

## Schaf de informatiebeschikking af

### Instantie

Rubriek

Auteur

NTFR

Datum publicatie NTFR

Opinie

prof.mr. G.J.M.E. de Bont

2020/1116

23-04-2020

Tijdens het wetgevingsproces van het wetsvoorstel Dezentjé dat uiteindelijk leidde tot de introductie van de informatiebeschikking in het fiscale procesrecht werd reeds toegezegd dat er een evaluatie van de wet zou komen. Naar aanleiding van de evaluatie van vier jaren jurisprudentie omtrent de Wet Dezentjé[1] kwam de staatssecretaris met een aantal voornemens tot wijziging van de wet. Deze bijdrage staat in het teken van de vraag of de aangedragen oplossingen wel nodig zijn wanneer de aanleiding van de knelpunten nader wordt beoordeeld. De vraag die daarbij wordt beantwoord, is of de omkering en verzwaring van de bewijslast wel in de huidige vorm dient te blijven bestaan.

### Evaluatie Wet Dezentjé en voorgestelde aanpassingen

Bij het stapelen van procedures heeft niemand belang. Daarvan is echter bij een informatiebeschikking en een aanslag bijna altijd sprake. Een informatiebeschikking zonder daaropvolgende aanslag komt zelden tot nooit voor. Daar komt bij dat de belastingplichtige zich veelal verplicht voelt rechtsmiddelen aan te wenden tegen de informatiebeschikking omdat daaraan de omkering en verzwaring van de bewijslast verbonden is. Daaraan doet niet af dat de Hoge Raad in zijn arrest van 10 februari 2017 (nr. 16/02729, r.o. 3.3.3 (NTFR 2017/422)) oordeelde 'dat de vraag of de omkering van de bewijslast op haar plaats is ook (en eventueel opnieuw) aan de orde kan worden gesteld in de procedure over een belastingaanslag of beschikking die is opgelegd of gegeven nadat een op die aanslag of beschikking betrekking hebbende informatiebeschikking onherroepelijk is geworden'.

Van vele jaren procederen is gegarandeerd sprake als er (eerst) een informatiebeschikking wordt opgelegd en nadien een aanslag volgt. De staatssecretaris beschrijft de termijn als volgt: 'Twee volledige opeenvolgende procedures brengen het risico op een totale doorlooptijd van twaalf jaar of meer voordat een belastingaanslag onherroepelijk vaststaat met zich.'[2]

De staatssecretaris heeft in bovenvermeld Kamerstuk een aantal gedachten geformuleerd om het knelpunt van de langdurige fiscale procedures in te perken. De ideeën zijn echter halfslachtig omdat deze geen echte oplossingen voor de langdurigheid van de procedures zullen creëren. De eerste gedachte is om nog slechts één feitenrechter (te weten de Belastingkamer van de hoven) en de Hoge Raad de zaak te laten behandelen. Uiteraard zal dat de lengte van de procedures enigszins beperken, maar of de verkorting van twaalf jaar of meer naar tien jaren tegemoetkomt aan het gevoelde knelpunt, waag ik te betwijfelen. Een andere door de staatssecretaris aangedragen oplossing zou zijn om de beroepsgronden te beperken tot de vraag omtrent de rechtmatigheid van de vragen van de inspecteur. Deze beperking komt er met name op neer dat in de procedure tegen de informatiebeschikking dan niet meer aan de orde komt of de veronderstelde schending van de informatieverplichting voor de belastingplichtige leidt tot omkering en verzwaring van de bewijslast. De tijdwinst die met deze beperking van de informatiebeschikkingsprocedure wordt gerealiseerd, komt volgens mij dicht bij nul. Deze 'maatregel' heeft immers louter effect op de inhoud en de omvang van de procedure, terwijl het tijdsverloop wordt veroorzaakt door het gebrek aan zittingscapaciteit

Daarbij komt dat de vaststelling van de gevolgen van de schending ook thans wordt doorgeschoven naar de procedure tegen de aanslag

De staatssecretaris gaat niet in op de suggesties die 'uit het veld' zijn gedaan. Zo valt in het evaluatierapport te lezen: 'Belastingplichtigen begrijpen volgens ambtenaren, fiscaal adviseurs en fiscaal advocaten doorgaans niet waarom er een aparte informatiebeschikkingsprocedure is die tijd, geld en moeite kost en voorafgaat aan de inhoudelijke behandeling van het geschil. Vooral MKB-ondernemers zouden volgens hen graag snel een totaaloplossing willen voor het geschil.'

