

'Informatiebeschikking – wie vaart er wel bij?'

In 2011 werd de informatiebeschikking ingevoerd. De bedoeling van de ontwerpers was om rechtsbescherming te creëren tegen disproportionele informatieverzoeken. Maar biedt art. 52a AWR die rechtsbescherming ook? Na invoering van het artikel heeft de Belastingdienst zeer regelmatig gebruik gemaakt van de mogelijkheid een informatiebeschikking op te leggen, met een forse stroom aan jurisprudentie tot gevolg. Rosery Niessen-Cobben, specialist formeel belastingrecht en fiscaal advocaat, evalueert de resultaten.

Heeft de invoering van de informatiebeschikking invloed gehad op uw praktijk als fiscaal advocaat?

'Ik heb het zelf op dit terrein niet drukker gekregen dan voorheen. Uit de jurisprudentie blijkt dat veel discussie over de reikwijdte van de informatiebeschikking in de Randstad is gevoerd. Wellicht omdat er elders in het land, bijvoorbeeld in het zuiden, meer sprake is van een overlegcultuur, of omdat men de gevraagde informatie gewoon aanlevert, zodat een informatiebeschikking niet nodig is.'

Wat zijn in de afgelopen jaren de belangrijkste grondslagen geweest voor het opleggen van een informatiebeschikking?

'De meest gehanteerde grondslag voor de informatiebeschikking is doorgaans art. 47 AWR, de verplichting tot het verstrekken van informatie. Heel veel jurisprudentie is gewezen ten aanzien van het verstrekken van informatie over buitenlandse bankrekeningen. De zaken hadden veelal betrekking op de KB Lux-affaire. De eerste verzoeken om informatie werden ongeveer tien jaar geleden al gedaan. Na de invoering van art. 52a AWR werden informatiebeschikkingen afgegeven, en/of kortgedingprocedures opgestart. De andere verplichtingen ten behoeve van de belastingheffing, zoals de verplichting die de belastingplichtige heeft om zijn vertegenwoordiger te vergezellen, of de verplichting om informatie te verstrekken op de wijze zoals de inspecteur dat wil, komen weinig of

niet voor. Evenmin worden veel informatiebeschikkingen afgegeven wegens gebreken in de nakoming van de administratieplicht.'

Is er bij de Belastingdienst, als het gaat om de bevoegdheid tot het opleggen van een informatiebeschikking, aanvankelijk sprake geweest van 'trial & error'?

'Dat zou je wel kunnen opmaken uit de gewezen jurisprudentie. Zo is getracht een informatiebeschikking af te geven op grond van het feit dat een belastingplichtige geen aangifte had gedaan. Die beschikking werd vernietigd. Het nemen van een tweede informatiebeschikking na het onherroepelijk worden van de (oorspronkelijke) informatiebeschikking werd door de belastingrechter vernietigd, omdat er geen sprake was van nieuwe feiten en omstandigheden en er bovendien geen nieuwe vragen werden gesteld. Als die mogelijkheid er wél zou zijn, zou er van rechtsbescherming van de belastingplichtige niet veel overblijven. Het nemen van een informatiebeschikking als de belastingplichtige ter zake van het gevraagde toch al de bewijslast heeft, is afgewezen. De inspecteur heeft dan immers geen belang bij het afgeven van die beschikking. Ook kan geen informatiebeschikking worden afgegeven als informatie uitsluitend wordt gevraagd met het oog op de belastingheffing van een derde. De vraag was hier, waar de grens van de informatiebeschikking moet worden gelegd. De gevraagde informatie moet in beginsel

‘De informatiebe-
schikking leidt tot
juridisering van
het procesrecht’



‘De informatiebeschikking en de civiele rechtsovereenkomst staan naast elkaar’

betrekking hebben op de eigen belastingheffing. Die informatie kan onder omstandigheden ook betrekking hebben op de belastingheffing van een derde, dat maakt de informatiebeschikking niet ongeldig. Maar de informatiebeschikking is niet bedoeld om uitsluitend informatie te verkrijgen ten behoeve van de belastingheffing van een derde.’

Kan een informatiebeschikking worden genomen met betrekking tot een beslissing op bezwaar? Of wordt die hier niet gezien als ‘een te nemen beschikking’ als genoemd in de wet?

‘De belastingrechter heeft daarover geoordeeld dat blijkens de wettekst een informatiebeschikking alleen kan worden genomen ten aanzien van een “primaire beschikking”, dus een aanslag, navorderings- of naheffingsaanslag. Weliswaar wordt dit in lid 1 van art. 52a AWR aangevuld met “of een te nemen beschikking”, maar omdat de beslissing op bezwaar – ontegenzeggelijk een beschikking – in de AWR steeds wordt aangeduid met de term “uitspraak” wordt daarmee volgens de belastingrechter niet bedoeld een beslissing op bezwaar.’

