



Ministerie van Financiën

Beleidsdocument Informatiebeschikking

Inhoudsopgave:

1. Aanleiding voor beleidsdocument	2
2. Oplossingsrichtingen	3
2.1 Oplossingsrichtingen ter verbetering van de doorlooptijd	3
2.1.1 Overslaan van één feitelijke instantie	3
2.1.2 Specialistische informatiebeschikkingskamer	5
2.2 Maatregelen resterende knelpunten	5
2.2.1 Het loskoppelen van de administratie- en bewaarplicht van de informatiebeschikking	5
2.2.2 Ex-nunc toetsing informatiebeschikking	6
2.2.3 Opheffen van de hersteltermijn	6
3. Opheffen van de informatiebeschikking uit de wet zonder verzwaring van de bewijslast	6
4. Aanvullende maatregelen	7
4.1 Aansprakelijkgestelde kan omkering als gevolg van de informatiebeschikking betwisten.....	7
4.2 Het codificeren van rechtspraak over het gedeeltelijk vervallen van de informatiebeschikking bij oplegging van een belastingaanslag	7
4.3 Het codificeren van de uitspraak van de Hoge Raad over het beëindigen van de termijnverlenging voor aanslagoplegging bij vervallen informatiebeschikking.	7
4.4 Het codificeren van de uitspraak van de Hoge Raad over gedeeltelijke omkering en verzwaring van de bewijslast	8
5. Informatieverplichting en derdenonderzoek bij niet meer bestaande rechtspersonen	8
6. Vervolg	9
Bijlage 1 - achtergrondinformatie informatiebeschikking	10

1. Aanleiding voor beleidsdocument

De informatiebeschikking is op 1 juli 2011 in de AWR opgenomen met de Wet rechtsbescherming bij controlehandelingen, ook wel de Wet Dezentjé genoemd¹. Met de inwerkingtreding is voor de inspecteur de mogelijkheid gecreëerd om bij het niet (volledig) voldoen aan een fiscaal informatieverzoek of bij het niet (volledig) voldoen aan de administratieplicht een voor bezwaar (en beroep) vatbare informatiebeschikking vast te stellen. De Wet Dezentjé heeft als doel dat (potentiële) belasting- en inhoudingsplichtigen (hierna: belastingplichtigen) zich via deze directe effectieve rechtsingang zouden kunnen weren tegen eventuele overmatige, disproportionele, (onredelijke) informatiebehoefte van de inspecteur om daarmee dus de rechtsbescherming van burgers en bedrijven te verbeteren.

De informatiebeschikking is al geruime tijd onderdeel van fiscale wetgeving en leidt sinds de invoering tot discussies over de effectiviteit van de rechtsbescherming die het instrument dient te bieden. Een evaluatie in 2016 resulteerde in de conclusie dat er op onderdelen van de wet knelpunten bestonden. In 2018 zijn naar aanleiding van die evaluatie drie oplossingsrichtingen voorgesteld.² In 2023 is besloten tot een vervolgonderzoek.

In dit onderzoek is gekeken of de in 2016 geconstateerde knelpunten nog steeds bestaan en of er nieuwe knelpunten bij zijn gekomen. Hierin is geconcludeerd dat de in 2016 geconstateerde knelpunten nog steeds bestaan, en dat ze op onderdelen meer zijn gaan knellen. Daarnaast is er een nieuw knelpunt bijgekomen.

Knelpunten 2016	Nieuwe knelpunten	Knelpunten 2023
De lange doorlooptijd van de informatiebeschikkingsprocedure	De doorlooptijd is langer geworden De hersteltermijn van art. 27e, lid 2 AWR functioneert niet	Een nog langere doorlooptijd van de informatiebeschikkingsprocedure en het niet-functioneren van de hersteltermijn van art. 27e, lid 2 AWR
Het niet-functioneren van de administratieplicht onder de reikwijdte van de informatiebeschikking	De beoordeling van het belang van gebreken zonder afgeronde controle of belastingaanslag wordt als lastig ervaren De informatiebeschikkingsprocedure blijft van belang voor de beoordeling van wat tot de administratie behoort	Het niet-functioneren van de administratieplicht onder de reikwijdte van de informatiebeschikking voor zover de administratie volledig ontbreekt of onherstelbare gebreken vertoont en de lastige beoordeling van het belang van gebreken in de administratie
De ineffectiviteit van de kostenvergoedingsbeschikking (KVB)	Het rechtsbeschermende doel van de KVB wordt niet gerealiseerd Een rechtsmiddel voor een rechtmatigheidstoetsing van informatieverzoeken aan derden ontbreekt	Het ontbreken van een rechtsmiddel voor een rechtmatigheidstoetsing van informatieverzoeken aan derden
De samenloop van de informatiebeschikkingsprocedure met civiele dwangsomprocedure	De samenloop van de informatiebeschikkingsprocedure met de strafprocedure	De samenloop van de informatiebeschikkingsprocedure met de civiele dwangsomprocedure en/of de strafprocedure
	Rechtzoekenden overzien het belang van de informatiebeschikking niet	Rechtzoekenden overzien het belang van de informatiebeschikking niet

