

NTFR 2017/355 Commentaar NOB op Evaluatie Wet rechtsbescherming controlehandelingen fiscus

NOB 24 januari 2017, nr. 33 772 -2

Belastingjaar/tijdvak		☐ Brondocument
Trefwoorden	administratieve verplichtingen, geheimhouding, informatiebeschikking	
Wetsartikelen	AWR-art. 25 AWR-art. 25 AWR-art. 52 AWR-art. 52a	
Auteur	mr. M.H.W.N. Lammers	

Samenvatting

Het NOB heeft, in het kader van de evaluatie van de Wet rechtsbescherming controlehandelingen fiscus, de zogenaamde Wet Dezentjé, een commentaar uitgebracht op de werking van deze wet. Destijds is in deze wet een aantal maatregelen getroffen om de burger een rechtsbescherming te bieden tegen ongebreidelde controles door de Belastingdienst. Een van deze maatregelen was het invoeren van art. 52a AWR, de informatiebeschikking. Dit artikel blijkt in de praktijk niet goed genoeg te werken. Het is vaak onduidelijk of de belastingplichtige de geconstateerde tekortkomingen nog kan herstellen. De sanctie op het niet nakomen van de informatieverplichting, omkering en verzwarende van de bewijslast, werkt meteen door naar de gehele aanslag (conform art 25, lid 3, onderdeel b, AWR). Dit is naar de mening van het NOB in strijd met het proportionaliteitsbeginsel. De NOB 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 NOB ziet ook een spanningsveld tussen de werking van een verzoek om informatie over derden (art 53, lid 1, AWR) en de geheimhoudingsplicht (art 67 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. De Belastingdienst stelt dat in deze gevallen de geheimhoudingsplicht van art. 67 AWR opgaat. De administratieplichtige (en zijn adviseur) zitten dan klem tussen de Belastingdienst en de betrokken derde(n). De NOB stelt voor om, voor zover het gaat over de inhoud van het verzoek, bij toepassing van art. 53, lid 1, AWR eveneens een beschikking ex art. 52a, lid 1, AWR door de inspecteur af te laten geven.

De NOB gaat in haar commentaar ook in op bezwaar en omkering van bewijslast. De NOB doet de aanbeveling om in art. 25 AWR voor de bezwaarfase te regelen dat de informatiebeschikking vervalt, indien de belastingplichtige in de bezwaarfase aan zijn inlichtingenverplichtingen voldoet.

Ten slotte is de NOB van mening dat art. 52a, lid 4, AWR (mogelijkheid van civiele en fiscale procedure naast elkaar) de beoogde rechtsbescherming juist ondergraaft. De NOB 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.

Commentaar

In haar brief van 17 januari 2017 geeft de NOB een helder commentaar bij de evaluatie van de Wet Dezentjé. Bij dit commentaar heeft de NOB zich beperkt tot vijf punten waar met name de rechtsbescherming van de belastingplichtige het meest in het gedrang komt dan wel is. Op een aantal van deze punten ga ik nader in.

Bij de invoering van de informatiebeschikking werd vooral aandacht geschonken aan de inlichtingenverplichting (art. 47 AWR) van de belastingplichtige. De informatiebeschikking ziet echter ook op de administratieplicht (art. 52 AWR). Hieraan is in de parlementaire geschiedenis geen enkele aandacht besteed, zodat de NOB terecht stelt dat op dit punt veel onzekerheid en onduidelijkheid bestaat (onderdeel 1). Teruggrijpen op de parlementaire geschiedenis en/of doel en strekking van de wet kan niet, terwijl het niet voldoen aan de administratieplicht wel aanzienlijke gevolgen heeft voor een belastingplichtige. Die gevolgen lijken door de invoering van de informatiebeschikking ook groter/zwaarder te zijn geworden. Art. 25, lid 3, AWR bepaalt immers dat bij een onherroepelijke informatiebeschikking de bewijslast wordt omgekeerd en verzwaard. Gelet op de letterlijke tekst van de wet raakt die omkering dan de gehele aanslag. Voor de invoering van de informatiebeschikking lag dat wezenlijk anders. In de parlementaire geschiedenis bij de Wet aanpassing administratieve verplichtingen (Kamerstukken II, 1988-1989, 21 287, nr. 3, p. 13 en 17) uit 1994 was namelijk opgenomen:

(...) Voorts bestaat de verwachting dat, ook na invoering van artikel 54, conform de bestaande jurisprudentie, het niet voldoen aan een op de belastingplichtige rustende verplichting ten aanzien van een onderdeel van de aanslag niet ten gevolge zal hebben dat omkering van de bewijslast plaatsvindt ten aanzien van de gehele aanslag. Het verwerpen van de administratie op een onderdeel hoeft nog niet de betekenen dat de gehele winstberekening onbetrouwbaar is. Omkering van de bewijslast kan dan uitsluitend ten aanzien van het desbetreffende onderdeel plaatsvinden.

4.7. De medewerking bij de controle

(...) Bij toepassing van de omkering van de bewijslast zal moeten worden gelet op een redelijke verhouding tussen hetgeen waarin de administratieplichtige in gebreke is en de daaraan te verbinden consequenties.'

Gelet op deze passage was 'in het verleden' bij de schending van de administratieplicht een partiële omkering mogelijk. In deze lijn oordeelde Hof Amsterdam 16 februari 2012, nr. 10/00309, NTFR 2012/1090, ten aanzien van de schending van een administratieplicht vóór de invoering van de informatiebeschikking.

In haar commentaar heeft de NOB niet alleen oog voor de rechtsbescherming van de belastingplichtige, maar ook voor die van een derde die wordt geconfronteerd met een informatieverzoek van de inspecteur van de belastingdienst. In feite bestaat er op dit punt geen rechtsbescherming. De derde wordt namelijk bevraagd door de inspecteur, moet de informatie verstrekken en kan dan uiteindelijk na het verstrekken een verzoek tot kostenvergoeding indienen. Daarmee kan de derde dan weliswaar, bij een onterecht verzoek door de inspecteur, de door hem gemaakte kosten vergoed krijgen, maar de verstrekte informatie blijft verstrekt. De enige manier om die informatie 'van de tafel te krijgen' is als het handelen van de inspecteur voldoet aan het 'zozeer indruist-criterium' (HR 1 juli 1992, nr. 26.331, BNB 1992/306 en HR 20 maart 2015, nr. 13/03959, NTFR 2015/1178). Het invoeren van dit criterium moet echter worden gedaan door de belastingplichtige, zodat de derde zelf nog geen mogelijkheid heeft. De NOB merkt dan ook terecht op dat deze lacune moet worden opgelost door ook de derde de mogelijkheid te bieden het verzoek van de inspecteur inhoudelijk te laten beoordelen. Daarmee krijgt de derde een volwaardige positie in de rechtsbescherming. De opmerking van de NOB dat de Belastingdienst niet langer mag schermen met art. 67 AWR (geheimhoudingsplicht) om te voorkomen dat de derde contact opneemt met de betreffende belastingplichtige, is niet meer dan terecht. Een dergelijke geheimhouding bestaat niet voor de derde en de Belastingdienst mag de derde op dit punt dan ook niet op het verkeerde been zetten!

Tot slot nog een opmerking over de samenloop tussen het civiele en fiscale recht. Met de NOB ben ik van mening dat deze samenloop ongewenst is. Hoe kan de rechtsbescherming van een belastingplichtige worden gediend als hij enerzijds in een fiscale procedure de rechtmatigheid van bijvoorbeeld een inlichtingenverzoek van de inspecteur aan de orde kan stellen en hij anderzijds in een civiele procedure wordt gedwongen om aan het inlichtingenverzoek te voldoen? Gelukkig blijkt inmiddels dat de civiele 'soep' niet zo heet wordt gegeten. In Hof Den Bosch (civiel) 15 november 2016, nr. 200.189.592_01, was een executiegeschil in een KB-Luxzaak aan de orde. In deze zaak wilde de Staat overgaan tot het incasseren van de dwangsom omdat de belastingplichtige niet zou hebben voldaan aan het civiele kortgedingvonnis. Het hof oordeelde dat de belastingplichtige wél voldaan had aan het vonnis c.q. alles in het werk had gesteld om daaraan te voldoen en dat de Staat niet is geslaagd in het leveren van het bewijs dat dit niet het geval zou zijn. De dwangsommen kunnen dan ook niet worden geïncasseerd. Hoewel de belastingplichtige uiteindelijk dus wordt 'gered', zou het toch zo moeten zijn dat deze rechtsbescherming al eerder bestaat en niet 'bevochten' hoeft te worden.

[1] Mr. M.H.W.N. Lammers is advocaat bij Jaeger advocaten-belastingkundigen te Amsterdam.

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/NTFR2017-355>

Datum: 10-4-2017 14:55:27

Alle rechten voorbehouden. Alle auteursrechten en databankrechten van deze tekst worden uitdrukkelijk voorbehouden. Deze rechten berusten bij Sdu Uitgevers. Niets uit NDFR mag worden veelevoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording or otherwise, without the publisher's prior consent.