De oplossing die de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op de Evaluatie van de Wet-Dezertijé voorstelt, sluit daarbij aan:

'In de wet een gezamenlijke behandeling van de informatiebeschikking en de aanslag waarop deze betrekking heeft borgen, zodat als de informatiebeschikking in stand blijft, maar belastingplichtige een mogelijkheid wordt geboden deze alsnog aan te leveren, de rechter die informatie meteen kan meewegen in het oordeel over de in geding zijnde aanslag.'<sup>[3]</sup>

In het evaluatierapport (p. 104) wordt erop gewezen dat dit voorstel nog het bijkomende voordeel heeft dat traineren niet meer mogelijk is en dat er ook geen onzekerheid meer bestaat over de vraag in welke procedure wordt beslist of de bewijslast wordt omgekeerd en verzwared of niet.

Als de informatiebeschikking en de aanslag gezamenlijk zouden worden behandeld door de rechter, rijst de vraag of de informatiebeschikking als separate beschikking nog wel toegevoegde waarde heeft. Als de rechter die over de aanslag oordeelt de ruimte vindt om in een soort (voorlopige) tussenbeslissing duidelijk te maken aan de belastingplichtige dat eerder door de inspecteur verlangde bescheiden aan hem ter beschikking hadden dienen te worden gesteld en dat hij alsnog een laatste kans krijgt deze aan het procesdossier toe te voegen, komt het belang bij een separate informatiebeschikking(sprocedure) te vervallen. Dan wordt immers in het kader van de processuele sanctie van de omkering en verzwaring van de bewijslast, de gewenste rechtsbescherming geboden. Principiëler is echter nog de vraag of deze processuele sanctie gehandhaafd dient te worden. Is dat niet het geval, dan behoeft daarvoor ook geen rechtsbescherming te worden geboden in de vorm van een informatiebeschikkingsprocedure.

### **Problemen bij de bron aanpakken?**

De omkering en verzwaring van de bewijslast bestaat al vele decennia in het fiscale recht. In het parlementaire jaar 1954-1955 zag het ontwerp van een Algemene Wet in zake Rijksbelastingen het licht (wetsvoorstel 4080), waarin de verschillende regelingen met een dergelijke processuele sanctie in de AWR werden samengebracht, waardoor ook de ietwat afwijkende terminologie werd geharmoniseerd voor het gehele belastingrecht. De processuele sanctie van de omkering en de verzwaring bestond dus al vóór 1954. Mijns inziens is in het wetsvoorstel Aanpassing van het fiscale procesrecht aan de Algemene wet bestuursrecht (...) (wetsvoorstel 25 175) een kans gemist. Uit de parlementaire stukken blijkt niet dat werd afgewogen of de bijzondere bepalingen omtrent de omkering en verzwaring van de bewijslast wel moesten blijven bestaan. Dat was kennelijk een gegeven. Toch is het fiscale recht niet het enige bestuursrechtelijke domein waarin van de burger wordt verlangd dat hij bepaalde informatie verstrekt. De Awb kent te dien einde bijvoorbeeld art. 5:17, dat de toezichthouder de bevoegdheid geeft inzage te vorderen van zakelijke gegevens en bescheiden. Ook in die andere domeinen binnen het bestuursrecht zal er discussie kunnen ontstaan over de rechtmatigheid van een vordering van de toezichthouder. En het is ook vanzelfsprekend dat in de (niet-fiscale) jurisprudentie aan de orde is gekomen welke reactie in een procedure kan worden verbonden aan een weiderachtiae burauer die aeen aevola aeeft aan de

