



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs  
Commissie Wetsvoorstellen

Aan de Vaste commissie voor Financiën van de  
Tweede Kamer der Staten-Generaal  
**mr. R.F. Berck**  
Postbus 20018  
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 17 januari 2017

**Betreft:        Commentaar van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde  
van Belastingadviseurs op de Evaluatie van de Wet-Dezentjé (33 772-2)**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennisgenomen van de Evaluatie van de Wet houdende wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en enige andere wetten ten behoeve van de rechtsbescherming met betrekking tot de administratieplicht en controlehandelingen van de fiscus (hierna: de Wet-Dezentjé), zoals gevoegd bij de brief van de staatssecretaris van Financiën van 30 november 2016.

Naar de mening van de Orde biedt de Wet-Dezentje een waardevolle aanvulling op de rechtsbescherming van belastingplichtigen, die in de praktijk voorziet in een duidelijke behoefte en reeds daarom niet meer kan worden gemist.

De evaluatie geeft de Orde aanleiding tot de volgende reactie.

**1. Niet voldoen aan administratieve verplichtingen**

Uit het rapport blijkt, en dat wordt in de praktijk bevestigd, dat de informatiebeschikking ex artikel 52a jo artikel 52 Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) waarin wordt geconstateerd dat een belastingplichtige niet aan één of meerdere administratieve verplichtingen heeft voldaan, voor veel onzekerheid en onduidelijkheid zorgt. Die onzekerheid wordt onder andere veroorzaakt doordat het niet duidelijk is of een belastingplichtige de geconstateerde tekortkomingen nog kan herstellen. In veel gevallen zal dit praktisch niet mogelijk zijn, omdat bepaalde bescheiden niet (meer) voor handen zijn. Het automatisme waarmee de sanctie van omkering en verzwaring van de bewijslast als de informatiebeschikking onherroepelijk wordt, geldt ex artikel 25, lid 3, letter b,

*De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB reageert gevraagd en ongevraagd op fiscaal relevante (wets)voorstellen (en het voortraject daarvan) vanuit de expertise van haar leden. Belangrijke toetsstenen zijn rechtszekerheid (waaronder terugwerkende kracht), verenigbaarheid met het recht, uitvoerbaarheid, effectiviteit en efficiency, regeldruk en gevolgen voor het investeringsklimaat.*

1

AWR in dat geval wel voor de gehele aanslag, hetgeen in strijd kan komen met het proportionaliteitsbeginsel. Het is niet duidelijk of de vraag naar de evenredigheid van de ‘sanctie’ van omkering van de bewijslast dan toch over de informatiebeschikking uitgeprocedeerd moet worden of dat dit ook in de procedure tegen de aanslag aan de orde kan komen. De Orde meent dat in het geval van administratieve gebreken een systeem van waarschuwing of ingebrekestelling, waarbij de belastingplichtige de mogelijkheid wordt geboden om zijn fouten te herstellen en/of voor de toekomst deze fouten te voorkomen, voor minder onzekerheid en/of onduidelijkheid zou zorgen. De Orde adviseert om deze en/of andere alternatieven te overwegen, waardoor gemelde onzekerheid en strijd met het proportionaliteitsbeginsel wordt weggenomen dan wel wordt verminderd.

## **2. Ontbreken rechtsbescherming bij derdenonderzoek**

De praktijk mist de rechtsbescherming bij een verzoek om informatie over derden ex artikel 53, lid 1, AWR. Wanneer een administratieplichtige een verzoek om inlichtingen over derden ontvangt, kan hij, bij twijfel aan zijn verplichting om de gevraagde informatie te verstrekken, geen bezwaar of beroep aantekenen. In veel gevallen wordt erop gewezen dat naar het oordeel van de Belastingdienst artikel 67 AWR van toepassing is op het verzoek en dat geen contact met de betrokken derde(n) mag worden opgenomen. Dit is naar de mening van De Orde onjuist. Artikel 67 AWR ziet op de geheimhoudingsverplichting voor degenen die belast zijn met enige werkzaamheid bij de uitvoering van de belastingwet en betreft naar de tekst, maar zeker naar de ratio belastingambtenaren en diegenen die door hen worden ingeschakeld, denk aan politie en openbaar ministerie. De bepaling heeft geen betrekking op belastingadviseurs, die immers juist door de belastingplichtige worden ingeschakeld.