Tabel 1: Overzicht knelpunten³; onder 'Knelpunten 2023' staan de gecombineerde knelpunten uit beide onderzoeken. Het niet functioneren van de hersteltermijn vormt volgens het onderzoek uit 2023 een uitbreiding van het knelpunt van de lange doorlooptijd.

¹ Wet van 27 mei 2011, Stb. 2011, 265.

² Kamerstukken II 2016/17, 33 772, nr. 3.

³ Rapport onderzoek Informatiebeschikking, p. 78.

Op ambtelijk niveau is naar aanleiding van het onderzoeksrapport onderzoek gedaan naar verschillende oplossingsrichtingen voor de in het rapport gesignaleerde knelpunten. Daaruit zijn enkele beleidsrichtingen voortgekomen.

Voorafgaand aan de beslissing om al dan niet een wetswijziging voor te bereiden, wordt partijen en belangenbehartigers de mogelijkheid geboden om in deze pre-consultatie hun inbreng te leveren op de verschillende oplossingsrichtingen. Bij de verschillende oplossingsrichtingen zijn vragen geformuleerd, waarop u kunt reageren, waarbij de overkoepelende vraag is:

Vraag 1

Hoe kan het beste tegemoet worden gekomen aan de gesignaleerde knelpunten, op een wijze waarbij de belastingplichtige voldoende rechtsbescherming toekomt?

2. Oplossingsrichtingen

Om te onderzoeken welke knelpunten op welke manier het best kunnen worden opgelost, zijn diverse oplossingsrichtingen (deels samenhangend of elkaar uitsluitend) om de diverse knelpunten op te lossen uitgewerkt in dit hoofdstuk.

De betreffende oplossingsrichtingen vallen binnen de volgende categorieën, en zijn als volgt:

1. Oplossingsrichtingen ter verbetering van de looptijd (2.1):
 - a. Overslaan van een feitelijke instantie (rechtbank of gerechtshof) (2.1.1);
 - b. Specialistische informatiebeschikkingskamer (2.1.2).
2. Maatregelen resterende knelpunten (2.2):
 - a. Het loskoppelen van de administratie- en bewaarplicht van de informatiebeschikking (2.2.1);
 - b. Ex-nunc toetsing informatiebeschikking (2.2.2);
 - c. Opheffen van de hersteltermijn (2.2.3).
3. Het opheffen van de informatiebeschikkingsprocedure (3).
4. Overige voorstellen (4):
 - a. Het mogelijk maken dat een informatiebeschikking ook kan worden bekendgemaakt indien het gaat om (vermoedelijk) niet langer bestaande rechtspersonen (4.1);
 - b. Aansprakelijkgestelde kan omkering als gevolg van de informatiebeschikking betwisten (4.2);
 - c. Het codificeren van rechtspraak over het gedeeltelijk vervallen van de informatiebeschikking bij oplegging van een belastingaanslag (4.3);
 - d. Het codificeren van de uitspraak van de Hoge Raad over het beëindigen van de termijnverlenging voor aanslagoplegging bij vervallen informatiebeschikking (4.4);
 - e. Het codificeren van de uitspraak van de Hoge Raad over gedeeltelijke omkering en verzwaring van de bewijslast (4.5).

Tot slot worden ook nog oplossingsrichtingen genoemd ten aanzien van informatieverplichtingen aan en inzake een niet meer bestaande rechtspersoon.

2.1 Oplossingsrichtingen ter verbetering van de doorlooptijd

In dit onderdeel wordt een aantal beleidsrichtingen uitgewerkt die zien op het belangrijkste knelpunt, de lange doorlooptijd van de informatiebeschikkingsprocedure. Deze beleidsrichtingen zijn het overslaan van één feitelijke instantie en het inrichten van een specialistische informatiebeschikkingskamer. Deze beleidsrichtingen zouden afzonderlijk of in combinatie kunnen worden getroffen.

