Kruispuntbank voor de Ondernemingen (KBO) geregistreerd. De gegevens worden doorgegeven aan het plaatselijke btw-controlekantoor. Dit kantoor besluit of het ondernemingsnummer geactiveerd wordt als btw-nummer. Bij bepaalde waarschuwingssignalen moet het kantoor eerst een vooronderzoek uitvoeren. In de nabije toekomst zullen de plaatselijke kantoren dagelijks een overzicht ontvangen van nieuwe aanvragen voor btw-nummers waarvoor grondiger onderzoek vereist is. Bij het nemen van een besluit over de vraag of een aanvrager al dan niet speciale aandacht behoeft, zal gebruikgemaakt kunnen worden van een datamart (van zogeheten nieuwe belastingplichtigen).
In Duitsland is de inschrijving van ondernemingen voor btw-doeleinden in handen van de belastingkantoren, meer in het bijzonder van speciale eenheden die beschikken over specifieke expertise en ervaring op dit gebied. Er vindt vooronderzoek plaats aan de hand van uitgebreide checklists, die zijn opgesteld op basis van de ervaringen van de belastingdienst met opgespoorde gevallen van btw-fraude. De ambtenaren bepalen niet zelf of ze de checklists al dan niet toepassen; het gebruik ervan is in alle deelstaten verplicht.
In Nederland zijn de regionale kantoren van de belastingdienst belast met de afgifte van btw-nummers. De manier waarop een en ander geregeld is verschilt per regio. Onlangs is een deel van het inschrijvingsproces (vooral voor ondernemingen zonder rechtspersoonlijkheid) overgedragen aan de Kamer van Koophandel. Deze hanteert een checklist met een aantal criteria aan de hand waarvan wordt nagegaan of de belastingdienst

[38] «Btw-nummer» is de term die wordt gebruikt in relatie tot inschrijvingsprocedures en binnenlandse transacties. In Duitsland moeten ondernemers voor intracommunautaire transacties ook beschikken over een afzonderlijk btw-identificatienummer. In België en Nederland is het btw-identificatienummer gelijk aan het btw-nummer aangevuld met de betreffende landcode.

voorafgaand aan de inschrijving actie moet ondernemen in de vorm van aanvullende controles. De checklist bevat ook criteria op basis waarvan bepaald kan worden of actie nodig is zodra de inschrijving eenmaal een feit is.

Weigering van inschrijving
De gronden voor afwijzing van aanvragen voor btw-nummers verschillen van land tot land.
In België ontvangen verdachte aanvragers bericht dat de activering van het ondernemingsnummer opgeschort is. Wordt er geen adequate reactie ontvangen, dan kan de opschorting oneindig voortduren. In dergelijke gevallen is geen formele afwijzing van de aanvraag vereist.
In Duitsland kan inschrijving worden geweigerd als een aanvrager niet voldoet aan de voorwaarden voor het verkrijgen van de status van ondernemer. Van een dergelijk besluit dient de belastingdienst een beschikking af te geven waartegen de betrokkene vervolgens bezwaar kan aantekenen.
In Nederland komt het zelden voor dat aanvragen voor btw-nummers worden afgewezen. Een btw-nummer kan echter worden geweigerd of worden ingetrokken als op het opgegeven adres geen tekenen van economische bedrijvigheid waarneembaar zijn of als het onmogelijk blijkt in contact te komen met de aanvrager.

Inactieve btw-nummers
Inactieve btw-nummers worden in de drie landen op gelijke wijze behandeld als een belastingplichtige zelf meldt dat de zakelijke activiteiten stopgezet zijn. Het btw-nummer wordt in dat geval ofwel geschrapt ofwel gedeactiveerd. De procedures zijn in de drie landen echter verschillend, als de belastingautoriteit er na eigen onderzoek achterkomt dat een btw-nummer kennelijk inactief is.

In België worden belastingplichtigen die een nihilaangifte indienen of geen aangifte doen onder toezicht geplaatst en onderzoekt de belastingdienst of er nog sprake is van economische bedrijvigheid. Blijkt dat niet het geval te zijn, dan wordt het btw-nummer geschrapt. Verder kan bij grootschalige fraude besloten worden een btw-nummer in te trekken of de landcode (BE) te schrappen om te voorkomen dat de belastingplichtige nog deelneemt aan intracommunautaire transacties. Intrekking is mogelijk met terugwerkende kracht vanaf de eerste dag van de lopende maand.
Als de Duitse belastingdienst vaststelt dat een ondernemer zijn activiteiten heeft gestaakt, dan wordt het landinterne nummer voor btw-afhandeling ingetrokken, met als gevolg dat ook het btw-identificatienummer zijn geldigheid verliest. Intrekking kan plaatsvinden met terugwerkende kracht tot zover als nodig is.
In Nederland kan een btw-nummer formeel gedeactiveerd worden indien een ondernemer verschillende keren heeft verzuimd aangifte te doen of herhaaldelijk nihilaangiften heeft ingediend. Intrekking is mogelijk met terugwerkende kracht tot de meest relevante datum.

Maak meer gebruik van informatiesystemen voor risicosignalering en geef prioriteit aan de respons op waarschuwingssignalen
Inzet van informatiesystemen is nodig om waarschuwingssignalen te genereren (risicoselectie) en het probleem van de beperkte tijd te ondervangen (handmatige beoordeling is ondoenlijk). Technieken als datamining en opstelling van risicoprofielen kunnen in dit verband nuttig zijn.

Informatiesystemen spelen een belangrijke rol als het gaat om risicobeheer. Zowel vóór de inschrijving als daarna is tijd een beperkende factor, en dat betekent dat belastingdiensten efficiënt ondersteund moeten worden door informatiesystemen. Dergelijke systemen moeten de bevoegde autoriteiten voorzien van de gegevens die ze nodig hebben om aanvragers te beoordelen en om ondersteuning bieden bij het vaststellen en aanpassen van risicocriteria voor ondernemers die al over een btw-nummer beschikken. In de drie landen wordt gebruikgemaakt van technieken voor datamining en opstelling van risicoprofielen, maar de mate waarin dat gebeurt verschilt per land. Voor beoordelingen vooraf zijn checklists of datamarts beschikbaar. De waarschuwingssignalen die deze systemen produceren moeten systematisch beoordeeld worden en er moet zo snel mogelijk actie op worden ondernomen, aangezien de ervaring leert dat carrouselfraude zich snel ontwikkelt. Voor het bewaken van risico's na de inschrijving worden door de belastingdiensten waarschuwingssignalen ontwikkeld en vastgelegd. Die zijn voornamelijk gericht op gegevens afkomstig van btw-aangiften en overzichten van intracommunautaire transacties (zie ook § 3.2).