De oorspronkelijke bedoeling van art. 52a AWR was om de belastingplichtigen rechtsbescherming te bieden tegen disproportionele informatieverzoeken. Biedt de bepaling die rechtsbescherming ook?

‘Belastingplichtigen zullen doorgaans betogen dat wel degelijk aan de informatieverplichting is voldaan. Het gaat er dan om in hoeverre door de belastingplichtige tegemoet is gekomen aan de informatiebehoefte van de inspecteur. Als een belastingplichtige het verweer voert dat er sprake is van een disproportioneel informatieverzoek, is daarvan volgens de belastingrechter alleen sprake als de inspecteur in strijd handelt met algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Bijvoorbeeld als het informatieverzoek veel inspanning van de belastingplichtige vraagt, en zeer waarschijnlijk niet tot fiscaal relevante informatie leidt. Een combinatie die zich zelden voordoet. De conclusie is dat de belastingrechter disproportionaliteit niet snel zal aannemen.’

Hoe wordt vastgesteld of de aangeleverde informatie voldoende is?

‘Van voldoende informatie is sprake als de omvang van de belastingsschuld objectief gezien op basis van de verstrekte informatie kan worden vastgesteld. Neem het geval waarin de inspecteur had gevraagd om overlegging van de SQL-database. Daaruit

verwachtte hij de voorraadgegevens te kunnen verifiëren. Maar de SQL-database bevatte die gegevens niet, waarna een informatiebeschikking werd afgegeven. Daarop werd een cd-rom overhandigd die volgens de belastingplichtige een volledige SQL-database bevatte, inclusief voorraadgegevens. De Rechtbank Den Haag oordeelde vervolgens dat de belastingplichtige aannemelijk moest maken dat hij daadwerkelijk de volledige SQL-database had overgelegd. De enkele mededeling dat een cd-rom was overhandigd, was daartoe onvoldoende. De vraag of voldoende informatie is verstrekt moet dus worden beantwoord op basis van objectieve maatstaven.’

Moet de Belastingdienst de belastingplichtige eerst in gebreke stellen voordat een informatiebeschikking kan worden afgegeven?

‘Uit de wetsgeschiedenis blijkt van niet. De belastingrechter heeft daarover geoordeeld dat de informatiebeschikking als zodanig moet worden gezien als een ingebrekestelling. De informatiebeschikking kan immers niet eerder worden afgegeven dan wanneer de belastingplichtige de gestelde vragen onbeantwoord laat. Dit brengt ook mee dat in de informatiebeschikking geen vragen kunnen worden gesteld die niet eerder aan de orde zijn geweest.’

Uit rechtspraak blijkt dat een beroep op verschoonbaarheid bij het niet verstrekken van informatie het doorgaans niet haalt. Is hier (ook) een verharding opgetreden?

‘Ik vind het soms wel wat ver gaan. Neem bijvoorbeeld een geval dat iemand oud en ziek is. In 2014 overwoog het Hof Den Haag dat van verschoonbaar niet verstrekken van informatie alleen sprake is als aan de belastingplichtige geen verwijt kan worden gemaakt van het feit dat hij of zij in de periode voorgaand aan zijn of haar ziekte geen maatregelen heeft getroffen. Het hof vond dat de belastingplichtige wegens haar vergevorderde leeftijd en slechte gezondheid een zaakwaarnemer had moeten benoemen. Dit lijkt een discutabele redenering, want op welk moment moet je als oudere een beslissing nemen om een zaakwaarnemer aan te wijzen voor het geval dát? Moet je op je 80e gaan nadenken over wat er gebeurt als je 85 bent? Dat grijpt wel erg in op het privéleven van een belastingplichtige. Vermoedelijk heeft in de berechte casus meegespeeld dat betrokkene tijdens de procedure nog wél in staat was om haar rechtshulpverlener te instrueren.’



CV Rosery Niessen- Cobben (1962)

Mr. dr. Rosery Niessen-Cobben (1962) studeerde Nederlands recht aan de Radboud Universiteit Nijmegen. Zij is specialist formeel belastingrecht bij RSM Wehrens De Vries Belastingadviseurs N.V. te Eindhoven. Zij is tevens fiscaal advocaat bij Boskamp & Willems advocaten te Eindhoven. Daarnaast is zij hoofdredacteur van het Tijdschrift voor Formeel Belastingrecht.

voren. De staatssecretaris heeft daarover gezegd: het instrument als zodanig werkt, want er worden geen disproportionele verzoeken gedaan. Het invoeren van art. 52a AWR heeft kennelijk ertoe geleid dat de Belastingdienst nadenkt over de vragen die worden gesteld. Er wordt van tevoren rekening gehouden met de mogelijkheid dat de rechter disproportionele verzoeken afwijst, en er worden meer afgewogen vragen gesteld.'