2.1.1 Overslaan van één feitelijke instantie

Een mogelijkheid is een verkorte informatiebeschikkingsprocedure. Een informatiebeschikking kan in beroep worden getoetst door één feitenrechter, met de mogelijkheid om in cassatie te gaan. In het huidige systeem vindt toetsing plaats door twee feitenrechters (rechtbank en gerechtshof), en staat eveneens cassatie open. De bijzonderheid van de informatiebeschikkingsprocedure is dat het eigenlijk een procedure is die voorafgaat aan de procedure over de belastingaanslag. In 2018 is deze oplossingsrichting ook al door de staatssecretaris genoemd. Omdat het knelpunt van lange doorlooptijden nog meer is gaan knellen, wordt deze oplossingsrichting in dit beleidsdocument (wederom) aangedragen.

Een belastingplichtige heeft bij deze oplossingsrichting dus de mogelijkheid om feitelijke vragen aan één feitenrechter voor te leggen. De Hoge Raad beantwoordt immers alleen rechtsvragen en toetst de motivering van de voorgaande uitspraak op begrijpelijkheid; hij beoordeelt niet de feiten. Deze oplossingsrichting betekent een beperking van de rechtsbescherming voor belastingplichtigen. Daartegenover staat dat een verkorting van de procedure ertoe leidt dat sneller rechtszekerheid wordt verkregen. Zeker in gevallen dat een belastingplichtige graag snel uitsluit wil over de vraag of een informatieverzoek terecht is, biedt de huidige informatiebeschikkingsprocedure niet snel genoeg rechtszekerheid. Wanneer beroep tegen een uitspraak op bezwaar over een informatiebeschikking alleen wordt getoetst door één feitenrechter, zou dit de procedure naar verwachting significant kunnen verkorten. Een belastingplichtige krijgt hierdoor sneller duidelijkheid over de rechtmatigheid van een informatieverzoek of het voldoen van zijn administratie aan de wettelijke vereisten, en verkeert daardoor minder lang in rechtsonzekerheid. Daarnaast staat tegen de belastingaanslag die opgelegd wordt ook nog bezwaar, beroep, hoger beroep en cassatie open. In die laatste procedure kan wederom worden getoetst of de sanctie van omkering en verzwaring van de bewijslast proportioneel is.

De vraag die bij deze oplossingsrichting opkomt, is of de procedure bij de feitenrechter beperkt moet worden tot alleen de rechtbank, of alleen het gerechtshof. Deze twee opties zijn hierna kort uitgewerkt.

Optie 1: de rechtbank als enige feitelijke instantie bij informatiebeschikkingsprocedure

Ook binnen de huidige wetgeving is het mogelijk duidelijkheid van de Hoge Raad te verkrijgen, zonder eerst twee feitelijke instanties te moeten doorlopen. Binnen de huidige wet- en regelgeving is het al mogelijk om na de rechtbank rechtstreeks in cassatie te gaan bij de Hoge Raad door in sprongcassatie te gaan⁴ als beide partijen hiermee instemmen. Daarnaast kunnen rechters ook prejudiciële vragen stellen aan de Hoge Raad om in een eerder stadium een in geschil zijnde rechtsvraag te kunnen beantwoorden zonder dat daarvoor cassatie moet worden ingesteld na het hoger beroep. Dit zijn uitzonderingen op de regel dat (ook) in een informatiebeschikkingsprocedure hoger beroep mogelijk is bij het gerechtshof. Om te bewerkstelligen dat in een informatiebeschikkingsprocedure de rechtbank de enige feitelijke instantie is, is een wetswijziging vereist.

Bij deze optie zijn de griffierechten lager voor de belastingplichtigen (of de inspecteur als hij bij een gegrond beroep het griffierecht aan de belanghebbende moet vergoeden) dan wanneer het gerechtshof als enige feitelijke instantie zou fungeren. In de praktijk worden door de rechtbank ook vaker feiten vastgesteld dan het gerechtshof, vaak neemt het gerechtshof het feitenrelaas (grotendeels) over en voegt het eventueel feiten toe.

Optie 2: het gerechtshof als enige feitelijke instantie bij de informatiebeschikkingsprocedure