Maak bij de risicobeoordeling gebruik van informatie over ondernemers met een fraudeverleden
Informatie over ondernemers die zich eerder aan fraude schuldig hebben gemaakt, moet bij de beoordeling betrokken worden om het risico van herhaling te beperken.

Om te kunnen beoordelen of een handelaar mogelijk frauduleuze bedoelingen heeft moet zoveel mogelijk relevante informatie voorhanden zijn. Hoe nauwkeuriger het beeld is, des te eerder kan de belastingdienst zich een gedegen oordeel vormen of een belastingplichtige/aanvrager de regels in het verleden heeft nageleefd en in de toekomst naar verwachting zal naleven. Relevant in dit verband is onder meer informatie of de aanvrager zich eerder aan fraude of andere vormen van het niet naleven van verplichtingen schuldig heeft gemaakt. Dergelijke antecedenten vormen op zichzelf echter geen grond om iemand te beletten een onderneming voort te zetten. Dat geldt voor alle drie de landen.

In België worden gegevens over personen met een dubieus profiel vastgelegd en aan alle belastingkantoren beschikbaar gesteld om te voorkomen dat aanvragers gaan «shoppen» om voor inschrijving. Via een nieuw opgezette datamart wordt aan de hand van het profiel bepaald of bij een aanvraag nader onderzoek nodig is.
In Duitsland is een speciale centrale databank (ZAUBER) opgezet voor het documenteren en analyseren van gevallen van btw-fraude en het uitwerken van risicoprofielen. De invoering van de databank is onderdeel van een besluit dat het federale Ministerie van Financiën en de Ministeries van Financiën van alle deelstaten unaniem hebben genomen. De databank is geïntegreerd in KUSS, de coördinerende eenheid voor bijzondere btw-onderzoeken en daaraan gerelateerde fiscale opsporingsactiviteiten. De databank is toegankelijk voor de ambtenaren van de belastingautoriteiten van de deelstaten. Alle gevallen die voldoen aan de voorwaarden moeten in de databank gedocumenteerd worden. Dit betekent dat belastingautoriteiten in staat zouden moeten zijn potentiële fraudeurs vroegtijdig te identificeren of in ieder geval te voorkomen dat een fraudeur nogmaals op dezelfde manier (via dezelfde onderneming) btw-fraude pleegt. De Duitse belastingdienst hoopt met de ZAUBER-databank de nadelen te ondervangen die de federale structuur met zich meebrengt.

In Nederland kijken de belastingregio's niet naar antecedenten bij de behandeling van aanvragen voor btw-nummers. Er bestaat geen «zwarte lijst» van ondernemingen of handelaren die eerder bij belastingfraude betrokken zijn geweest. Belastingregio's hebben geen toegang tot gegevens uit strafregisters of registers waarin meldingen van ongebruikelijke transacties zijn opgenomen. Evenmin hebben ze toegang tot gegevens van andere regio's, tenzij die zijn vastgelegd in een landelijk systeem, zoals de databank met belastingplichtigen of de databank met individuele klantprofielen.

Besteed meer aandacht aan risico's bij de overdracht van de eigendom van ondernemingen
Bij risicoanalyses moet meer aandacht besteed worden aan de overdracht van de eigendom van ondernemingen, in aanvulling op de risicoanalyse bij startende ondernemingen.

De ervaring leert dat de overdracht van de eigendom van ondernemingen een risico vormt voor btw-fraude. Potentiële fraudeurs maken soms gebruik van bestaande ondernemingen om de inschrijvingsprocedure te omzeilen.

In België hoeft een verandering in het bestuur of het management niet via een specifiek formulier gemeld te worden, wat wel verplicht is als een belastingplichtige zijn naam, adres, rechtspersoonlijkheid of activiteit wijzigt. Verder ontbreekt een procedure op basis waarvan controlekantoren stelselmatig op de hoogte worden gehouden van personele wijzigingen in de bevoegdheidsstructuur. Een risicoanalyse met behulp van text mining op basis van gegevens in de registers van de Rechtbanken van Koophandel (die in de bijlagen van het Belgisch Staatsblad gepubliceerd worden), bleek niet haalbaar te zijn zonder onredelijk grote inspanningen.
Het federale centrale belastingkantoor in Duitsland voert geen risicoanalyses uit als er wijzigingen optreden in de eigendomsof bestuursstructuur van een onderneming. Daardoor is het niet mogelijk om op het niveau van het CLO na te gaan of een slapende onderneming die beschikt over een btw-identificatienummer, via een verandering in eigendom voor fraude gebruikt wordt. Hetzelfde geldt voor de deelstaten. Als gegevens over stromannen, instigators tot fraude of oorspronkelijke financiers van fraude in ZAUBER vastgelegd zouden zijn, zou via een zoekopdracht in de database informatie opgevraagd kunnen worden die een betere inschatting mogelijk maakt van de risico's bij een bepaalde verandering in eigendom of bestuur van een onderneming.
In Nederland worden de belastingregio's via een notariële akte geïnformeerd over wijzigingen in eigendom of aandeelhouderschap van een onderneming. De behandeling van deze akten verschilt per regio en hangt voor een deel af van de beschikbare capaciteit. Sommige regiokantoren behandelen ze als nieuwe aanvragen. De akten worden in ieder geval niet beoordeeld op het risico van (carrousel)fraude.

3 DETECTIE

3.1 Inleiding

Intracommunautaire btw-fraude kan op veel manieren gedetecteerd worden. Zo kan informatie waarover belastingautoriteiten beschikken – opgaven van intracommunautaire leveringen of btw-aangiften bijvoorbeeld – onderzocht worden op de aanwezigheid van signalen van fraude. Dergelijk onderzoek kan geïntegreerd worden in de reguliere werkprocessen met behulp van, onder meer, risicobeheerssystemen die automatisch detectiesignalen genereren. Er kan ook gekozen worden voor een ad-hocbenadering, waarbij gegevens uit informatiesystemen van een belastingautoriteit opgevraagd worden (zoekopdrachten). Verder kan fraude opgespoord worden aan de hand van signalen afkomstig van internationale gegevensuitwisseling met belastingautoriteiten in andere lidstaten.

