

# Inzage in fiscaal dossier: wanneer en hoe?

19-12-2023 | fiscaal dossier

Mr. N. van den Hoek

**Inzage krijgen in de gegevens die de Belastingdienst over u verzameld heeft kan belangrijk zijn. Door die inzage te krijgen weet u namelijk op welke stukken de fiscus zich baseert als hij een aanslag aan u oplegt of een verzoek tot vermindering van een aanslag beoordeelt. Alleen als u dat weet, kunt u erop reageren, en dat is nodig als er onjuiste of gekleurde informatie over u aanwezig is in de systemen van de Belastingdienst. In dit blog wordt besproken wanneer de fiscus inzage moet geven in de gegevens die hij over iemand heeft verzameld.**

## **Bezwaar bij de Belastingdienst**

Het meest bekende voorbeeld betreft de inzage die de Belastingdienst moet geven in de 'op de zaak betrekking hebbende stukken' als bezwaar is gemaakt tegen een fiscaal besluit (meestal een belastingaanslag). De omvang van het dossier is in dit geval [gekoppeld aan de in het bezwaarschrift aangevoerde redenen om bezwaar te maken](#) (de bezwaargronden). Als iemand bijvoorbeeld bezwaar maakt tegen de heffing van box 3 belasting, moet de inspecteur de stukken ter inzage leggen die daarop betrekking hebben. Het is daarbij wel van belang dat de bezwaarmaker verzoekt dat hij gehoord wordt, omdat inzage in de zaakstukken in de bezwaarfase is gekoppeld aan het

voeren van een (hoor)gesprek met de Belastingdienst. Als de Belastingdienst geheel aan het bezwaar tegemoet komt, dan wordt een hoorgesprek in de regel achterwege gelaten en bestaat geen recht op inzage in de stukken.

## **Wijze van inzage verlenen**

In de opinie '[Fysieke dossiers bestaan niet meer. Digitale toezending is de norm](#)' heb ik betoogd dat de Belastingdienst de zaakstukken in de bezwaarfase aan de belastingplichtige of zijn gemachtigde moet toesturen. De Hoge Raad heeft in een [arrest van 18 augustus 2023](#) echter geoordeeld dat de Belastingdienst mag kiezen op welke wijze hij inzage verleent in de stukken. Vroeger gebeurde dat meestal door de stukken in fysieke vorm ter inzage te leggen op het belastingkantoor, tegenwoordig worden de stukken vaak digitaal toegestuurd. Uit dit arrest kan bovendien worden afgeleid dat als de stukken digitaal beschikbaar zijn, de fiscus de toezending daarvan in de bezwaarfase niet kan weigeren (zie hiervoor de verwijzing in het arrest naar de algemene beginselen van behoor bestuur).

Nadat inzage is genomen in de stukken, bestaat een recht om een kopie van de stukken te verkrijgen (art. 7:4, lid 4, Awb).

## De wetgever is voornemens de Algemene wet bestuursrecht (Awb) te moderniseren

### Aanpassing Awb inzage in bezwaarfase

De wetgever is voornemens de Algemene wet bestuursrecht (Awb) te moderniseren. besluit van een bestuursorgaan, dient hij [volgens de wetgever](#) bij het opstellen van het bezwaar al over de relevante stukken te kunnen beschikken. Hiertoe dient het [voorgestelde artikel 3:45b Awb](#). Volgens deze bepaling moet bij de bekendmaking van een aanslag of ander voor bezwaar vatbaar besluit melding gemaakt worden van de wijze waarop de belanghebbende kennis kan nemen van de op de zaak betrekking hebbende stukken. Er hoeft dan dus geen ingediend bezwaarschrift te zijn voordat je toegang krijgt tot die stukken.

### Beroep bij de rechter

In de beroepsfase is de fiscus verplicht de op de zaak betrekking hebbende stukken aan de rechter te sturen. De belastingplichtige die beroep heeft ingesteld krijgt van de rechtbank een kopie van die stukken. Ook hierbij geldt dat de omvang van het dossier gekoppeld is aan de in het beroepschrift aangevoerde redenen om het beroep in te stellen (de beroepsgronden).