procedure kan worden vermeden door een voorgedragde burger die geen gevolg geeft aan de verplichting informatie te verstrekken. Schreuder-Vlasblom komt in haar boek *Rechtsbescherming en bestuurlijke voorprocedure* (zesde druk, 2017, p. 755) zelfs tot de volgende regel: 'De bewijslast verschuift naar hem door wiens toerekenbaar handelen of nalaten de feitenvergaring is bemoeilijkt; diens bewijsrisico verzwart.' Deze regel is gebaseerd op uitgebreide jurisprudentie van de verschillende hoogste bestuursrechters. Interessant is in dat verband dat de niet-fiscale bestuursrechter die moest oordelen of een besluit in verband met huursubsidie terecht was ingetrokken oordeelde dat op de burger 'analoog aan artikel 25, zesde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, de bewijslast (rust) dat de geschatte hoogte van het inkomen onjuist is, indien de voor de vaststelling van het inkomen noodzakelijke gegevens niet zijn verstrekt' (ABRvS 19 november 2003, ECLI:NL:RVS:2003:AN8343). Schreuder-Vlasblom concludeert voorts (a.w., p. 759-760) dat het bestuur mag uitgaan van bepaalde vermoedens, schattingen of extrapolaties indien de burger niet heeft voldaan aan administratie-, informatie-, of aangifteplichten. Het is dan aan de burger om aannemelijk te maken dat de standpunten van het bestuursorgaan onjuist zijn. Ofschoon de wettelijke omkering en verzwaring van de bewijslast uniek is voor het belastingrecht, bestaan in ieder geval voor zover het de omkering betreft in de rest van het bestuursprocesrecht soortgelijke jurisprudentiële regels.

De wettelijke regels en de extensieve toepassing van de informatieverplichtingen door de Belastingdienst hadden tot gevolg dat nadere rechtsbescherming gewenst werd geacht. Het is de vraag of die behoefte zou hebben bestaan als de wettelijke bepalingen in verband met de omkering en verzwaring van de bewijslast zouden zijn vervallen met de komst van de Awb in het fiscale procesrecht. Als die regels zouden zijn vervallen, was de rechter niet alleen bevoegd om vast te stellen of een informatieverplichting is geschonden, maar tevens of hij ruimte wil bieden voor herstel. Voorts vloeiden dan de harde sancties van omkering en verzwaring niet voort uit de wet, maar was het de rechter die een passende processuele sanctie kan verbinden aan de geconstateerde (en niet herstelde) schending.

Mijns inziens dienen de bepalingen van de omkering en verzwaring alsnog komen te vervallen. Daarmee ontstaat ruimte voor de fiscale rechter om – net als de andere hoogste bestuursrechters – recht te doen aan de merites van de specifieke voorliggende zaak. Ook de staatssecretaris (Kamerstukken II, 2018-2019, 33 772, nr. 5, p. 5) geeft aan dat hij de rechtsbescherming wenst te behouden die de Wet Dezentjé biedt. Met het vervallen van de wettelijke verankering van de omkering en verzwaring kan ook de informatiebeschikking komen te vervallen. Het voorstel van de NOB, dat werd gesteund door de onderzoekers van de Belastingdienst die het evaluatierapport schreven, zou dan de facto worden ingevoerd. Er is dan echter de jure nog slechts één procedure, en van het stapelen van procedures is dan geen sprake meer.