De belangrijkste systemen en processen voor de bestrijding van intracommunautaire btw-fraude zijn:
- het VAT Information Exchange System (VIES – systeem voor uitwisseling van btw-informatie) (zie § 3.2), dat tot doel heeft de verificatie van btw-identificatienummer bij intracommunautaire leveringen en de verwerking van opgaven van intracommunautaire leveringen te vergemakkelijken;
- controles van btw-aangiften (zie § 3.2);
- risicobeheerssystemen, met name systemen gerelateerd aan VIES en aan btw-aangiften (zie § 3.2.);
- internationale gegevensuitwisseling tussen belastingautoriteiten (of de fraude-eenheden daarvan) in de vorm van verzoeken om informatie en spontane meldingen (zie § 3.3).

Gegevensuitwisseling op internationaal niveau en wederzijdse bijstand op het gebied van de bestrijding van btw-fraude zijn geregeld in Verordening (EG) 1798/2003 en Verordening (EG) 1925/2004. De belangrijkste vormen van gegevensuitwisseling zijn:
- verzoeken om informatie/wederzijdse bijstand krachtens artikel 5 van Verordening (EG) 1798/2003 (hiervoor is op Europees niveau een standaardformulier ontwikkeld, SCAC[39] 2004. Er bestaat een apart formulier, SCAC383, voor gegevensuitwisseling tussen fraude-eenheden krachtens artikel 5);
- spontane gegevensuitwisseling krachtens artikel 19 van Verordening (EG) 1798/2003 (gegevensuitwisseling in het kader van het European Carousel Network, Eurocanet, is hier een bijzondere vorm van);
- spontane automatische gegevensuitwisseling krachtens artikel 18 van Verordening (EG) 1798/2003 en de artikelen 3 en 4 van Verordening (EG) 1925/2004.

3.2 Conclusies en aanbevelingen: administratieve systemen

Registreer verificaties van btw-identificatienummers in het kader van risicobeoordeling
Door een logfile bij te houden van de verificaties van btw-identificatienummers kunnen in een vroegtijdig stadium waarschuwingssignalen herkend worden en gegevens voor risicoprofielen worden verkregen. Nader onderzoek wordt aanbevolen om best practices op dit gebied in kaart te brengen.

[39] SCAC = Permanent Comité inzake administratieve samenwerking.

Verificatie van een btw-identificatienummer houdt in dat een ondernemer de geldigheid van het btw-identificatienummer van een afnemer moet controleren om er zeker van te zijn dat hij voor een intracommunautaire levering geen btw in rekening hoeft te brengen. De lidstaten zijn krachtens Verordening (EG) 1798/2003 verplicht de betreffende informatie op verzoek te verstrekken.

Ondernemingen kunnen de gegevens in VIES op verschillende manieren verifiëren, afhankelijk van de manier waarop een en ander in de lidstaat in kwestie is geregeld. Verificatie is ook mogelijk via de EU-website. Voor veertien lidstaten geeft deze website niet alleen automatisch aan of een btw-identificatienummer geldig is, maar wordt ook de naam van de onderneming vermeld, en voor elf lidstaten wordt tevens het adres gegeven.

In België worden gegevens over verzoeken om inlichtingen over de geldigheid van btw-identificatienummers in een logfile opgeslagen. Deze gegevens kunnen onderzocht worden op risicosignalen, maar dit gebeurt alleen in België omdat daar verificatieverzoeken systematisch geregistreerd worden met als doel vroegtijdig waarschuwingssignalen te herkennen. Nader onderzoek wordt aanbevolen om de toepassing van deze informatie binnen het risicobeheersysteem te optimaliseren.
Ook in Duitsland worden gegevens over verzoeken van handelaren om verificatie en de verstrekte antwoorden opgeslagen bij het federale centrale belastingkantoor.
De belastingdienst in Nederland heeft ervoor gekozen geen register bij te houden van btw-identificatienummers die geverifieerd zijn. Evenmin worden gegevens vastgelegd over ondernemingen die om verificatie van specifieke btw-identificatienummers hebben verzocht.

Bespoeding de verwerking en uitwisseling van gegevens in VIES
De verwerking van gegevens in VIES neemt te veel tijd in beslag. Dit proces zou versneld moeten worden en VIES-gegevens moeten in een eerder stadium uitgewisseld kunnen worden.

Om in aanmerking te komen voor het nultarief is een ondernemer verplicht ieder kwartaal bij de belastingdienst opgave te doen van zijn intracommunautaire leveringen aan de hand van een speciaal daartoe opgestelde lijst (ook wel verzamellijst genoemd). Deze overzichten worden krachtens Verordening (EG) 1798/2003 verwerkt in VIES. Ze bevatten gegevens over het totaalbedrag aan leveringen per lidstaat, per btw-identificatienummer.

De verwerking en controle van de verzamellijsten vergen veel tijd. Volgens EU-verordeningen dient de uitwisseling van gegevens tussen de lidstaten via VIES uiterlijk drie maanden na afloop van het betreffende tijdvak plaats te vinden (dus uiterlijk 1 juli voor het eerste kwartaal, bijvoorbeeld). Deze termijn wordt handelaren doorgaans gegund zodat zij volledige verzamellijsten kunnen indienen en eventuele fouten corrigeren. Ook bij de internationale gegevensuitwisseling kunnen fouten aan het licht komen. Zo kan het gebruik van ongeldige btw-identificatienummers «waarschuwingen tussen lidstaten» vanuit VIES opleveren. Correctie van een en ander kost tijd en de controle betekent een zware belasting voor de belastingautoriteiten. De verwerking van de verzamellijsten is derhalve een langdurig en belastend proces.

De lidstaten zouden niet alleen de verwerkingstijd moeten bekorten, maar ook, in plaats van de sluitingsdatum af te wachten, mogelijkheden moeten verkennen om de gegevens van ingediende verzamellijsten eerder beschikbaar te stellen.