Sinds dit jaar is het mogelijk om digitaal beroep in te stellen bij de rechtbanken in belastingzaken. Het is in die gevallen de bedoeling dat het dossier wordt geüpload in het webportaal van de Rechtspraak, waarna de partijen de stukken daar kunnen bekijken.

### Voornemen tot opleggen boete

Op grond van artikel 67g, lid 2, AWR jo. artikel 5:9 Awb moet de belastingplichtige uiterlijk bij het opleggen van een fiscale boete worden geïnformeerd wat hem feitelijk wordt verweten en welk voorschrift hij daardoor volgens de inspecteur heeft overtreden. Bij vergrijpboetes wordt in veel gevallen eerst een voornemen tot het opleggen van een boete gestuurd waarop de belastingplichtige kan reageren.

In art. 5:49 Awb is bepaald dat de overtreder recht heeft op inzage in de stukken waar het voornemen tot het opleggen van een boete op berust en daarvan kopieën te maken. Dit is ook opgenomen in [paragraaf 13 Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst](#).

### Voorgenomen besluit - verdedigingsbeginsel

Op grond van het [Europese verdedigingsbeginsel](#) heeft een belastingplichtige recht om inzage te krijgen in de stukken voordat de Belastingdienst een besluit neemt. Het moet dan wel gaan om een besluit dat binnen de werkingssfeer van het recht van de Europese Unie valt. In de Nederlandse fiscale praktijk gaat het met name om omzetbelastingkwesties en douanezaken. Maar het kan ook gaan over het opleggen van een aanslag [inkomstenbelasting](#) of vennootschapsbelasting, als er sprake is van een link met het Unierecht (bijvoorbeeld inkomen dat is verworven in een andere EU-lidstaat). Als het gaat om naheffing, navordering of een afwijking van de aangifte moet de Belastingdienst in [niet mis te verstande bewoordingen](#) duidelijk maken dat en waarom hij voornemens is een aanslag op te leggen en inzage geven in de stukken die op dat voornemen betrekking hebben. De achterliggende gedachte bij het verdedigingsbeginsel is dat de belastingplichtige voorafgaand aan het opleggen van de aanslag de Belastingdienst nog op andere gedachten kan brengen door een ander licht op de zaak te werpen.

### Voorgenomen besluit – nationale situaties

Ook in gevallen waarin het EU-verdedigingsbeginsel niet geldt, komt het voor dat de Belastingdienst een voornemen tot opleggen van een aanslag of het geven van een beschikking aankondigt. Bijvoorbeeld omdat wordt afgeweken van de aangifte, als een navorderingsaanslag wordt opgelegd of een bestuurder aansprakelijk wordt gesteld voor belastingsschulden van een BV.

## Geheimhoudings- plicht voor ambtenaren

Als je in die fase om inzage in de relevante stukken verzoekt, krijg je vaak te horen dat de Belastingdienst die inzage niet mag geven omdat hij is gebonden aan de [geheimhoudingsplicht voor belastingambtenaren](#) van [art. 67 AWR en art. 67 IW](#). De gedachte daarachter is dat alleen als de fiscus wettelijk verplicht is om inzage te verlenen, zoals in bezwaar en beroep, een uitzondering geldt op deze geheimhoudingsplicht. Dat zou zich niet voordoen in de fase van vooraankondiging.

Hof Den Bosch heeft in een [uitspraak van 29 december 2022](#) echter overwogen dat de geheimhoudingsplicht er niet aan in de weg staat dat de fiscus vóór het nemen van het besluit – het betrof daar aan beschikking aansprakelijkstelling – inzage geeft in de op de zaak betrekking hebbende stukken. Het hof baseerde zich op art. 67, lid 1, IW op grond waarvan een uitzondering op de geheimhoudingsplicht geldt indien informatieverstrekking ‘noodzakelijk’ is voor de uitvoering van de Invorderingswet. Het hof oordeelde dus dat de verzochte inzage ‘noodzakelijk’ was. Hoewel dit oordeel voor betwisting vatbaar is, is tegen de uitspraak geen cassatieberoep ingesteld. Met een verwijzing naar deze uitspraak kan dus worden betoogd dat de fiscus inzage moet geven in de stukken die op een voornemen tot het nemen van een fiscaal besluit betrekking hebben.