Binnen de huidige wet- en regelgeving is het niet mogelijk om na de uitspraak op het bezwaar rechtstreeks hoger beroep in te stellen bij het gerechtshof, en daarmee de rechtbank over te slaan. Een wetswijziging is dus noodzakelijk, omdat de wet nu enkel de mogelijkheid biedt als beide partijen instemmen een rechtsinstantie over te slaan. Ten opzichte van optie 1 zijn de griffierechten hoger bij gerechtshoven dan bij rechtbanken. In die gevallen dat na de uitspraak van de rechtbank normaal gesproken geen hoger beroep meer wordt ingesteld, zullen door het overslaan van de rechtbank de kosten en de druk op de capaciteit van de gerechtshoven toenemen. Hiermee wordt de druk op de rechtbanken deels verschoven naar de gerechtshoven waardoor de druk op de rechtbanken afneemt. Ook is het zo dat in deze optie de gerechtshoven niet kunnen voortborduren op de feitenvaststelling van de rechtbank. In 2018 gaf de Raad voor de rechtspraak in haar advies aan dat bij beperking van de informatiebeschikkingsprocedure tot één fiscale feitelijke rechtsgang, zich te kunnen vinden in de voorkeur de gerechtshoven als enige feitenrechter aan te wijzen. De gerechtshoven waren vóór de invoering van een tweede feitelijke instantie immers de aangewezen rechtsgang voor beroep.⁵

Het overslaan van een feitelijke instantie betekent dat een belanghebbende minder rechtsmiddelen heeft. Een belanghebbende heeft namelijk een herkansingsmogelijkheid minder. Evenwel blijft de mogelijkheid bestaan om in cassatie te gaan tegen de uitspraak van de rechtbank, of het

⁴ Artikel 28, het derde lid, van de AWR.

⁵ Advies inzake het voornemen tot verkorting en verduidelijking van de beroepsprocedure tegen de informatiebeschikking, Raad voor de rechtspraak, 31 oktober 2018.

gerechtshof. De Hoge Raad kan de zaak indien nodig terugwijzen voor feitelijk onderzoek. Een tweede feitenrechter voegt in een dergelijk geval beperkt rechtsbescherming toe.

Vraag 2

Wat zijn voor- en nadelen van deze oplossingsrichting? Welke instantie kan volgens u het beste als enige feitelijke instantie worden behouden, en waarom? En hoe beoordeelt u deze maatregel als oplossing voor de lange doorlooptijden van informatiebeschikkingsprocedures, mede in het licht van de rechtsbescherming en de rechtszekerheid?

2.1.2 Specialistische informatiebeschikkingskamer

Een derde mogelijkheid om het knelpunt van de lange doorlooptijd van de informatiebeschikking te beperken is de invoering van een gespecialiseerde informatiebeschikkingskamer. Deze gespecialiseerde kamer zou zich alleen bezighouden met informatiebeschikkingsprocedures. De rechtmatigheid van de informatiebeschikking zal tijdens een procedure op dezelfde manier worden beoordeeld als nu het geval is, of in combinatie met een van de twee andere oplossingsrichtingen ter verbetering van de doorlooptijd. Deze specialistische kamer kan zowel lokaal als landelijk worden gevormd. In het geval van een lokale specialistische kamer, bestaat deze kamer enkel uit rechters/raadsheren die bij hetzelfde gerecht werkzaam zijn. In het geval van een landelijke kamer bestaat deze uit rechters/raadsheren van verschillende rechtbanken/gerechtshoven. Mede afhankelijk van de werkdruk bij de gerechten kan er een keuze worden gemaakt voor een landelijke of een lokale specialistische informatiebeschikkingskamer.

Het voordeel van een gespecialiseerde kamer is dat zaken omtrent de informatiebeschikking hierdoor sneller behandeld kunnen worden, terwijl er ten opzichte van de huidige situaties geen extra rechters/raadsheren hoeven te worden vrijgemaakt. Doordat de rechters/raadsheren relatief gezien meer informatiebeschikkingszaken behandelen, zal dit de doorlooptijd verkorten.

Vraag 3

Wat zijn voor- en nadelen van deze oplossingsrichting? Naar welke vorm van een specialistische informatiebeschikkingskamer (lokaal of landelijk) gaat uw voorkeur uit, en waarom? En hoe beoordeelt u deze maatregel als oplossing voor de lange doorlooptijden van informatiebeschikkingsprocedures, mede in het licht van de rechtsbescherming en de rechtszekerheid?

2.2 Maatregelen resterende knelpunten

2.2.1 Het loskoppelen van de administratie- en bewaarplicht van de informatiebeschikking

Voorgesteld wordt om de administratie- en bewaarplicht los te koppelen van de informatiebeschikking. Het niet functioneren van de administratie- en bewaarplicht onder de informatiebeschikking wordt als knelpunt ervaren. Wanneer een administratie niet meer te herstellen is, voegt een (extra) informatiebeschikkingsprocedure niets toe. Administratieplichtigen blijven daardoor onnodig lang in onzekerheid.