Als een verzamellijst niet of niet tijdig teruggestuurd wordt of onvolledig dan wel onjuist ingevuld is, kan de belastingdienst boetes opleggen. Deze boetes zijn echter relatief laag. Zo is de boete voor een eerste overtreding in Duitsland en Nederland niet hoger dan € 125 en de tweede niet hoger dan € 250. In België variëren de boetes van € 25 tot maximaal € 1 250 of € 2 500, afhankelijk van het aantal omissies of fouten in de lijst en de aard van beiden. Gelet op de omvang van de schade als gevolg van btw-fraude kan gesteld worden dat de boetes onvoldoende afschrikkende werking hebben.

Vergelijk de verzamellijsten van intracommunautaire leveringen door handelaren met hun btw-aangiften
Gegevens over intracommunautaire leveringen en de daarmee gemoeide bedragen moeten gecontroleerd worden op consistentie met de gegevens over leveringen in de btw-aangiften van de betreffende handelaar.

Gegevens in verzamellijsten van handelaren moeten overeenkomen met de gegevens in de btw-aangiften. In Nederland wordt dit stelselmatig gecontroleerd, en bij een discrepantie wordt de handelaar een termijn gesteld waarbinnen hij de ingediende gegevens (dat wil zeggen op de verzamellijst of in de btw-aangifte) dient te corrigeren. In Duitsland[40] en België vindt deze controle op consistentie niet standaard plaats. Worden fouten niet gecorrigeerd, dan kan dat leiden tot het mislopen van btw-ontvangsten wanneer leveringen ten onrechte geclassificeerd zijn als intracommunautaire leveringen. Ook kan het gevolg zijn dat onjuiste VIES-gegevens aan andere lidstaten worden verstrekt. Het is dan ook noodzakelijk dat voor VIES ingediende gegevens vergeleken worden met de desbetreffende gegevens in de btw-aangiften.

Zorg voor uniforme regels voor het in rekening brengen van btw om problemen bij de vergelijking met VIES-gegevens uit andere lidstaten terug te dringen
Onder andere verschillen in de regels voor het in rekening brengen van btw veroorzaken problemen bij de vergelijking met VIES-gegevens. Harmonisatie is dus noodzakelijk om het aantal afwijkingen te beperken.

Wanneer gegevens over intracommunautaire verwervingen in btw-aangiften vergeleken worden met gegevens over intracommunautaire leveringen op verzamellijsten van andere lidstaten, komen vaak afwijkingen aan het licht. Dat geldt voor België en voor Nederland. Het aantal afwijkingen bij deze vergelijking is zo groot dat het voor de belastingdienst ondoenlijk is alle verschillen op te lossen. In Duitsland ontbreekt een structurele procedure voor een directe vergelijking van gegevens van verzamellijsten zoals die door andere EU-lidstaten doorgegeven zijn, met de geconsolideerde gegevens over intracommunautaire verwervingen van goederen die in de btw-aangiften opgegeven zijn. Deze gegevensvergelijking vindt alleen plaats voor ondernemers die geen recht hebben op volledige aftrek van voorbelasting.

Er zijn verschillende oorzaken voor het optreden van afwijkingen bij gegevensvergelijking. De meeste zijn het gevolg van vergissingen die de belastingplichtige maakt bij de opgave of registratie van gegevens en niet

[40] Wel is een werkgroep met vertegenwoordigers van de federale overheid en de deelstaten in het leven geroepen om voorstellen voor gegevensvergelijking uit te werken.

van frauduleuze opzet. Een bekend probleem is bijvoorbeeld de onjuiste interpretatie van de rapportagevoorschriften die gelden voor fiscale eenheden in Nederland. Ook verschillen in de regels voor verschuldigdheid van btw tussen lidstaten leiden tot afwijkingen bij vergelijking van gegevens. Harmonisatie van deze regels – over de toewijzing aan tijdvakken van transacties – is noodzakelijk om dit probleem te helpen ondervangen.

Overweeg vergelijking van afzonderlijke transacties als oplossing voor de lange termijn
Vergelijking op een lager aggregatieniveau zou als oplossing voor de toekomst overwogen kunnen worden. Gegevens zouden dan op transactieniveau met elkaar vergeleken kunnen worden.

Het aggregatieniveau van verzamellijsten en btw-aangiften maakt uitsluitend vergelijking van totalen mogelijk. Als bedragen niet met elkaar overeenstemmen, wordt het erg lastig om te achterhalen wat de oorzaak van de afwijkingen is. Verlaging van het aggregatieniveau tot het niveau van afzonderlijke transacties[41] (althans, transacties boven een bepaalde drempel) zou op lange termijn een oplossing kunnen zijn. Ontwikkelingen als elektronisch factureren zouden hierbij kunnen helpen. Door op deze manier gegevens te vergelijken, kunnen de belastingautoriteiten zich ervan vergewissen of het nultarief voor iedere afzonderlijke transactie correct is toegepast en daarmee het risico van (carrousel)fraude terugdringen.

Neem de bij gegevensvergelijking gevonden afwijkingen op in het systeem voor risicobeoordeling
Afwijkingen die bij gegevensvergelijking gevonden worden, kunnen als indicator samen met andere signalen bij het risicobeheer betrokken worden.

Vergelijking van eigen gegevens met VIES-gegevens over verificaties van btw-identificatienummers en intracommunautaire leveringen en verwervingen kan nuttige risicosignalen opleveren voor het detecteren van fraude. De meeste afwijkingen blijken echter terug te voeren te zijn op vergissingen van de belastingplichtige bij opgave of registratie van gegevens en niet op fraude. Zolang het niet haalbaar is alle afzonderlijke afwijkingen te corrigeren, zou het nuttig kunnen zijn de resultaten van de gegevensvergelijking in het risicobeheersysteem op te nemen. Bestudering van deze resultaten in samenhang met andere indicatoren en trendanalyses zou kunnen helpen afwijkingen op het spoor te komen die werkelijk duiden op potentiële of feitelijke fraude. In België is dit inmiddels staand beleid.

Versterk het risicobeheer bij de controle van btw-aangiften
Het risicobeheerssysteem voor de controle van btw-aangiften kan verbeterd worden door alle beschikbare informatiebronnen in combinatie met elkaar te gebruiken.

