

Reactie internetconsultatie pre-consultatie beleidsrichting informatiebeschikking

Amsterdam, 1 juni 2025

Geachte heer/mevrouw,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de NOB) heeft met belangstelling kennisgenomen van de internetconsultatie 'pre-consultatie beleidsrichting informatiebeschikking' en geeft hierbij graag een reactie.

Met haar reactie wil de NOB bijdragen aan de ontwikkeling van kwalitatieve wetgeving ten behoeve van de rechtszekerheid en rechtsbescherming van burgers en tevens bijdragen aan de ontwikkeling van eenvoudigere, uitvoerbare wetgeving. Dat doet zij vanuit haar expertise en ervaring. We hebben daarbij aandacht voor de fundamentele rechts- en wetgevingsbeginselen zoals rechtsgelijkheid, rechtszekerheid, handhaafbaarheid en uitvoerbaarheid.

Met vriendelijke groeten,
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs



Prof. mr. dr. Arco Bobeldijk
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen



1. Algemeen

De met ingang van 1 juli 2011 in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) opgenomen informatiebeschikking had tot doel de rechtsbescherming bij controlehandelingen te vergroten. Het is de inspecteur die een informatiebeschikking neemt zodra wordt vastgesteld dat een belasting- of inhoudingsplichtige niet aan specifiek in de wet benoemde op hem rustende fiscale verplichtingen voldoet. Belasting- en inhoudingsplichtigen hebben een rechtsgang tegen eventuele overmatige, disproportionele (onredelijke) informatiebehoeften van de inspecteur.

De effectiviteit van de informatiebeschikking heeft met enige regelmaat tot discussie geleid. De onderzoeken naar de knelpunten (2016, 2018 en 2023) hebben geleid tot het Beleidsdocument informatiebeschikking dat in pre-consultatie voorligt.

In de tweede evaluatie zijn ook een aantal oplossingsrichtingen aan bod gekomen die in deze beleidsrichting missen. De NOB mist een toelichting waarom die kennelijk als minder geschikt zijn beoordeeld. Onder andere mist de NOB de mogelijkheid om bij een informatiebeschikking aan de belanghebbende de keuze (al dan niet expliciet) te laten om geen bezwaar te maken, omdat deze ervoor kiest (vanwege tijdswinst, dan wel anderszins) de rechtmatigheid van de beschikking, althans het gevolg van de omkering, bij het bestrijden van de aanslag aan de orde te stellen (op de wijze zoals dat gebeurde voor de invoering van de informatiebeschikking).

De NOB geeft in overweging om, als de informatiebeschikking volgt na de aanslag, daaraan geen schorsende werking toe te kennen, zodat de procedure tegen de informatiebeschikking en die tegen de aanslag zelf gelijk op kunnen lopen. Met daarbij dan als aanvullend vereiste dat bij de vooraankondiging van de uitspraak op bezwaar, dan wel bij tussenuitspraak door Rechtbank en/of Hof, een oordeel wordt geveld over de gelegenheid tot herstel.

2. Oplossingsrichtingen: verbetering van de doorlooptijd

Als belangrijkste knelpunt van de informatiebeschikking wordt de doorlooptijd van de procedure genoemd. In het Beleidsdocument wordt hiervoor een tweetal oplossingen voorgesteld. De eerste betreft het overslaan van één feitelijke instantie, waarbij in het Beleidsdocument geen voorkeur wordt uitgesproken. De andere suggestie die ter versnelling van de doorlooptijd wordt genoemd is het instellen van een specialistische informatiebeschikkingskamer.





Voorafgaand merkt de NOB op dat onduidelijk is waarom in het Beleidsdocument geen aandacht is voor het eventueel achterwege laten van de bezwaarprocedure ter verbetering van de doorlooptijd. Het voeren van een bezwaarprocedure neemt vaak meer tijd in beslag dan de in de wet opgenomen periode van zes weken. Nu deze oplossingsrichting niet wordt overwogen is ook niet duidelijk in hoeveel gevallen de bezwaarprocedure daadwerkelijk leidt tot het geheel of gedeeltelijk vernietigen van een informatiebeschikking, waarmee in een vroeg stadium de discussie wordt beëindigd. De NOB raadt dan ook aan om de effectiviteit van de bezwaarprocedure te onderzoeken. Mocht blijken dat de bezwaarfase (vrijwel) nooit tot vernietiging van de informatiebeschikking leidt, dan zou kunnen worden overwogen om deze fase over te slaan.