Bij een verzoek om inlichtingen over derden hebben administratieplichtigen behoefte aan duidelijkheid omtrent hun verplichtingen. Immers, zij zitten tussen de Belastingdienst en de betrokken derde(n) in. Het is zeer wel mogelijk dat de administratieplichtige een (contractuele) geheimhoudingsplicht heeft ten opzichte van de betrokken derde. Hij wil niet het risico lopen door de derde(n) te worden aangesproken. Deze administratieplichtigen kunnen indien zij van mening zijn ten onrechte informatie te hebben verstrekt, slechts om een kostenvergoeding ex artikel 53, lid 5, AWR verzoeken. Op grond van deze regeling wordt het informatieverzoek alleen achteraf beoordeeld. De informatie is dan echter al verstrekt. De Orde stelt voor om, voor zover het gaat over de inhoud van het verzoek, bij toepassing van artikel 53, lid 1, AWR eveneens een beschikking ex artikel 52a, lid 1, AWR door de inspecteur af te laten geven. Alhoewel uit de evaluatie blijkt dat er geen verzoeken om kostenvergoeding worden gedaan, kan de mogelijkheid naar de mening van de Orde voor deze situatie wel in stand blijven. Voor situaties waarin de wijze van uitvoering van het onderzoek een te zware last voor de bevroegde administratieplichtige meebrengt, kan een dergelijke kostenvergoeding soelaas bieden.

## **3. Aanpassing wettelijk systeem informatiebeschikking**

Op uitnodiging van het ministerie van Financiën heeft de Orde op 12 februari 2016 enkele voorstellen tot vereenvoudiging van de belastingwetgeving gedaan. Eén van de voorstellen betrof een aanpassing van het wettelijke systeem van de informatiebeschikking. In het evaluatierapport wordt hiernaar verwezen. De Orde brengt dit voorstel hierbij graag onder uw aandacht. De tekst van het voorstel luidt als volgt.

*De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB reageert gevraagd en ongevraagd op fiscaal relevante (wets)voorstellen (en het voortraject daarvan) vanuit de expertise van haar leden. Belangrijke toetsstenen zijn rechtszekerheid (waaronder terugwerkende kracht), verenigbaarheid met het recht, uitvoerbaarheid, effectiviteit en efficiency, regeldruk en gevolgen voor het investeringsklimaat.*

“Knelpunt: Artikel 52a AWR schort termijnen op voor het opleggen van aanslagen met als gevolg dat het in de praktijk zichtbaar ingezet wordt als middel door inspecteurs om termijnen te verlengen. Daarnaast worden informatiebeschikkingen ook opgelegd in situaties waarin de belastingplichtige al de bewijslast heeft. In de jurisprudentie was al uitgemaakt dat omkering van de bewijslast dan niet aan de orde kan zijn, waardoor de inspecteur geen belang kan hebben bij de informatiebeschikking (anders dan het verlengen van termijnen).