De mate waarin de belastingautoriteiten van België, Duitsland en Nederland gebruikmaken van risicobeheer bij de verwerking van btw-aangiften verschilt aanzienlijk. De Belgische belastingautoriteiten maken uitgebreid gebruik van data mining-technieken, waarbij verschillende categorieën belastingplichtigen worden onderscheiden en ongeveer honderd variabelen worden toegepast. Het doel is dossiers te identificeren die voor nader onderzoek in aanmerking komen. Uit de eerste resultaten

[41] In dit verband zij gewezen op vergelijkbare ontwikkelingen als de invoering van het geautomatiseerde systeem voor de controle op het intracommunautaire verkeer van accijnsgoederen onder schorsing van accijns (EMCS).

blijkt dat toepassing van deze technieken een lichte stijging van belastingontvangsten oplevert.

In Duitsland en Nederland hangt de toepassing van risicobeheer mede af van de uitvoeringspraktijk bij de plaatselijke belastingautoriteiten in de deelstaten respectievelijk de belastingregio's. Of daadwerkelijk gebruik wordt gemaakt van risicoprofielen en risicobeheertechnieken hangt ook af van de beschikbaarheid van adequate IT-ondersteuning. Handmatig een groot aantal variabelen analyseren of betekenisvolle patronen in combinaties van variabelen detecteren is ondoenlijk.

3.3 Conclusies en aanbevelingen: gegevensuitwisseling tussen EU-lidstaten

Evalueer de doeltreffendheid van de gegevensuitwisseling tussen lidstaten
Er wordt niet geëvalueerd in hoeverre de gegevensuitwisseling die met het oog op preventie en/of detectie van fraude tussen lidstaten plaatsvindt, doeltreffend is. Een dergelijke evaluatie is echter wel geboden, aangezien ons onderzoek uitwijst dat slechts in beperkte mate gebruikgemaakt wordt van de mogelijkheden voor gegevensuitwisseling. Uit de bevindingen van het onderzoek blijkt dat verzoeken om informatie doorgaans wel nuttig zijn voor het verklaren van administratieve afwijkingen (die deels samenhangen met de onbetrouwbaarheid van de VIES-gegevens), maar slechts zelden resulteren in de opsporing van fraude.

Gelet op de omvang van het intracommunautaire handelsverkeer tonen de onderzoeksbevindingen aan dat de drie lidstaten naar verhouding slechts beperkt gebruikmaken van de mogelijkheden voor gegevensuitwisseling. In België bijvoorbeeld worden per kantoor per jaar gemiddeld niet meer dan drie informatieverzoeken verzonden, wat de vraag oproept of de diensten voldoende bekend zijn met dit instrument.

Omdat er geen evaluatie plaatsvindt, hebben de lidstaten weinig inzicht in de resultaten van de administratieve samenwerking bij de preventie of detectie van fraude of bij de vordering van ontdoken belastingen. Aanbevolen wordt de waarde van gegevensuitwisseling te evalueren, bijvoorbeeld door gebruikers regelmatig te verzoeken om feedback. Dit laatste gebeurt al in Nederland, maar de respons die CLO[42] Almelo ontvangt op verzonden evaluatieformulieren is beperkt. Een alternatief zou zijn alleen steekproefsgewijs om feedback te vragen. Dat zou een minder grote belasting voor zowel de betrokken eenheden als CLO betekenen en een betere follow-up en verwerking van de feedback mogelijk maken. Deze informatie zou bovendien betrokken kunnen worden bij de behandeling van nieuwe verzoeken.

Handel verzoeken om informatie op tijd af
Gegevens uitwisselen kost tijd en in veel gevallen worden de uiterste termijnen overschreden.

Uit het onderzoek blijkt dat verzoeken om informatie en de antwoorden over het algemeen van bevredigende kwaliteit zijn. Dat kan echter niet gezegd worden van de naleving van de responstermijn van ten hoogste drie maanden uit de verordening. De cijfers variëren per verzoekende of aangezochte lidstaat, maar in de regel wordt 30% tot 60% van alle verzoeken te laat beantwoord.[43]

[42] Central Liaison Office als bedoeld in artikel 2, punt 2, van Verordening (EG) nr. 1798/2003.
[43] Zie ook Speciaal Verslag 8/2007 van de Europese Rekenkamer.

In Nederland wordt de responstermijn niet stelselmatig bijgehouden. Duitsland en België kennen geautomatiseerde systemen waarmee de responstijd gecontroleerd wordt, maar die geven geen informatie over de voortgang bij de behandeling van een verzoek in de periode tussen het indienen bij een lokaal belastingkantoor en de ontvangst van een antwoord. Bij de behandeling van verzoeken door de lokale belastingkantoren worden de termijnen doorgaans overschreden, maar ook het CLO (Nederland) en vertaaldiensten (Duitsland) hebben veel tijd nodig. Er zouden streefcijfers vastgesteld moeten worden voor de tijdige beantwoording door lokale belastingkantoren van verzoeken om informatie. Verder zouden lokale belastingkantoren het CLO betere informatie moeten verstrekken over de voortgang bij de behandeling van dergelijke verzoeken. Samen met een betere follow-up zou dit ertoe moeten leiden dat de verzoekende staat sneller geïnformeerd wordt over verwachte vertragingen.

Bevorder de uitwisseling van gegevens tussen fraude-eenheden en verruim de steun voor Eurocanet als nuttig instrument voor gegevensuitwisseling
Eurocanet wordt in België en Nederland als een succesvol instrument gezien. De Duitse belastingautoriteiten nemen echter niet actief aan Eurocanet deel. Verruiming van de reikwijdte van Eurocanet, waaraan zoveel mogelijk EU-lidstaten zouden moeten deelnemen, zou nuttig zijn. Daarom verdient het aanbeveling alle obstakels weg te nemen die een belemmering zouden kunnen vormen voor het gebruik van het netwerk.

Uit de onderzoeksbevindingen blijkt dat een gerichte aanpak nodig is om carrouselfraude te bestrijden. Het European Carousel Network vormt in dit verband een nuttig instrument, maar dat wordt niet door alle lidstaten geaccepteerd. Nederland en België behoren tot de deelnemers die gegevens aan het netwerk leveren en gebruikmaken van de uitgewisselde gegevens, maar Duitsland en een aantal andere lidstaten weigeren actieve deelname, omdat ze van oordeel zijn dat voor deze vorm van gegevensuitwisseling een passende rechtsgrond ontbreekt.