Er zijn verschillende opties voor het loskoppelen van de administratie- en bewaarplicht van de informatiebeschikking. Een optie is dat omkering en verzwaring van de bewijslast intreedt bij het opleggen van de belastingaanslag als niet is voldaan aan de administratie- en bewaarplicht. Een administratieplichtige kan in de procedure over de belastingaanslag aan de orde stellen of hij inderdaad zijn administratie- en bewaarplicht heeft geschonden, en of omkering en verzwaring van de bewijslast proportioneel is. Andere mogelijkheden zijn dat de bewijslast alleen wordt omgekeerd, maar niet wordt verzwaard, of dat in het geheel geen verschuiving van de bewijslast plaatsvindt als niet is voldaan aan de administratie- en bewaarplicht.⁶

Er zit ook een nadeel aan het loskoppelen van de administratie- en bewaarplicht van de informatiebeschikking. Voor een gedeelte functioneert de administratieplicht namelijk wel degelijk onder de reikwijdte van de informatiebeschikking. Dit is het geval indien de belastingplichtige en inspecteur van mening verschillen over de vraag of gegevens behoren tot de administratie. Gezien de toegenomen digitalisering van de administraties blijven hier nieuwe rechtsvragen over opkomen.

⁶ Het staat de inspecteur nog wel vrij het standpunt in te nemen dat de bewijslast moet worden omgekeerd en verzwaard op de grond dat niet de vereiste aangifte is gedaan doordat de administratie zodanige gebreken en tekortkomingen bevat dat deze niet kan dienen als grondslag voor de winst- en omzetberekening.

Door deze wijziging zullen er minder informatiebeschikkingsprocedures worden gevoerd. Voor belastingplichtige en de Belastingdienst levert het tijdsinstaat op. Een ander voordeel van deze wetwijziging hangt samen met het vijfde knelpunt, waarbij rechtszoekenden niet het belang van de informatiebeschikking overzien. Uit het onderzoek volgt dat dit vooral het geval is voor informatiebeschikkingen die zien op de administratieplicht. Door de administratieplicht los te koppelen van de informatiebeschikking, wordt daarmee ook het vijfde knelpunt aangepakt. Een nadeel van deze wijziging is echter wel dat niet vooraf zekerheid kan worden verkregen in de situatie dat er een meningsverschil is of gegevens tot de administratie behoren.

Vraag 4

Wat zijn voor- en nadelen van deze oplossingsrichting? Welk rechtsgevolg zou moeten worden verbonden aan het niet-voldoen aan de administratie en -bewaarplicht als die wordt losgekoppeld van de informatiebeschikking? En hoe beoordeelt u deze maatregel als oplossing voor het gesignaleerde knelpunt, mede in het licht van de rechtsbescherming en de rechtszekerheid?

2.2.2 Ex-nunc toetsing informatiebeschikking

Op dit moment vindt er in een informatiebeschikkingsprocedure een ex tunc-toetsing plaats. Dit betekent dat er een toetsing plaatsvindt naar het moment waarop de informatiebeschikking is afgegeven. De gegevens die door een belastingplichtige na het afgeven van de informatiebeschikking worden versterkt, worden dus niet meer meegenomen voor de beoordeling van de rechtmatigheid van de informatiebeschikking. Deze gegevens worden uiteindelijk wel meegenomen in het kader van de proportionaliteitstoets in de procedure tegen de belastingaanslag.

Om de rechtszekerheid te verbeteren, kan als oplossingsrichting gelden om de ex-tunc toetsing aan te passen naar een ex-nunc toetsing. Dat wil zeggen dat gegevens die zijn ontvangen het vaststellen van de informatiebeschikking worden meegenomen in de beoordeling van de rechtmatigheid daarvan. Deze oplossingsrichting houdt bovendien in dat een belastingplichtige ook in de beroepsfase herstel kan bieden door alsnog de gevraagde informatie op te leveren.

Vraag 5

Wat zijn voor- en nadelen van deze oplossingsrichting? Hoe beoordeelt u deze maatregel, mede in het licht van de rechtsbescherming en de rechtszekerheid?

2.2.3 Opheffen van de hersteltermijn

Een mogelijkheid is het opheffen van de hersteltermijn, omdat uit het onderzoek naar voren is gekomen dat de hersteltermijn in de praktijk niet werkt. Het schrappen van de hersteltermijn voorkomt discussies tussen belanghebbenden en de inspecteur ná het onherroepelijk worden van de informatiebeschikking over de vraag of een gebrek in de informatieverstrekking (voldoende) hersteld is. Tegelijkertijd blijft de rechter in een procedure over een informatiebeschikking nog altijd bevoegd een tussenuitspraak te doen en een termijn te bieden om de gevraagde informatie alsnog te verstrekken. Deze maatregel beperkt belanghebbenden niet in het instellen van hoger beroep, of cassatie tegen de uitspraak van voorgaande rechtsinstantie.