Overslaan van één feitelijke instantie (vraag 2)

De lange doorlooptijd van de informatiebeschikkingsprocedure wordt als belangrijkste knelpunt benoemd. De informatiebeschikkingsprocedure is 'eigenlijk een procedure die voorafgaat aan de procedure over de belastingaanslag' (par. 2.1.1 Beleidsdocument). De doorlooptijd van een informatiebeschikkingsprocedure zal nauwelijks verschillen van de doorlooptijd van een belastingaanslagprocedure. Echter de totale doorlooptijd van beide procedures tot het moment dat een belastingaanslag onherroepelijk vaststaat kan gemakkelijk tien à twaalf jaren duren. Voor zowel belanghebbenden als de Belastingdienst is deze periode veel te lang.

Als een keuze gemaakt moet worden voor het overslaan van een rechterlijke instantie dan heeft het de voorkeur van de NOB om de rechtbankprocedure over te slaan. Achtergrond daarvan is dat in de praktijk blijkt dat de behandeltermijnen bij de rechtbanken als gevolg van diverse oorzaken behoorlijk oplopen. Deze oorzaken kunnen niet op eenvoudige wijze worden weggenomen. Een extra argument om de beoordeling van informatiebeschikkingsgeschillen door de gerechtshoven te laten plaatsvinden is de binnen de gerechtshoven aanwezige extra capaciteit. Op dit moment oordelen de gerechtshoven – als tweede feitelijke instantie – informatiebeschikkingsgeschillen in meervoudige kamers. Het komt de NOB voor dat niet in alle geschillen een meervoudige kamer noodzakelijk is. Afhankelijk van de moeilijkheidsgraad kan geschilbeslechting door een enkelvoudige kamer plaatsvinden, waarmee de capaciteit voor het beoordelen van informatiebeschikkingsgeschillen toeneemt.

Specialistische informatiebeschikkingskamer (vraag 3)

Het inrichten van specialistische informatiebeschikkingskamers heeft als voordeel dat er veel kennis over de rechtmatigheid van informatiebeschikkingen bij elkaar komt. Als lokale informatiebeschikkingskamers worden ingericht, wordt hiermee rekening gehouden met de laagdrempelige toegankelijkheid van de rechterlijke macht voor de rechtzoekende. De samenstelling van die lokale informatiebeschikkingskamer vindt plaats door rechters / raadsheren die bij hetzelfde gerecht werkzaam zijn.



De opmerking dat ‘het voordeel van een gespecialiseerde kamer is dat zaken omtrent de informatiebeschikking hierdoor sneller behandeld kunnen worden, terwijl er ten opzichte van de huidige situaties geen extra rechters/raadsheren hoeven te worden vrijgemaakt’ roept vragen op. Voor de samenstelling van een lokale informatiebeschikkingskamer worden rechters / raadsheren ingezet die werkzaam zijn bij hetzelfde gerecht. Die inzet betekent dan toch een vermindering van de beschikbare rechters / raadsheren voor andere zaken?

De inrichting van landelijke informatiebeschikkingskamers met een samenstelling die wordt gebaseerd op rechters / raadsheren van verschillende rechtbanken / gerechtshoven leidt ertoe dat zowel belanghebbende, inspecteur en de rechters / raadsheren langere reistijden hebben. Indachtig het uitgangspunt van de spreiding van de rechterlijke macht op een dusdanige wijze dat belanghebbenden niet te lang onderweg zijn, wordt met een landelijke informatiebeschikkingkamer hieraan niet tegemoet gekomen. Zou bij de keuze voor een landelijke informatiebeschikkingkamer kunnen worden overwogen dat de zittingsplaats niet altijd dezelfde is? Ook voor de samenstelling van de landelijke informatiebeschikkingskamer geldt dat de rechters / raadsheren die zitting nemen in die kamer voor de rechtbank of het hof waar zij werkzaam minder werkzaamheden kunnen verrichten. Het werven / inzetten van extra rechters / raadsheren om die werklast op te vangen ligt dan voor de hand.

Suggesties NOB ten aanzien van doorlooptijd

De informatiebeschikkingsprocedure heeft tot doel de rechtsbescherming van belasting- en inhoudingsplichtigen bij onredelijke informatieverzoeken te waarborgen. De doorlooptijd van deze procedure vormt een knelpunt waarvoor in het Beleidsdocument wordt voorgesteld een feitelijke instantie over te slaan. Als daartoe wordt overgaan heeft het de voorkeur van de NOB om de rechtbankprocedure over te slaan.