Een aanzienlijk aantal lidstaten is dus niet betrokken en dat beperkt de waarde van de gegevensuitwisseling. Om die reden overwegen de deelnemers aan Eurocanet de regels voor het functioneren van het netwerk strikter af te bakenen of een specifieke rechtsgrond in de verordening (1798/2003) zelf op te nemen. Een ander idee, dat door Frankrijk bepleit wordt, betreft de opzet van een nieuw Europees platform, Eurofisc. Tijdens de Ecofin van 7 oktober 2008 heeft de Raad ingestemd met het algemene concept van Eurofisc en de Europese Commissie verzocht om bepalingen over Eurofisc op te nemen in Verordening (EG) 1798/2003. Eurofisc moet de vorm krijgen van een gedecentraliseerd netwerk dat uitsluitend is gebaseerd op vrijwillige deelname van de lidstaten. Nieuwe oplossingen zoals Eurofisc moeten de voordelen van het huidige Eurocanet-systeem biedt behouden. Cruciaal in dit verband is hoe snel de informatie uitgewisseld kan worden. Dit betekent niet alleen dat de uitwisseling van gegevens uitvoerbaar moet zijn en dus beperkt moet blijven tot gegevens over verdachte ondernemingen en transacties, maar ook dat de informatiekanalen kort moeten zijn en dat gegevens rechtstreeks met de betrokken eenheden gedeeld moeten worden.

4 REPRESSIE

4.1 Inleiding

Repressie is de opsporing en afdoening van fraudegevallen. Dit onderzoeksrapport is gericht op de vraag hoe fraude in de drie onderzochte landen bestreden wordt en welke managementinformatie beschikbaar is over de resultaten van opsporing, vervolging en schikking.

4.2 Conclusies en aanbevelingen: repressie

Zorg voor nauwe samenwerking tussen opsporingsdiensten/ openbaar ministerie en de belastingautoriteiten
Nauwe samenwerking tussen opsporingsdiensten/openbaar ministerie en de belastingautoriteiten is noodzakelijk voor een succesvolle aanpak van fraude.

Uit onze onderzoeksbevindingen blijkt dat repressieve maatregelen over het algemeen alleen resultaat opleveren wanneer alle betrokken autoriteiten nauw met elkaar samenwerken. Voor goede samenwerking is het nodig dat:
- er geen formele obstakels of tijdrovende procedures bestaan tussen de belastingdienst en de opsporingsdiensten/vervolgende instanties;
- de betrokken eenheden voortdurend zicht hebben op de verschillende verdachte btw-regelingen;
- er adequate maatregelen genomen worden op het gebied van personeel en organisatie;
- maatregelen voortdurend worden geanalyseerd en waar nodig bijgesteld;
- vervolgende instanties, indien van toepassing, gebruikmaken van de expertise van belastingdeskundigen om btw-fraude te bestrijden.

In België spelen de btw-controlekantoren en -controlecentra een beperkte rol bij de bestrijding van btw-ontduiking. Hun enige taak op dit vlak is de Bijzondere Belastinginspectie (BBI) bij een vermoeden van btw-ontduiking onmiddellijk op de hoogte te stellen. De BBI houdt zich bezig met de bestrijding van specifieke grootschalige en georganiseerde fraude, waaronder carrouselfraude. De Ondersteuningscel inzake btw-carrouselfraude (OCS), die is gespecialiseerd in de bestrijding van carrouselfraude met btw, wordt beschouwd als een sterk onderdeel van de Belgische aanpak. De OCS is in het leven geroepen om de problemen bij de samenwerking tussen de belastingautoriteiten, de politie en het openbaar ministerie te ondervangen. Het openbaar ministerie is verplicht alle zaken waarin sprake is van een vermoeden van btw-fraude bij het Ministerie van Financiën te melden. Er zijn echter nog steeds enkele obstakels, zowel op organisatorisch vlak als in de samenwerking:
- Er gelden formele, tijdrovende procedures voor:
  - het verkrijgen van bijzondere toestemming om zaken bij het openbaar ministerie te melden;
  - detachering bij het openbaar ministerie van belastingambtenaren met specifieke kennis over bepaalde belastingkwesties, zoals btw-fraude.
- De BBI heeft geen strafrechtelijke bevoegdheid en de ambtenaren van justitie hebben slechts beperkte ervaring met fiscale kwesties.

In Duitsland zijn verschillende eenheden verantwoordelijk voor de uitvoering van btw-controles en de bestrijding van btw-fraude. Het beleid

van de belastingautoriteiten is gericht op de invoering van gespecialiseerde organisatiestructuren en op de aanstelling van goed opgeleide ambtenaren, zowel op landelijk als op deelstaatniveau. De procedures voor repressie op belastinggebied worden veelal gecoördineerd door de belastingautoriteiten. Bij fiscale delicten zijn de fiscale opsporingsdiensten en de eenheid voor administratieve boetes en strafrechtelijke aangelegenheden bevoegd zelf de vervolging van gevallen van btw-fraude ter hand te nemen of de zaak over te dragen aan het openbaar ministerie. Wordt de zaak overgedragen aan het openbaar ministerie, dan dient de eenheid voor administratieve boetes en strafrechtelijke aangelegenheden de belangen van de belastingdienst te vertegenwoordigen. Het openbaar ministerie schakelt doorgaans ook ervaren ambtenaren van de fiscale opsporingsdienst in als hulpofficier. In ernstige gevallen van belastingontduiking of in gevallen van belastingontduiking waarbij sprake is van een georganiseerde groep, kan op grond van de «uniforme strategie voor fiscaal opsporingsonderzoek in geval van carrousel- en ketenfraude» besloten worden speciale opsporingsteams op te zetten met ambtenaren van het openbaar ministerie, de politie en de fiscale recherche en van bijzondere belastinginspecteurs.
Afhankelijk van de organisatiestructuur in de deelstaten hebben de belastingkantoren ambtenaren met uiteenlopende ervaring en ten minste één ervaren btw-controleur en/of -inspecteur in dienst. Op federaal niveau is de coördinerende eenheid voor bijzondere btw-onderzoeken en gerelateerde fiscale opsporingsactiviteiten (Duitse afkorting: KUSS) verantwoordelijk voor de landelijke coördinatie met betrekking tot vermoede en feitelijke btw-fraude. KUSS werkt nauw samen met de bijzondere eenheden voor btw-controle en de fiscale recherche van de deelstaten bij de bestrijding van btw-fraude. Ook biedt KUSS ondersteuning bij de uitwisseling van informatie tussen de betrokken fiscaal rechercheurs en btw-inspecteurs. De bevoegdheid van de centrale coördinerende eenheid hangt af van de aard van de zaak (procedure volgens belastingwetgeving of strafrechtelijke vervolging).