### **Algemene verordening gegevensbescherming (AVG)**

Op grond van [art. 15 AVG](#) heeft een natuurlijk persoon recht op inzage in de persoonsgegevens die een bedrijf of instelling over hem verzameld heeft. Dit recht op inzage bestaat niet altijd. Artikel 23 AVG maakt het mogelijk om het recht op inzage te beperken voor bepaalde situaties, zoals ‘fiscale aangelegenheden’. Nederland heeft van die beperkingsmogelijkheid gebruik gemaakt ([art. 41 UAVG](#)). Als er concrete omstandigheden zijn die maken dat het noodzakelijk is dat de Belastingdienst nog

even de kaarten voor de borst houdt, kan inzage in gegevens worden geweigerd. Dat belang moet dan wel concreet en noodzakelijk zijn, en niet eeuwigdurend. In de literatuur is een andersluidende opvatting terug te vinden die erop neerkomt dat het strikte [fiscale geheimhoudingsregime](#) van art. 67 AWR het inzagerecht van art. 15 AVG blokkeert, tenzij een ontheffing is verleend als bedoeld in het derde lid van art. 67 AWR. De [Belastingdienst neemt art. 15 AVG-verzoeken overigens wel in behandeling](#). Tegen een afwijzing staat bezwaar en beroep open (art. 34 UAVG). De Belastingdienst stelt zich daarbij niet steeds op het standpunt dat hij gebonden is aan de fiscale geheimhoudingsplicht. Dit komt vermoedelijk omdat de Staatssecretaris van Financiën in de Tweede Kamer [de toezegging](#) heeft gedaan dat op verzoek inzage zal worden verleend in de persoonsgegevens die de Belastingdienst in de omstreken ‘[Fraude Signalering Voorziening](#)’ (FSV) heeft geregistreerd. Het betreft een algemene ontheffing van de geheimhouding voor specifiek deze gegevens.

### **Motie Omtzigt Belastingplan 2024 – inzage op verzoek**

Bij de behandeling van het Belastingplan 2024 is een [amendement van Pieter Omtzigt](#) aangenomen dat strekt tot invoering van een nieuw artikel 66a AWR. Volgens de (concept)tekst van dit artikel verleent inspecteur op verzoek van een belastingplichtige of inhoudingsplichtige inzage in de gegevens ‘die betrekking hebben op degene die het verzoek doet’. Dit is dus zeer ruim geformuleerd, ruimer nog dan art. 15 AVG, en het voldoen hieraan kan veel capaciteit vergen van de toch al overbezette Belastingdienst. Die capaciteitszorg bleek bij het van kracht worden van de AVG overigens grotendeels onterecht. De inspecteur beslist, evenals op een verzoek ex art. 15 AVG, bij voor bezwaar vatbare beschikking. Het verschil is evenwel dat een beroep tegen een beschikking ex art. 15 AVG aan de ‘gewone’ bestuursrechter dient te worden voorgelegd, en een beroep tegen een