Verder geeft de NOB in overweging om een onderzoek te doen naar de effectiviteit van de bezwaarprocedure. Als namelijk uit onderzoek blijkt dat het instellen van bezwaar tegen een informatiebeschikking in (nagenoeg) alle gevallen uitmondt in een beroepsprocedure, kan worden overwogen om de bezwaarprocedure over te slaan. Ook een stelsel waarbij belanghebbenden zelf een keuze kunnen maken tussen het overslaan van de bezwaar- of beroepsprocedure zou in overweging kunnen worden genomen.

Het is de vraag of – gezien de verwevenheid van de informatiebeschikkingsprocedure en de belastingaanslagprocedure – alleen de mogelijkheid van verkorting van de informatiebeschikkingsprocedure in aanmerking zou moeten worden genomen.





Als mogelijkheden ter verkorting van de doorlooptijd kan worden gedacht aan:

- Een meer flexibel systeem waarin belanghebbende na het verzoek om te voldoen aan zijn informatieverplichting zelf een informatiebeschikking zou kunnen aanvragen;
- Een systeem waarin een belanghebbende kan kiezen om een instantie over te slaan, zowel in de informatiebeschikkingsprocedure als in de belastingaanslagprocedure;
- Het in de wet opnemen dat de vraag of omkering en verzwaring van de bewijslast van toepassing is alleen in de belastingaanslagprocedure wordt beoordeeld.

3. Oplossingsrichtingen: maatregelen resterende knelpunten

Loskoppelen van de administratie- en bewaarplicht van de informatiebeschikking (vraag 4)

In deze mogelijke oplossingsrichting wordt voorgesteld om de omkering en verzwaring van de bewijslast te laten intreden bij het opleggen van de belastingaanslag als niet is voldaan aan de administratie- en bewaarplicht. Daarmee wordt dan dezelfde methodiek gekozen als bij de constatering dat niet de vereiste aangifte is gedaan. Het niet voldoen aan de administratie- en bewaarplicht is echter een verplichting die voorafgaat aan de verplichting tot het juist en volledig doen van de aangifte. De administratie- en bewaarplicht zorgt er verder voor dat belanghebbende mede aan zijn civielrechtelijke verplichtingen voldoet, te weten dat op ieder moment de rechten en verplichtingen van een onderneming / ondernemer bekend zijn.

Belanghebbende heeft dan in de procedure tegen de belastingaanslag de mogelijkheid om de rechtsgeldigheid van de beslissing dat niet is voldaan aan de administratie- en bewaarplicht te laten toetsen. Vanuit de gedachte dat dezelfde methodiek wordt gebruikt als dat niet de vereiste aangifte is gedaan, dient de fiscus – voordat sprake kan zijn van een omkering en verzwaring van de bewijslast – allereerst aannemelijk te maken dat niet aan de administratie- en bewaarplicht is voldaan. Hiermee wordt zeker een vooruitgang geboekt qua doorlooptijd.

Zoals terecht wordt opgemerkt, is een belangrijk nadeel van het loskoppelen van de administratieplicht dat discussies over de omvang van de administratieplicht dan niet meer vooraf kunnen worden gevoerd, maar pas in de procedure tegen de belastingaanslag. Dit zou echter ook langs andere weg ondervangen kunnen worden.

Bijvoorbeeld door het creëren van een wettelijke voorziening voor een verzoek om zekerheid vooraf over de omvang van de administratieplicht.





De inspecteur zou dan bij voor bezwaar vatbare beschikking moeten beslissen, zodat geschillen over de administratieplicht toch aan de belastingrechter kunnen worden voorgelegd. Deze geschillen zouden eveneens behandeld kunnen worden door een specialistische informatiebeschikkingskamer.

Ex-nunc toetsing informatiebeschikking (vraag 5)

De NOB meent dat het voorstel om in informatiebeschikkingsprocedures over te gaan op ex-nunc toetsing ten goede komt aan de rechtszekerheid van belastingplichtigen. De vraag of een belastingplichtige alsnog aan zijn verplichtingen heeft voldaan hoeft dan niet te worden doorgeschoven naar de procedure tegen de achterliggende belastingaanslag. Als verschil van mening blijft bestaan met de inspecteur, kan de rechter in de informatiebeschikkingsprocedure oordelen of de alsnog verstrekte informatie aanleiding geeft om de informatiebeschikking (gedeeltelijk) te vernietigen.

Opheffen van de hersteltermijn (vraag 6)

De NOB is er geen voorstander van om de hersteltermijn op te heffen. Zeker als discussie bestaat over de rechtmatigheid van een informatieverzoek of over de vraag of bepaalde gegevens tot de administratie behoren, kan een hersteltermijn zinvol zijn. Wel zou de NOB zich kunnen voorstellen dat de rechter in de informatiebeschikkingsprocedure discretionaire ruimte krijgt om te beoordelen of het stellen van een termijn voor verzuimherstel zinvol is. Nu hoeft dat alleen niet als sprake is van misbruik of als in het geheel geen administratie is gevoerd (HR 4 juni 2021, 19/0329, BNB 2021/122).