Indien de informatiebeschikkingsprocedure vervalft, dient één element in de procedure omtrent de aanslag te worden benadrukt, omdat slechts hiermee de effectieve rechtsbescherming gewaarborgd kan blijven. Schreuder-Vlasblom refereert aan 'toerekenbaar handelen of nalaten' dat de feitenvergaring bemoeilijkt. Ingeval onduidelijk is of de vraagstelling van de inspecteur rechtmatig is dan wel of belanghebbende afdoende heeft geantwoord en daarover tussen belastingplichtige en inspecteur verschil van opvatting bestaat, kan niet worden gesproken van een 'toerekenbare' tekortkoming aan de zijde van de belastingplichtige. Als gevolg daarvan dient de rechter de belastingplichtige de mogelijkheid te bieden de verlangde informatie alsnog aan het procesdossier toe te voegen ingeval het gelijk aan de inspecteur is. Daartoe zou de rechter dan dienen over te gaan in het geval niet kan worden gesteld dat de belastingplichtige kennelijk onredelijk gebruik van procesrecht heeft gemaakt. Door dit criterium te gebruiken, dat thans ook is opgenomen in art. 27e, lid 2, AWR, wordt exact dezelfde rechtsbescherming gecreëerd als thans bestaat met de informatiebeschikking. De tijdwinst is echter astronomisch omdat het stapelen van procedures wordt voorkomen. Ook een ander belangrijk nadeel wordt met deze methodiek onderdrukt. In het bestuursrecht is het van belang dat de belanghebbende zijn verplichtingen reeds in de fase van het nemen van het besluit of (ten laatste) in de bezwaarfase nakomt. Slechts dan kan het bestuursorgaan een zorgvuldig en afgewogen besluit nemen. Met name als er discretionaire ruimte bestaat, is het van belang dat het bestuursorgaan die afweging maakt op basis van alle

beschikbare en relevante informatie. Als een belanghebbende zijn informatieplicht pas in de (hoger)beroepsfase nakomt, kan de rechter niet alsnog een beslissing nemen aangezien hij niet op de stoel van het bestuur wil zitten, gezien de discretionaire ruimte. In het fiscale bestuursrecht speelt dat minder, nu het merendeel van de beslissingen gebonden beslissingen zijn. Nagekomen stukken in (hoger) beroep zou de rechter dan eenvoudiger alsnog kunnen betrekken bij zijn beoordeling. Door de belanghebbende alleen een tweede kans te bieden als er daadwerkelijk een discussie kon bestaan omtrent de rechtmatigheid van de vragen dan wel of er afdoende op de vragen van de inspecteur werd gerespondeerd, en dus niet als er kennelijk misbruik van procesrecht wordt gemaakt, worden querulanten geconfronteerd met een voor hen negatieve bewijslastverdeling en wordt belastingplichtigen die oprechte kanttekeningen plaatsten bij de handelwijze van de inspecteur de mogelijkheid geboden hun recht te halen zonder daarvoor twaalf jaren of meer te moeten procederen.

Met name nu de fiscale wetgever het nog steeds gerechtvaardigd acht rentepercentages te rekenen die – in ieder geval vóór de coronacrisis – geen enkele relatie hebben met de zakelijke en maatschappelijke realiteit, zijn procedures die vele jaren duren voor de burger en ondernemer onverteerbaar. Die realiteit maakt dat van procedures tegen een informatiebeschikking wordt afgezien, omdat tijdens die procedures geen aanslag kan worden opgelegd en een nabrander van de opgelopen rente in ieder geval over die periode dreigt. Dit zouden echter geen afwegingen dienen te zijn voor een belastingplichtige die het niet eens is met een informatieverzoek van de inspecteur. Met dit voorstel worden rechtsbescherming en een voortvarende afwikkeling van de procedures gewaarborgd en wordt aansluiting gevonden bij de andere domeinen binnen het bestuursrecht.

[1] Kamerstukken II, 2016-2017, 33 772, nr. 2.

[2] Kamerstukken II, 2018-2019, 33 772, nr. 5, p. 6.

[3]

[https://www.nob.net/sites/default/files/content/article/uploads/nob\\_commentaar\\_evaluatie\\_dezentje.pdf](https://www.nob.net/sites/default/files/content/article/uploads/nob_commentaar_evaluatie_dezentje.pdf)

Datum: 14-12-2020

Bron: <https://www.ndfr.nl/NTFR/Details/NTFR2020-1116>

Copyright - Sdu - Alle rechten voorbehouden.