In Duitsland zijn er nog steeds enkele obstakels die een goede samenwerking in de weg staan:
- Coördinatie in heel Duitsland is onvoldoende mogelijk vanwege de gebrekkige uitwisseling van informatie tussen KUSS en de belastingautoriteiten van de deelstaten;
- Op federaal niveau ontbreekt een instantie waar de belastingautoriteiten van de deelstaten advies kunnen inwinnen over opsporingsonderzoek. Samenwerking kan hierdoor tijdrovend worden;
- Er worden te weinig ambtenaren aangesteld met de juiste opleiding en ervaring om btw-fraude te bestrijden;
- Noch ambtenaren van KUSS noch de belastingautoriteiten van de deelstaten kunnen invloed uitoefenen op de besluitvorming binnen het openbaar ministerie over de vraag of gevallen van georganiseerde btw-fraude in een gecombineerde rechtsgang dan wel in afzonderlijke behandeld worden.

In Nederland voeren de belastingregio's controles uit op basis van signalen die zij ontvangen van zowel interne als externe bronnen. Als een onderzoek of signaal van de Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst – Economische Controledienst (FIOD-ECD) aanleiding geeft voor een vermoeden van btw-fraude, wordt de zaak besproken in een van de periodieke bijeenkomsten van vertegenwoordigers van de Belastingdienst, FIOD-ECD en het Openbaar Ministerie. Op basis van landelijke richtlijnen wordt vervolgens besloten of een strafrechtelijk onderzoek

ingesteld wordt of dat de zaak langs fiscale weg afgehandeld wordt. Bij de besluitvorming moet een aantal specifieke richtlijnen en procedures in acht genomen worden. Zo wordt ervoor gezorgd dat in het hele land dezelfde criteria worden toegepast door ambtenaren met kennis en ervaring op het gebied van btw-fraude en strafrechtelijke vervolging. Over het algemeen verloopt de samenwerking tussen de Belastingdienst, de opsporingsdiensten en het Openbaar Ministerie bevredigend.

Ook in Nederland bestaan er evenwel obstakels voor de repressieve aanpak van btw-fraude/carrouselfraude:
- Of een fraudezaak nader onderzocht wordt en of vervolging ingesteld wordt, hangt mede af van de beschikbare capaciteit bij FIOD-ECD en het Openbaar Ministerie;
- FIOD-ECD en het Openbaar Ministerie maken ieder jaar specifieke afspraken. In de afspraken voor 2008 is echter geen bijzondere aandacht besteed aan btw-fraude/carrouselfraude;
- Informatie over fraudezaken wordt door de Belastingdienst en het Openbaar Ministerie op uiteenlopende wijze vastgelegd.

Zorg voor managementinformatie over fraudegevallen en misgelopen btw-ontvangsten
Managementinformatie over gevallen van intracommunautaire btw-fraude en de daardoor misgelopen btw-ontvangsten is slechts in beperkte mate voorhanden. Het is niet bekend hoe groot de totale financiële schade als gevolg van carrouselfraude is. Informatie over die schade is nuttig om te meten of fraudebestrijdingsmaatregelen doeltreffend zijn en om te bepalen in welke omvang middelen voor de aanpak van fraude beschikbaar moeten worden gesteld.

Belastingautoriteiten zouden gevallen van btw-fraude en de daarmee corresponderende misgelopen btw-ontvangsten moeten analyseren en alle relevante informatie, met inbegrip van informatie waarover het openbaar ministerie beschikt, moeten samenvoegen om de doeltreffendheid van beleid en maatregelen op het gebied van fraudebestrijding te meten.

Informatie over fraudegevallen en misgelopen btw-ontvangsten is tot op zekere hoogte in alle drie de onderzochte landen beschikbaar. Een volledig beeld van gevallen van carrouselfraude en de daaruit voortvloeiende financiële schade ontbreekt evenwel.

In België is informatie beschikbaar over het aantal gevallen dat door de ondersteunende dienst (OCS) is ontdekt en door de opsporingsdienst (BBI) is behandeld, net als over de betreffende btw-bedragen en boetes. Uit de cijfers kan opgemaakt worden dat een beperkt aantal fraudegevallen heeft geleid tot een onevenredig groot deel van de misgelopen btw-ontvangsten. De vijftien belangrijkste zaken zijn goed voor meer dan 70% van het totaalbedrag aan misgelopen ontvangsten in 2006 en 2007.

In Duitsland zijn wel statistische gegevens beschikbaar, maar die worden niet gebruikt als sturingsinstrument. Op landelijk niveau worden cijfers geconsolideerd op basis van gegevens van de deelstaten. De belastingdienst houdt databases bij waarin informatie opgenomen wordt over gevallen van btw-fraude en ondernemingen die bij btw-fraude/carrouselfraude betrokken zijn geweest. De landelijke eenheden van de belastingdienst kunnen de deelstaten niet dwingen adequate managementinformatie beschikbaar te stellen. Het beleid van de deelstaten wordt

derhalve niet op federaal niveau geanalyseerd. Verder zijn de statistische gegevens die de deelstaten bijhouden ontoereikend om de doeltreffendheid van fraudebestrijdingsmaatregelen te meten. Noch de landelijke belastingdienst, noch de deelstaten beschikken over uitgebreide informatie omtrent gevallen van btw-fraude/carrouselfraude, bijvoorbeeld over de resultaten van beslagleggingen en verbeurdverklaringen of over het invorderingspercentage voor belastingaanslagen.