Vraag 6

Wat zijn voor- en nadelen van deze oplossingsrichting? Hoe beoordeelt u deze maatregel als oplossing voor het gesignaleerde knelpunt, mede in het licht van de rechtsbescherming en de rechtszekerheid?

3. Opheffen van de informatiebeschikking uit de wet zonder verzwareing van de bewijslast

In deze oplossingsrichting wordt de informatiebeschikking uit de wet gehaald, met tegelijkertijd het schrappen van de verzwareing van de bewijslast uit artikel 25, het derde lid, van de AWR. De omkering van de bewijslast blijft gehandhaafd, maar de zwaarte van bewijslast blijft aannemelijk maken. De reden om de informatiebeschikking in de wet op te nemen was gestoeld op het principe om belastingplichtigen rechtsbescherming te bieden. Er wordt door sommige geïnterviewden gesteld dat de beoogde rechtsbescherming niet bereikt is met het invoeren van de informatiebeschikking.⁷ Er is weliswaar bereikt dat de rechtsbescherming in theorie is verbeterd,

⁷ Kamerstukken II, 2016/17, 37 722, nr. 2, p. 69..

maar in de praktijk wordt dit zo niet door iedereen ervaren. Ook wordt door de inspecteur vaker een alternatieve route gekozen om tot dezelfde bewijslastverdeling te komen, namelijk het stellen dat de vereiste aangifte niet is gedaan. Daarnaast is de rechtszekerheid door lange procedures in het geding gekomen.

In het onderzoek uit 2023 is door belastingambtenaren opgemerkt dat terugkeren naar de situatie voor invoering niet per definitie zou betekenen dat de rechtsbescherming erop achteruit gaat.⁸ Om te borgen dat rechtsbescherming beter is ten opzichte van de situatie voor invoering van de informatiebeschikking, wordt als een optie voorgesteld de verzwaring van de bewijslast niet van toepassing te laten zijn. De bewijslast keert dus wel om, maar wordt niet verzaamd. Dat betekent dat de belastingplichtige niet hoeft te doen blijken dat de schatting van de inspecteur onjuist is, maar kan volstaan met dat aannemelijk te maken. Uit de praktijk blijkt namelijk dat het bij verzwaring van de bewijslast, het erg lastig is voor belanghebbenden te bewerkstelligen dat (het verzamelinkomen in) de belastingaanslag op een lager bedrag wordt vastgesteld. Door de verzwaring van de bewijslast uit de wet te halen, verbetert de bewijspositie van belastingplichtigen ook ten opzichte van de situatie vóór de invoering van de informatiebeschikking.

Vraag 7

Wat zijn voor- en nadelen van deze oplossingsrichting? Welk rechtsgevolg zou moeten worden verbonden aan het niet-voldoen aan de informatieverplichtingen die nu onder de informatiebeschikking vallen? En hoe beoordeelt u deze maatregel als oplossing voor de lange doorlooptijden van informatiebeschikkingsprocedures, mede in het licht van de rechtsbescherming en de rechtszekerheid?

4. Aanvullende maatregelen

De hierna aangedragen overige voorstellen zien op het verbeteren van de effectiviteit van de informatiebeschikking, de rechtszekerheid en de rechtsbescherming, het wegnemen van lacunes in de huidige wetgeving, en de codificatie van rechtspraak om meer rechtszekerheid te creëren.

Vraag 8

Ziet u bezwaren tegen de hieronder voorgestelde aanvullende maatregelen? Welke andere maatregelen zouden moeten worden getroffen om de effectiviteit van de informatiebeschikking en de rechtsbescherming te verbeteren en lacunes in de wetgeving weg te nemen?

4.1 Aansprakelijkgestelde kan omkering als gevolg van de informatiebeschikking betwisten

In artikel 49, vijfde lid, Invorderingswet 1990 (hierna: IW 1990) is geregeld dat omkering en verzwaring van de bewijslast niet van toepassing is indien het niet aan de aansprakelijkgestelde te wijten is dat niet de vereiste aangifte is gedaan of niet of niet volledig aan de informatie- en/of administratie- en bewaarplicht is voldaan. De tekst van dit lid sluit nog aan bij de oude tekst van artikel 25, derde lid, en 27e, eerste lid, AWR. Voorgesteld wordt die tekst aan te passen overeenkomstig de huidige tekst van die bepalingen, en de informatiebeschikking dus op te nemen. Dat heeft tot gevolg dat de omkering en verzwaring van de bewijslast eveneens niet van toepassing is als het niet aan de aansprakelijkgestelde is te wijten dat niet is voldaan aan de informatieplicht en ter zake daarvan een informatiebeschikking is vastgesteld.

4.2 Het codificeren van rechtspraak over het gedeeltelijk vervallen van de informatiebeschikking bij oplegging van een belastingaanslag

De Hoge Raad heeft geoordeeld dat de informatiebeschikking ook gedeeltelijk kan vervallen, bijvoorbeeld ingeval voor een jaar een belastingaanslag is vastgesteld voordat de informatiebeschikking onherroepelijk is geworden, volgens art. 52a, derde lid, AWR.⁹ De informatiebeschikking vervalt alleen voor het deel dat ziet op hetzelfde belastingmiddel en hetzelfde belastingjaar als de belastingaanslag.

4.3 Het codificeren van de uitspraak van de Hoge Raad over het beëindigen van de termijnverlenging voor aanslagoplegging bij vervallen informatiebeschikking.

Artikel 52, tweede lid, AWR verlengt de termijn voor het opleggen van een belastingaanslag in die gevallen waarin een informatiebeschikking wordt gegeven. Deze termijnverlenging vangt aan met de bekendmaking van de informatiebeschikking. De termijnverlenging eindigt op het moment

⁸ Rapport onderzoek Informatiebeschikking 2023, paragraaf 4.1.8.

⁹ HR 18 december 2015, ECLI:NL:HR:2015:3602.

waarop de informatiebeschikking onherroepelijk komt vast te staan of wordt vernietigd. Het einde van de termijnverlenging is niet geregeld voor de gevallen waarin de informatiebeschikking van rechtswege vervalt. De Hoge Raad oordeelde daarom dat een redelijke wetstoepassing meebrengt dat deze termijnverlenging ook eindigt in het geval dat de informatiebeschikking vervalt op grond van artikel 52a, derde lid, AWR.¹⁰ Op grond van dat lid vervalt de informatiebeschikking indien de inspecteur een belastingaanslag vaststelt of een beschikking neemt voordat de met betrekking tot die belastingaanslag of beschikking genomen informatiebeschikking onherroepelijk is geworden.

4.4 Het codificeren van de uitspraak van de Hoge Raad over gedeeltelijke omkering en verzwarening van de bewijslast

Lange tijd bestond er onduidelijkheid of omkering en verzwarening van de bewijslast voor de gehele belastingaanslag geldt, of slechts voor hetgeen waarover geen of onvolledige informatie wordt opgeleverd. Uit een uitspraak van de Hoge Raad¹¹ volgt dat partiële omkering en verzwarening van de bewijslast mogelijk is. Door middel van deze oplossingsrichting wordt deze uitspraak gecodificeerd. Voorgesteld wordt in artikel 25, derde lid, en artikel 27e, eerste lid AWR, toe te voegen dat de omkering en verzwarening van de bewijslast volgt voor zover het gebrek die gevolgtrekking rechtvaardigt. Dit brengt de wet in lijn met de uitspraak van de Hoge Raad. Voor een gedeeltelijke vernietiging van een informatiebeschikking ter zake van de administratieplicht van artikel 52 AWR is geen plaats, aldus de Hoge Raad.¹² Als een informatiebeschikking waarin is vastgesteld dat voor een bepaald belastingjaar niet is voldaan aan de administratie- en bewaarplicht, rechtmatig is vastgesteld, zal de bewijslast wel voor de gehele aanslag worden omgekeerd en verzwaard. Voor de 'niet vereiste aangifte' geldt eveneens dat de conclusie is dat of wel of niet de vereiste aangifte is gedaan, dus voor partiële omkering geen plaats is.

5. Informatieverplichting en derdenonderzoek bij niet meer bestaande rechtspersonen

Een rechtspersoon heeft tot aan het moment dat hij ophoudt te bestaan, een administratie- en bewaarplicht.¹³ Vanaf het moment dat de rechtspersoon is opgehouden te bestaan, gaan de boeken, bescheiden en andere gegevensdragers over naar de (aangewezen) bewaarder.¹⁴ Daarmee heeft de bewaarder informatie die van belang kan zijn voor de belastingheffing, over een rechtspersoon die is opgehouden te bestaan, bij wie de inspecteur die informatie niet (meer) zelf kan opvragen. De inspecteur zou dan wellicht van zijn bevoegdheid gebruik kunnen maken om bij een 'administratieplichtige' een onderzoek in te stellen ten behoeve van de belastingheffing van derden.