## Bronnen

- 1 | <https://uitspraken.rechtspraak.nl/#!/de-tails?id=ECLI:NL:HR:2019:322>
- 2 | <https://www.jaeger.nl/app/uploads/2022/09/WFR-2022-166-Fysieke-dossiers-bestaan-niet-meer.-Digitale-toezending-is-de-norm.pdf>
- 3 | <https://uitspraken.rechtspraak.nl/#!/de-tails?id=ECLI:NL:HR:2023:1107>
- 4 | <https://open.overheid.nl/documenten/r-onl-8be239e4bc7b83cc477272a26bb66926be019c48/pdf>
- 5 | <https://open.overheid.nl/documenten/r-onl-3de85507e9086ef8202f5c7cd05a84dbdd2d6a9c/pdf>
- 6 | <https://wetten.overheid.nl/jci1.3:c:BWBR0038145&hoofdstuk=1&paragraaf=13&z=2023-07-01&q=2023-07-01>
- 7 | [https://www.jaeger.nl/schending-eu-verdedigingsbeginsel-leidt-niet-altijd-tot-vernietiging-gehele-aanslag/#\\_ftn3](https://www.jaeger.nl/schending-eu-verdedigingsbeginsel-leidt-niet-altijd-tot-vernietiging-gehele-aanslag/#_ftn3)
- 8 | <https://uitspraken.rechtspraak.nl/#!/de-tails?id=ECLI:NL:RBZWB:2023:6906>
- 9 | <https://uitspraken.rechtspraak.nl/#!/de-tails?id=ECLI:NL:HR:2022:934>
- 10 | <https://www.jaeger.nl/let-op-de-fiscale-geheimhoudingsplicht-geldt-niet-voor-u/>
- 11 | <https://wetten.overheid.nl/jci1.3:c:BWBR0002320&hoofdstuk=VIII&afdeling=6&artikel=67&z=2018-01-01&q=2018-01-01>
- 12 | <https://uitspraken.rechtspraak.nl/#!/details?id=ECLI:NL:GHSHE:2022:4703>
- 13 | <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/HTML/?uri=CELEX:02016R0679-20160504>
- 14 | <https://wetten.overheid.nl/jci1.3:c:BWBR0040940&hoofdstuk=4&artikel=41&z=2018-05-25&q=2018-05-25>
- 15 | <https://www.jaeger.nl/let-op-de-fiscale-geheimhoudingsplicht-geldt-niet-voor-u/>
- 16 | <https://uitspraken.rechtspraak.nl/#!/details?id=ECLI:NL:RBGEL:2023:4646>
- 17 | <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-31066-784.pdf>
- 18 | <https://www.jaeger.nl/fsv-wat-kan-de-belastingadviseur-ermee/>
- 19 | <https://www.tweedekamer.nl/kam-erstukken/amendementen/detail?id=2023Z18443&did=2023D44422>

beschikking ex art. 66a AWR bij de belastingrechter terecht zal komen. Wanneer deze wetswijziging in werking zal treden en welke nadere regels daarbij zullen worden gesteld is niet bekend.

### Praktijk

Bij inzageverzoeken is het in de praktijk problematisch dat moeilijk is na te gaan over welke gegevens ‘de overheid’ beschikt. Dit speelt ook voor belastingplichtigen en hun gemachtigden: heeft de inspecteur wel alle relevante stukken verstrekt? De belastingplichtige heeft immers geen toegang tot de systemen van de Belastingdienst om de ‘zoekslag’ van de inspecteur te controleren. Hetzelfde geldt voor de rechter. Die zal pas aan de volledigheid van de door de fiscus verstrekte stukken gaan twijfelen als de belastingplichtige daar gemotiveerd verweer op voert. Hij kan daartoe feiten en omstandigheden stellen en aannemelijk maken die het vermoeden wettigen dat het verstrekte onvolledig is. Professionele gemachtigden die ervaring hebben met dit soort procedures weten vaak uit ervaring waar de Belastingdienst over zou moeten beschikken. Bovendien wil de Belastingdienst nog wel eens ‘vergeten’ dat het hierbij ook kan gaan om informatie die per e-mail tussen medewerkers is uitgewisseld, en die niet vastligt in een systeem.

### Conclusie

Er zijn veel momenten waarop de Belastingdienst inzage moet verlenen in de gegevens die hij over iemand verzameld heeft. Soms is dat algemeen geformuleerd (zoals bij de AVG) en soms bestaat alleen inzage in de stukken die relevant zijn voor het besluit waarop het verzoek ziet (zoals bij het maken van bezwaar). Problematisch is dat het voor de belastingplichtige moeilijk is na te gaan of de inspecteur alle relevante stukken heeft verstrekt. Bijstand door een professionele gemachtigde die ervaring heeft met inzageverzoeken kan nodig zijn om de onderste steen boven te krijgen.

## Meer informatie of advies?

Kijk op [www.jaeger.nl/kennisbank](https://www.jaeger.nl/kennisbank) voor meer informatie over diverse onderwerpen en thema's. Als u vragen heeft, advies nodig heeft of een probleem wilt oplossen, kunt u contact opnemen met ons. Wij staan voor u klaar. U kunt ons bereiken op 020 - 676 04 81 of mail ons op [info@jaeger.nl](mailto:info@jaeger.nl)