In het verlengde hiervan zou de NOB er voorstander van zijn dat de rechter als uitgangspunt een hersteltermijn vaststelt bij tussenuitspraak, zodat in de einduitspraak definitief kan worden vastgesteld of de belastingplichtige alsnog aan zijn verplichtingen heeft voldaan. Is de rechter van oordeel dat dit het geval is, dan zou dit aanleiding moeten zijn de informatiebeschikking te vernietigen. Dit voorkomt het in HR 10 februari 2017, 16/02729, BNB 2017/92, r.o. 3.3.4 geschetste gevolg dat pas in de procedure tegen de belastingaanslag kan worden beoordeeld of toepassing van de bewijssanctie gerechtvaardigd is. Zoals de Hoge Raad in r.o. 3.3.5 van voornoemd arrest opmerkt, bestaat echter hoe dan ook de mogelijkheid dat pas in die procedure kan worden overzien of omkering en verzwaring van de bewijslast wel proportioneel is. Om die reden oordeelt de HR dat in alle gevallen moet worden aanvaard dat de bewijssanctie ook in die procedure aan de orde kan worden gesteld. De vraag is of het dan niet beter is om de informatiebeschikkingsprocedure te beperken tot de vraag of de informatieplicht geschonden is (inclusief ex-nunc toetsing) en het oordeel over de bewijssanctie alleen nog in de procedure tegen de belastingaanslag te behandelen.





Opheffen van de informatiebeschikking uit de wet zonder verzwaring van de bewijslast (vraag 7)

De informatiebeschikking uit de wet halen, betekent dat de belastingplichtige niet meer de rechtsbescherming heeft waarvoor de informatiebeschikking in de wet is opgenomen. Daarbij kan echter de kanttekening worden geplaatst dat die rechtsbescherming toch al beperkt is doordat het initiatief voor het vaststellen van een informatiebeschikking bij de inspecteur is komen te liggen. Hierdoor is de oorspronkelijke bedoeling om belastingplichtigen de mogelijkheid te geven om geschillen over de omvang van de informatieplicht in een vroegtijdig stadium aan de rechter te kunnen voorleggen niet goed uit de verf gekomen.

In dat licht bezien zou de NOB zich kunnen voorstellen dat de informatiebeschikking uit de wet wordt gehaald, mits daartegenover staat dat de verzwaring van de bewijslast wordt geschrapt. Omkering van de bewijslast is een voldoende zware maatregel om schending van de informatie- en administratieplicht te sanctioneren. Dat geldt te meer nu ook strafrechtelijke sancties zijn gesteld op het niet nakomen van deze verplichtingen (art. 68 en 69 AWR) en de Belastingdienst in voorkomende gevallen ook de civiele rechter kan inschakelen om nakoming van de informatieplicht af te dwingen.

Wel heeft de NOB een aantal vragen bij deze oplossingsrichting. Hoe wordt bijvoorbeeld omgegaan met belastingplichtigen die in eerste aanleg niet voldoen aan hun informatieverplichting en pas op het moment dat de omkering plaatsvindt wel de documenten aanleveren? Worden daardoor dan meer ambtshalve aanslagen opgelegd waartegen een belanghebbende in bezwaar en beroep moet komen zodat betrokkene dan alsnog de documenten kan aanreiken?

Een nadeel van deze oplossingsrichting is dat discussies over de omvang van de administratieplicht pas achteraf gevoerd kunnen worden. Zoals eerder opgemerkt, zou een wettelijke mogelijkheid om bij voor bezwaar vatbare beschikking zekerheid vooraf te krijgen over de vraag welke gegevens tot de administratie behoren een alternatieve oplossing voor dat nadeel kunnen zijn.