Wat is uw totale indruk van de ontwikkelingen tot nu toe?

'Samenvattend kan worden gezegd dat de invoering van de informatiebeschikking ertoe heeft geleid dat men bij de fiscus bewuster omgaat met de wijze waarop vragen worden gesteld. Dezelfde vragen komen in de informatiebeschikking immers weer aan de orde. Ten aanzien van het proportionaliteitsver-eiste gaat dus een preventieve werking van de bepaling uit. De introductie van het redelijkheidscriterium leidt er echter toe dat binnen het bestuursrecht een nieuwe beoordeling van beschikkingen plaatsvindt. Verder komen in de rechtspraak veel meer aspecten aan de orde dan de wetgever oorspronkelijk bedoeld heeft. In die zin heeft de informatiebeschikking geleid tot een juridisering van het procesrecht.'

Noot

1 Hoge Raad 27 februari 2015, nr. 14/03215, ECLI:NL:HR:2015:473

Met de invoering van de informatiebeschikking is ook het redelijkheidscriterium ingevoerd. Wat vindt u van deze ontwikkeling?

'Het redelijkheidscriterium komt rechtstreeks uit het privaatrecht. Bij (verzoeken om) het verstrekken van inlichtingen is een dergelijk criterium, namelijk de vraag wat de wederpartij in redelijkheid had kunnen begrijpen uit de mededelingen van de ander, moeilijk vermijdbaar, maar het laat zich in sommige gevallen slecht rijmen met de normen van het bestuursrecht. Dat blijkt bijvoorbeeld uit een uitspraak die is gedaan ten aanzien van de tenaamstelling van een informatiebeschikking. De informatiebeschikking kent uiteraard net als elke beschikking een adressant. Als er onjuistheden zijn opgetreden in de tenaamstelling, is er dan nog sprake van een rechtsgeldige beschikking? In het geval dat een informatiebeschikking was opgelegd aan de gemachtigde en niet aan de belastingplichtige zelf, oordeelde de belastingrechter dat het voor de rechtsgeldigheid daarvan voldoende was als er redelijkerwijs geen misverstand over kon bestaan voor wie deze bestemd was. Een informatiebeschikking die op naam van de gemachtigde was gesteld, maar die qua inhoud betrekking had op één bepaalde belastingplichtige, was dus rechtsgeldig. De Hoge Raad is hierin meegegaan.¹ In mijn ogen een wonderlijke zaak. Immers, het doel van de informatiebeschikking is het verkrijgen van informatie ten aanzien van de eigen belastingplicht van de adressant. De enige die daaraan kan voldoen is de belastingplichtige zelf, en niet diens gemachtigde. Bestuursrechtelijk behoort een beschikking te worden uitgereikt aan degene voor wie deze bedoeld is. Als de ingezette lijn wordt doorgetrokken, kan straks elke onjuist tenaamgestelde beschikking door de beugel, zolang de belastingplichtige maar in redelijkheid had kunnen begrijpen dat die voor hem bedoeld was.'

In art. 52a AWR wordt vermeld dat de inspecteur ook een kort geding kan aanspannen. Daarin zal het redelijkheidscriterium veelal een rol spelen?

'De informatiebeschikking en de civiele rechtsvordering staan naast elkaar. Er is geen sprake van volgtijdelijkheid. Soms wordt de civiele vordering direct ingezet, en wordt niet eerst gekeken naar wat de informatiebeschikking kan opleveren. Daarnaast kan bijvoorbeeld ook een kort geding worden aangespannen tegen een particuliere belastingplichtige, terwijl die wettelijk gezien geen bewaarplicht heeft. Als de kortgedingrechter oordeelt dat de belastingplichtige in redelijkheid had kunnen begrijpen dat de gevraagde informatie bewaard had moeten worden, kan een particuliere belastingplichtige die op zich niet te kwader trouw is, toch worden geconfronteerd met omkering van de bewijslast.'

Het enige voordeel voor belastingplichtigen lijkt te zijn dat de Belastingdienst weinig of geen disproportionele vragen meer stelt.

'Dat is zeker het geval. De vraag of een informatieverzoek disproportioneel is, komt in de jurisprudentie dan ook nauwelijks naar