Samenvatting voorstel: Het zou onmogelijk moeten worden een informatiebeschikking vast te stellen in het geval dat deze uiteindelijk geen rechtsgevolg kan krijgen. Met andere woorden, als omkering van de bewijslast niet mogelijk is, kan een informatiebeschikking alleen maar tot doel hebben de definitieve regeling van aanslagen te vertragen. Dit leidt tot economische schade en onzekerheid bij belastingplichtigen die volkomen onterecht is en louter het gevolg van een uiteindelijk nutteloze informatiebeschikking. Ten tweede is het überhaupt onwenselijk dat de informatiebeschikking de termijnen voor het opleggen van aanslagen verlengt. Het is conceptueel wel te begrijpen dat een inspecteur informatie moet hebben om aanslagen op te kunnen leggen, maar vóór de invoering van de informatiebeschikking gebeurde dit ook al regelmatig op basis van schattingen en dat zou ook nu nog kunnen. Daarbij geldt dat een rechter prima tegelijk kan toetsen of informatie verstrekt had moeten worden en of deze alsdan verstrekte informatie relevant is in het kader van het onderzoek naar de juistheid van de aanslag.

Uitwerking voorstel: Artikel 52a, leden 2 en 3, AWR schrappen. In artikel 52a, lid 1, AWR verduidelijken dat een informatiebeschikking alleen wordt opgelegd wanneer de bewijslast redelijkerwijs rust op de inspecteur en artikel 25, lid 3, AWR (omkering bewijslast) daadwerkelijk effect kan hebben. In de wet een gezamenlijke behandeling van de informatiebeschikking en de aanslag waarop deze betrekking heeft borgen, zodat als de informatiebeschikking in stand blijft, maar belastingplichtige een mogelijkheid wordt geboden deze alsnog aan te leveren, de rechter die informatie meteen kan meewegen in het oordeel over de in geding zijnde aanslag.”

#### **4. Bezwaar en omkering bewijslast**

In artikel 27e, lid 2, AWR is geregeld dat de rechter de belastingplichtige een termijn kan geven om alsnog aan zijn inlichtingenverplichtingen te voldoen. Verstrekkt de belastingplichtige binnen die termijn de inlichtingen dan zal op basis van de rechterlijke uitspraak de sanctie van omkering van de bewijslast niet intreden. Een dergelijke voorziening is niet in artikel 25, lid 3, AWR, voor de bezwaarfase, opgenomen. Uit de wetgeschiedenis volgt dat omkering van de bewijslast niet aan de orde hoort te komen, wanneer een belastingplichtige in de bezwaarfase tegen een informatiebeschikking - al dan niet na overleg met de inspecteur - alsnog de gevraagde informatie verstrekt en aldus aan zijn inlichtingenverplichtingen voldoet, zie noot 37 op pagina 49 van het rapport. Toch volgt uit de letterlijke tekst van de wet dat de omkering van de bewijslast wel intreedt wanneer de inspecteur in de bezwaarfase in een dergelijk geval de beschikking niet vernietigt, bijvoorbeeld omdat het afgeven van de beschikking aanvankelijk wel terecht was. Deze situaties zijn niet theoretisch, maar komen daadwerkelijk in de praktijk voor. De belastingplichtige is in een dergelijk geval verplicht om beroep in te stellen om aldus te voorkomen dat de omkering van de bewijslast intreedt. De Orde verwijst naar de voorafgaande uitspraak bij Hof Den Haag 21 juni 2016, nrs. BK-15/00792 en BK-15/00793, ECLI:NL:GHDHA:2016:1784. De Orde doet de aanbeveling om in artikel 25 AWR voor de bezwaarfase te regelen dat de informatiebeschikking vervalt, indien de belastingplichtige in de bezwaarfase aan zijn inlichtingenverplichtingen voldoet.

### **5. Civiele en fiscale procedure naast elkaar**

De Orde verwijst naar de conclusie in het evaluatierapport op pagina 104 en benadrukt dat de bepaling van art. 52, lid 4, AWR de beoogde rechtsbescherming juist ondergraaft. De Orde geeft in overweging genoemde bepaling te heroverwegen en/of te bepalen dat het civiele kort geding alleen aan de orde kan komen als de informatiebeschikking niet tot het gewenste resultaat leidt, waarbij kan worden gedacht aan het opnemen van een tijdsvolgorde in de wet.

Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de staatssecretaris van Financiën.

Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,  
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,



drs. R.A. van der Jagt  
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen