

Slechte boekhouding? Pas op uw tellen, informatiebeschikking dreigt!

Inleiding

Meestal heeft de Belastingdienst niet meer nodig dan uw belastingaangifte om vast te stellen hoeveel belasting u moet betalen. Maar het komt ook regelmatig voor dat de inspecteur een onderzoek van uw boekhouding noodzakelijk vindt. Volgens de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) kan hij dan inzage in uw administratie verlangen. In dit blog vertellen wij u aan welke eisen uw administratie moet voldoen, hoe lang u de administratie moet bewaren en wat de gevolgen zijn als u (deels) niet voldoet aan uw administratieve verplichtingen of de Belastingdienst geen inzage geeft in uw administratie.



De administratieplicht- en bewaarplicht

Zogenaamde administratieplichtigen, vaak ondernemers, moeten een boekhouding hebben waarin ze de behaalde financiële resultaten en hun vermogenspositie vastleggen (de administratieplicht). Ze moeten tot die boekhouding behorende boeken (bijvoorbeeld het kasboek), bescheiden (bijvoorbeeld in- en verkoopfacturen) en andere gegevensdragers (bijvoorbeeld microfiche, USB-stick en harde schijf) op zodanige wijze bewaren (de bewaarplicht) dat een belastingambtenaar het geheel binnen redelijke tijd kan controleren. Ook als uw administratie via de Cloud gaat, dient u ervoor te zorgen dat de belastingdienst zijn controletaak behoorlijk kan uitoefenen.

De administratieplicht

De wet schrijft niet in detail voor op welke wijze de boekhouding moet worden gevoerd en welke methoden daarbij moeten worden gebruikt. Dat is opzet, want de wetgever beseft dat ondernemingen onderling sterk verschillen qua aard, omvang en complexiteit. Voor een multinational gelden vanzelfsprekend andere eisen dan voor de bakker om de hoek. Mits juist, volledig en controleerbaar wordt geadministreerd, is de individuele ondernemer vrij in het kiezen van de manier waarop hij aan die eisen administratief vormgeeft.¹ De boekhouding moet voorts regelmatig worden bijgehouden. Als een boekhouding ontbreekt, of heel

¹ Kamerstukken II 1988/89, 21 287, nr. 3, blz. 3.

gebrekig is, is het dus niet mogelijk om achteraf aan de administratieplicht te voldoen door de boekhouding alsnog op te zetten.²

Het begrip 'administratie' moet zeer ruim worden uitgelegd. De boekhouding omvat niet alleen de financiële resultaten. Uit de administratie moet op elk moment kunnen worden afgeleid wat de rechten en verplichtingen zijn van de onderneming. Dat betekent dat ook de vermogenstoestand van de onderneming moet worden vastgelegd in de administratie.

De Staatssecretaris van Financiën heeft laten weten wat naar zijn mening de basisgegevens van een administratie zijn.³ Dat zijn het grootboek, de voorraadadministratie, de debiteurenadministratie, de crediteurenadministratie, de inkoop- en verkoopadministratie en de loonadministratie. Daarnaast moeten zogenaamde stamgegevens worden bewaard. Het gaat dan om gegevens die voor een bepaalde periode onveranderlijk vastliggen, zoals prijzen- en artikeltabellen, debiteuren- en crediteurengegevens. Ook de in een geautomatiseerd bestel- en kassasysteem ingevoerde detailgegevens over bestellingen en afrekeningen behoren tot de administratie, mits deze gegevens voor de heffing van belasting van belang zijn.⁴ Dat laatste is het geval als aan de hand van die gegevens de volledigheid van de omzetverantwoording kan worden vastgesteld. Maar als die volledigheid ook op een andere manier uit de administratie kan worden afgeleid, ontbreekt het heffingsbelang. Het is dus niet zo dat alle gegevens die verband houden met de onderneming moeten worden bewaard. Zoals gezegd, hangt het sterk af van de aard, omvang en complexiteit van uw onderneming welke gegevens relevant zijn en dus moeten worden geadministreerd.

Als in een onderneming bijna uitsluitend met contante betalingen wordt gewerkt, mag de Belastingdienst eisen dat de kasadministratie zo is ingericht en wordt bijgehouden dat bij controle kan worden vastgesteld dat de ontvangsten volledig zijn geboekt. Als dat niet het geval is, wordt de administratie als onbetrouwbaar aangemerkt want de kasadministratie is in die onderneming de spil van de omzetverantwoording. Vanzelfsprekend geldt dit niet voor de ondernemer die bijna uitsluitend gebruik maakt van het girale betalingsverkeer. Een ander voorbeeld is de coffeeshophouder. Hoewel de verkoop van cannabis wordt gedoogd, is de inkoop daarvan verboden. Inkoopfacturen zijn dan ook vrijwel nooit aanwezig. Volgens de Hoge Raad kan dan ook in redelijkheid van een coffeeshophouder niet worden verwacht dat hij over inkoopfacturen beschikt.⁵ Om toch controle mogelijk te maken schrijft de Staatssecretaris van Financiën voor dat de coffeeshophouder zijn inkopen van cannabis in grammen en geld vastlegt in dagstaten.⁶

Naast de zuiver financiële gegevens behoren tot de administratie alle overige boeken, bescheiden en andere gegevensdragers die voor de belastingheffing relevant kunnen zijn. Dat betekent dat alles dat uw onderneming heeft ontvangen, verzonden of intern heeft vastgelegd onder de administratieplicht kan vallen. U kunt hierbij denken aan zowel interne als externe e-mails, post, contracten, notulen, agenda's en zelfs kladaantekeningen. Voor al deze gegevens geldt dat u ze moet bewaren als ze van belang kunnen zijn voor de belastingheffing. Mocht u niet meer beschikken over dergelijke gegevens, maar het heffingsbelang waarvoor zij dienstig zouden zijn - bijvoorbeeld de volledigheid van de omzetverantwoording -, kan afdoende met andere tot de

² HR 4 juni 2021, ECLI:NL:HR:2021:822 r.o. 3.4.

³ Besluit Fiscaal Bestuursrecht, par. 20.

⁴ HR 25 juni 2021, ECLI:NL:HR:2021:987.

⁵ HR 27 september 2002, ECLI:NL:HR:2002:AD8780 r.o. 3.1.

⁶ Brief van de Staatssecretaris van Financiën van 3 juli 2008, nr. DGB08-3324, V-N 2008/35.8.

administratie behorende gegevens worden gediend, dan leidt dat niet tot een schending van de bewaarplicht.⁷

De Belastingdienst heeft zijn standpunten ten aanzien van de bewaarplicht verduidelijkt via een 'Q&A'. Uit de door de dienst gegeven antwoorden blijkt dat de 'informatiehonger' aan die kant onverminderd groot is. De dienst stelt zich op het standpunt dat uw digitale agenda, e-mail, whatsapp, sms en zelfs uw Facebook Messenger onder de administratieplicht kan vallen en dus bewaard moeten blijven. Dat mag de dienst vinden, maar het ligt genuanceerder. Allereerst: de Belastingdienst mag niet alles van u opvragen. De gevraagde gegevens moeten relevant kunnen zijn voor de belastingheffing. Maar de dienst moet ook rekening houden met uw privacy. Als een controleambtenaar u bijvoorbeeld verzoekt om inzage te verschaffen in de gesprekken op uw privételefoon hoeft u daar geen gehoor aan te geven.

Bewaarplicht

De hele administratie (dus niet alleen de zuiver financiële gegevens) moet u in beginsel zeven jaar bewaren 'voorzover bij of krachtens de belastingwet niet anders is bepaald'.⁸ Een voorbeeld van een wettelijke, afwijkende bewaartermijn is artikel 34a Wet Omzetbelasting 1968. Hierin wordt de bewaarplicht voor gegevensdragers met betrekking tot onroerende zaken op negen jaar gesteld. In de wet is niet bepaald wanneer de bewaartermijn aanvangt. Aangenomen wordt dat dit is bij het einde van het boekjaar waar de gegevens betrekking op hebben.⁹

Controle binnen redelijke termijn

Belangrijk is ook dat u verplicht bent om uw administratie zo op te zetten en te bewaren dat controle door de belastingdienst binnen redelijke termijn mogelijk is. Als u de controleambtenaar enkele vuilniszakken met stukken en diskettes overhandigt, stelt u de dienst daartoe niet in staat. Wat een redelijke termijn voor controle is, hangt nauw samen met de aard en de omvang van de te controleren activiteiten en met het al dan niet gebruikmaken van geautomatiseerde administratietechnieken. De AWR bepaalt ook dat u de benodigde medewerking moet verlenen om de controleambtenaar inzicht te geven in uw administratieve systeem. U kunt aan het verlenen van uw medewerking geen voorwaarden verbinden, u bent ertoe verplicht. Dat kan inhouden dat u de controleambtenaar 'wegwijs maakt' in uw systematiek van administreren, met name als u dat in geautomatiseerde vorm doet. Het komt nogal eens voor dat ondernemers werken met oude software die de dienst niet (meer) kan uitlezen. Van u kan dan in het kader van het verplichte meewerken worden verlangd een en ander leesbaar te maken, bijvoorbeeld door alles uit te printen. Wat niet van u kan worden verlangd, is de data te converteren naar een, door u aan te schaffen, voor de dienst leesbaar softwarepakket.

De informatiebeschikking

Als u volgens de Belastingdienst niet voldoet aan de bovenstaande verplichtingen, kan aan u een informatiebeschikking worden opgelegd.¹⁰ De tekortkomingen in de administratie moeten dan wel zo ernstig zijn dat de belastingschuld daardoor niet voldoende juist kan worden vastgesteld.¹¹

⁷ HR 26 juni 2015, ECLI:NL:HR:2015:1740 r.o. 2.3.2.

⁸ Artikel 52 lid 7 AWR.

⁹ Prof. dr. M.W.C. Feteris, *'formeel belastingrecht'*, Deventer: Wolters Kluwer 2007, p. 250.

¹⁰ Artikel 52a AWR.

¹¹ HR 26 juni 2015, ECLI:NL:HR:2015:1740 r.o. 2.3.2.

In de informatiebeschikking herhaalt de Belastingdienst wat hij van u verlangt en op basis waarvan hij meent dat u uw verplichtingen, in dit geval uw administratieplicht, niet of onvoldoende bent nagekomen. Als u het daarmee oneens bent, kunt u tegen de beschikking bezwaar maken en, na een voor u negatieve uitspraak op bezwaar, in beroep gaan.

Mochten de betreffende bezwaarbehandelaar en vervolgens de belastingrechter tot het oordeel komen dat de informatiebeschikking terecht is opgelegd, dan komt de informatiebeschikking onherroepelijk vast te staan. Na een onherroepelijk vastgestelde informatiebeschikking bent u verplicht om de verzochte informatie aan de inspecteur te verstrekken. Doet u dit niet dan kan 'omkering en verzwaring van de bewijslast' het gevolg zijn. Dat betekent in praktische zin dat de inspecteur 'in redelijkheid' mag schatten wat uw inkomen over het desbetreffende jaar is geweest. Het is dan vervolgens aan u om te bewijzen dat het daadwerkelijk genoten inkomen lager was. Maakt u in dat geval uw borst maar nat, want dat is geen gemakkelijke opgave.

Soms mag de inspecteur de 'omkering en verzwaring van de bewijslast' niet toepassen ook al is de informatiebeschikking in stand gebleven. Dit is het geval als deze "zware sanctie" in strijd zou komen met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, wat zich onder meer voordoet als (de gevolgen van) die omkering en verzwaring in geen redelijke verhouding zouden staan tot het belastingbedrag waar het om gaat ("het heffingsbelang"). Zo'n beroep op 'disproportionaliteit' wordt echter niet snel gehonoreerd.

Overigens is het ook mogelijk dat gebreken in uw administratie leiden tot omkering en verzwaring van de bewijslast zonder dat de Belastingdienst eerst een informatiebeschikking heeft genomen¹². Dat kan als de dienst met succes stelt dat u de vereiste aangifte niet hebt gedaan. In dit verband is daarvoor nodig dat uw administratie zoveel gebreken en tekortkomingen vertoont dat die niet kan dienen als grondslag voor de omzet- en winstberekening. In de praktijk zegt men dan dat de boekhouding wordt verworpen.

Afronding

Mocht uw administratie door de Belastingdienst onder vuur worden genomen dan is het raadzaam om kritisch te bekijken of de inspecteur zijn controlebevoegdheden juist heeft toegepast. Hoewel die bevoegdheden ruim zijn geformuleerd en aan de administratie veel eisen worden gesteld, is niet elk verzoek van de Belastingdienst rechtmatig. In de praktijk blijkt namelijk dat de Belastingdienst soms te hoge eisen aan de administratie stelt en om disproportioneel veel gegevens vraagt. Maar u moet wel voorzichtig zijn want het botweg weigeren om gevraagde gegevens te verstrekken, kan leiden tot omkering en verzwaring van de bewijslast. In dat geval zal de inspecteur 'in redelijkheid' schatten wat uw inkomen over het desbetreffende jaar is geweest. Die schatting zal, naar de ervaring leert, eerder aan de hoge dan aan de lage kant zijn. Het is dan vervolgens aan u om te bewijzen dat het daadwerkelijk genoten inkomen lager was. En dat bewijs is ook nog eens verzaamd; aannemelijk maken is niet voldoende.

Bij een aangekondigde controle van uw administratie verdient het dus aanbeveling om u te voorzien van deskundige bijstand. U kunt dan tijdig signaleren dat de Belastingdienst te veel van u en uw administratie verwacht. Uiteraard kunt u daarvoor contact opnemen met één van onze fiscaal advocaten.

¹² HR 9 juli 2021, ECLI:NL:HR:2021:1086