4. Aanvullende maatregelen

Codificeren van rechtspraak (vraag 8)

De NOB begrijpt dat de wetgever lacunes in de wettelijke regeling van de informatiebeschikking wil aanvullen en jurisprudentie van de Hoge Raad wil codificeren. De voorgestelde aanpassing van de tekst van art. 49, lid 5, IW 1990 (par. 4.1), het codificeren van de rechtspraak over het gedeeltelijk vervallen van een informatiebeschikking (par. 4.2) en het beëindigen van de termijnverlenging als een informatiebeschikking van rechtswege vervalt (par. 4.3), zijn zinvolle toevoegingen. Dat geldt naar de mening van de NOB ook voor de voorgestelde toevoeging aan art. 25, lid 3 en art. 27e, lid 1 AWR dat omkering en verzwaring van de bewijslast volgt, voor zover het gebrek die gevolgtrekking rechtvaardigt. Wel meent de NOB dat de door de Hoge Raad in HR 27 mei 2022, 20/01587, BNB 2022/108, r.o. 4.2.5 genoemde redelijke wettoepassing meebrengt dat ook bij een schending van de administratieplicht de bewijssanctie beperkt moet blijven tot inkomensbestanddelen waarop de administratie betrekking heeft. Als een IB-ondernemer een gebrekkige administratie voert en vervolgens geconfronteerd wordt met een onherroepelijke informatiebeschikking wegens schending van de administratieplicht, is niet vanzelfsprekend dat de omkering en verzwaring van de bewijslast ook zou moeten gelden voor andere inkomensbronnen van de ondernemer buiten de winstsfeer.

De NOB vraagt zich verder af waarom de wetgever niet ook andere jurisprudentie codificeert. Te denken valt aan het arrest HR 14 oktober 2022, 21/01277, BNB 2023/8, waarin de Hoge Raad oordeelde dat geen tweede informatiebeschikking mag worden vastgesteld met betrekking tot eenzelfde tekortkoming. Of aan het arrest HR 2 oktober 2015, 14/06080, BNB 2016/4, waarin geoordeeld werd dat onder een 'te nemen beschikking' als bedoeld in art. 52a, lid 1, AWR ook de uitspraak op bezwaar wordt verstaan, waardoor in de bezwaarfase nog een informatiebeschikking kan worden genomen (behoudens het geval dat de algemene beginselen van behoorlijk bestuur daaraan in de weg staan).

5. Informatieverplichting en derdenonderzoek bij niet meer bestaande rechtspersonen (vraag 9)

De NOB begrijpt dat de inspecteur in bepaalde gevallen behoefte kan hebben om met toepassing van artikel 53 AWR informatie op te vragen bij de bewaarder van boeken en bescheiden om de juistheid van de belastingheffing in tijdvakken waarin de rechtspersoon nog wel bestond te kunnen beoordelen. Het treffen van een wettelijke voorziening om deze bevoegdheid te verankeren, acht de NOB begrijpelijk. De NOB vraagt zich echter wel af hoe de wetgever de rechtsbescherming denkt te waarborgen.





Aan de niet meer bestaande rechtspersoon kan immers geen informatiebeschikking worden opgelegd, zodat er geen rechtsingang is. En derdenonderzoek (art. 53 AWR) valt überhaupt niet onder het toepassingsbereik van de informatiebeschikking. Zoals uit eerdere evaluaties duidelijk naar voren komt is de kostenvergoedingsbeschikking ineffectief gebleken.

De NOB meent dat het gebrek aan rechtsbescherming voor derden ook buiten de hiervoor geschetste situatie een fundamentele lacune in de regeling van de informatiebeschikking vormt. Als achteraf blijkt dat een derde medewerking heeft verleend aan een onrechtmatig verzoek om informatie, zou dit niet alleen de relatie kunnen schaden maar ook serieuze financiële repercussies kunnen hebben. De NOB meent dan ook dat derden een te respecteren belang hebben bij een eigen rechtsingang om de rechtmatigheid van een ingesteld derdenonderzoek bij de rechter aan te vechten. Zij verzoekt de wetgever dan ook om in de definitieve versie van de consultatie alsnog een regeling op dit punt te treffen.

6. Tot slot

De NOB is uiteraard graag bereid deze reactie nader toe te lichten en daartoe in overleg te treden. Een afschrift van deze reactie wordt op onze website gepubliceerd.¹

Over de NOB

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) is opgericht in 1954. We zijn de beroepsvereniging van universitair opgeleide belastingadviseurs in Nederland en behartigen de gemeenschappelijke belangen van onze leden. We staan voor een excellente beroepsuitoefening door het aanbieden van opleidingen voor onze leden, het toepassen van onze code of conduct en de handhaving daarvan via onafhankelijk tuchtrecht. We vormen de brug tussen leden en maatschappij door de inzet van de bij onze leden aanwezige (praktijk)kennis over de volle breedte van het fiscale terrein. Deze kennis zetten we in om een bijdrage te leveren aan het maatschappelijke debat over belastingen.

¹ Meer informatie over de Commissie Wetsvoorstellen van de NOB leest u hier: <https://www.nob.net/over-de-nob/commissie/commissie-wetsvoorstellen/>.