In Nederland is statistische informatie beschikbaar over btw-fraude en carrouselfraude die door FIOD-ECD zijn geregistreerd. De financiële schade als gevolg van carrouselfraude is relatief hoog: 75% van de totale gerapporteerde schade ten gevolge van btw-fraude kan toegeschreven worden aan carrouselfraude, terwijl in slechts 6% van alle gevallen van btw-fraude sprake is van btw-carrousels. De Belastingdienst heeft geen volledig overzicht van het aantal gevallen van intracommunautaire btw-fraude noch van de financiële waarde van deze vorm van fraude. Er is alleen informatie beschikbaar over zaken die door FIOD-ECD geregistreerd en behandeld zijn. Informatie over administratieve schikkingen is niet voorhanden.

Lage invorderingspercentages voor misgelopen btw-ontvangsten onderstrepen het belang van preventie en vroegtijdige detectie
Uit de beschikbare informatie blijkt dat de financiële schade door carrouselfraude ten opzichte van andere vormen van fraude relatief groot is, terwijl van de verschuldigde bedragen uiteindelijk slechts een klein percentage wordt geïnd.

Door de aard van intracommunautaire btw-fraude wordt slechts een klein percentage van de misgelopen btw-bedragen alsnog geïnd. De verschuldigde bedragen kunnen weliswaar met een forse boete verhoogd worden, zoals in België en Nederland, maar dit heeft nauwelijks effect op de geïnde bedragen. Preventie en detectie in een vroegtijdig stadium vormen dan ook de beste strategie voor het beperken van misgelopen btw-ontvangsten.

Daarnaast kan het nuttig zijn veroordeelde btw-fraudeurs, financiers en initiatiefnemer van btw-fraude en andere medeplichtigen bij btw-carrousels hoofdelijk aansprakelijk te stellen voor de betaling van ontdoken btw.

In Duitsland is de strategie van de belastingautoriteiten over btw-fraude gericht op intensivering van – in afnemende volgorde van belang – preventie, detectie en repressie. Dit lijkt een redelijke benadering, maar die is niet gebaseerd op een diepgaande evaluatie van de fraudebestrijdingsmaatregelen van de belastingautoriteiten.

BIJLAGE 1 ONDERZOEKSVRAGEN

(1) *Preventie* (beperking van de mogelijkheden voor het plegen van fraude)

1. Welke maatregelen zijn er genomen om te voorkomen dat potentieel onbetrouwbare handelaren toegang krijgen tot btw-identificatienummers en zo de rol van «missing trader» kunnen vervullen?
2. Welke maatregelen zijn er genomen om potentieel misbruik van langdurig inactieve btw-identificatienummers te voorkomen?

(2) *Detectie* (risicoanalyse, inspectie, controle, onderzoek en signalering)

1. Welke garanties zijn er dat gegevens over btw-identificatienummers, intracommunautaire leveringen en correcties van btw-aangiften volledig en correct in het systeem voor de uitwisseling van btw-informatie (VIES) opgenomen worden?
2. Hoe is het systeem voor risicoanalyse en -beheer voor de controle van btw-aangiften en intracommunautaire leveringen ingericht?
3. Welke controles en beoordelingen van risicoprofielen worden er uitgevoerd ten aanzien van btw-aangiften en opgaven van intracommunautaire leveringen?
4. Wordt in geval van detectie van een ongebruikelijke transactie onmiddellijk nader onderzoek ingesteld?
5. Wordt voor het detecteren van fraude gebruik gemaakt van relevante informatiebronnen, waaronder spontane meldingen en verzoeken om informatie?
6. Wordt de voortgang bewaakt om te controleren of gegevens tijdig ontvangen/verstrekt worden naar aanleiding verzoeken om informatie?

(3) *Repressie* (onderzoek, opsporing, vervolging en afdoening)

1. Wordt bij signalen van vermoede fraude actie ondernomen door de belastingautoriteiten en/of fraude-eenheden?
2. Welke managementinformatie over de resultaten van onderzoeksen opsporingsactiviteiten en de fiscale afhandeling van fraudezaken is voorhanden bij de belastingautoriteiten?

BIJLAGE 2

LIJST VAN GEBRUIKTE AFKORTINGEN

BBI	Bijzondere Belastinginspectie (België)
Btw	Belasting over de toegevoegde waarde
CLO	Central Liaison Office (Centraal Verbindingsbureau)
EC	Europese Commissie
Ecofin	Raad Economische en Financiële Zaken van de Europese Unie
EU	Europese Unie
Eurocanet	European Carousel Network
FIOD-ECD	Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst – Economische Controledienst (Nederland)
ICT	Informatie- en communicatietechnologie
KBO	Kruispuntbank voor Ondernemingen (België)
KUSS	Coördinerende eenheid voor bijzondere btw-onderzoeken en gerelateerde fiscale opsporingsactiviteiten (Duitsland)
MTIC	Missing Trader Intra-Community Fraud («missing trader-fraude»)
OCS	Ondersteuningscel inzake btw-carrouselfraude (België)
OLAF	Europees Bureau voor fraudebestrijding
SAI	Supreme Audit Institution (nationale rekenkamer)
SCAC	Permanent Comité inzake administratieve samenwerking
SO	Selectie-Overleg
TBF	Taskforce btw-fraude (Nederland)
TPO	Tripartiet Overleg (Nederland)
VIES	Systeem voor de uitwisseling van btw-informatie

Aangeboden aan de Voorzitter van
de Tweede Kamer der Staten-Generaal door
de Algemene Rekenkamer

Projectteam

Dhr. drs. J.G.L. Benner RE RA (projectleider)
Dhr. mr. H.J.L. Koot
Dhr. P. van Polanen
Mevr. drs. R. Sibilio
Dhr. drs. L. Simonse

Uitgave

Sdu Uitgevers

Zetwerk en begeleiding

Sdu Uitgevers
afdeling Traffic
e-mail traffic@sdu.nl

Drukwerk

DeltaHage Grafische Dienstverlening

Omslag

Corps Ontwerpers, Den Haag

Fotografie

Ger Loeffen / Hollandse Hoogte

Graphics

Schwandt Infographics

Bestelling

Sdu Klantenservice
telefoon (070) 378 98 80
fax (070) 378 97 83
e-mail sdu@sdu.nl
internet www.sdu.nl
of via de boekhandel

KST 126752
ISBN 978 90 12 12769 1
NUR 823