Naar aanleiding van het arrest van de Hoge Raad van 21 april 2023 is de vraag gerezen of de inspecteur de bevoegdheid heeft om via artikel 53, van de AWR een informatieverzoek te doen inzake een niet meer bestaande rechtspersoon. Daarbij is in dit kader relevant dat een bewaarder zowel een rechtspersoon als een natuurlijk persoon kan zijn, waarbij (doorgaans) slechts de rechtspersoon administratieplichtige is.¹⁵ In het kader van artikel 53, van de AWR is het namelijk van belang of die bewaarder administratieplichtig is, of niet. In het geval de bewaarder niet administratieplichtig is, bijvoorbeeld omdat het gaat om een natuurlijk persoon, niet zijnde een ondernemer of resultaatgenieter, is de inspecteur niet bevoegd via artikel 53, van de AWR een derdenonderzoek in te stellen. Als het gaat om een administratieplichtige, is de inspecteur in ieder geval bevoegd een derdenonderzoek in te stellen. Dan blijft nog wel de vraag of de inspecteur bevoegd is de administratieplichtige bewaarder over de administratie van een niet meer bestaande rechtspersoon te bevragen. Tot op heden is de vraag of de inspecteur hiertoe wel bevoegd is, onbeantwoord gebleven door de Hoge Raad. Om deze mogelijkheid te verduidelijken wordt in dit beleidsdocument een beleidsrichting aangedragen om die duidelijkheid te verschaffen, de eerdergenoemde leemte te vullen en tegelijkertijd te voorzien in voldoende rechtsbescherming.

Een mogelijkheid is de bewaarder zoals bedoeld in artikel 2:24, van de BW, aan te merken als administratieplichtige voor zover het informatieverzoek zich strekt tot de bescheiden van de niet meer bestaande rechtspersoon. Daarbij is niet relevant of de bewaarder zelf ook administratieplichtig was voor deze voor te stellen wetswijziging.

¹⁰ HR 28 januari 2022, ECLI:NL:HR:2022:84.

¹¹ HR 27 mei 2022, ECLI:NL:HR:2022:767.

¹² HR 4 juni 2021, ECLI:NL:HR:2021:819.

¹³ Artikel 52 AWR.

¹⁴ Artikel 2:24 BW.

¹⁵ Artikel 52, tweede lid, onderdeel a, AWR.

Vraag 9

Ziet u bezwaren tegen de hierboven voorgestelde aanvullende maatregelen ten aanzien van de niet meer bestaande rechtspersoon?

6. Vervolg

Na de pre-consultatie van dit beleidsdocument zal worden afgewogen welke maatregelen zullen worden aangekondigd.

Bijlage 1 - achtergrondinformatie informatiebeschikking

De werking van de informatiebeschikking

Om een belastingaanslag¹⁶ voor een bepaald jaar te kunnen vaststellen, kan een inspecteur een belastingplichtige verzoeken gegevens of inlichtingen te verstrekken die voor heffing van belang kunnen zijn (een informatieverzoek¹⁷). Wanneer een inspecteur van oordeel is dat de belastingplichtige niet, niet volledig of niet tijdig aan dit verzoek gehoor heeft gegeven, kan hij dit vaststellen met een informatiebeschikking. De inspecteur stelt dan vast welke gegevens of inlichtingen hij heeft gevraagd, en dat deze gegevens of inlichtingen niet, niet volledig of niet tijdig zijn verstrekt. De informatiebeschikking is voor bezwaar en beroep vatbaar.

Wanneer in bezwaar of beroep geoordeeld wordt dat de informatiebeschikking onterecht is, wordt de informatiebeschikking (deels) vernietigd. De inspecteur is dan als regel niet langer bevoegd om een volgende informatiebeschikking te nemen met betrekking tot dezelfde tekortkomingen.¹⁸ Als de inspecteur in dat geval wil afwijken van de aangifte, ligt de bewijslast hiervoor bij hem.

Als de informatiebeschikking uiteindelijk onherroepelijk vast komt te staan dat het verzoek van de inspecteur rechtmatig was, geeft de rechter in beginsel¹⁹ een termijn waarin de belastingplichtige de gegevens of inlichtingen alsnog kan verstrekken (de hersteltermijn). Als na het verstrijken van de hersteltermijn de informatie niet (volledig) is verstrekt, staat de rechtmatigheid van de informatiebeschikking onherroepelijk vast en treedt in de regel omkering en verzwaring van de bewijslast in. In dit geval kan de inspecteur, wanneer hij wil afwijken van de aangifte, volstaan met een redelijke schatting, en is het aan de belastingplichtige om in bezwaar en beroep te doen blijken dat deze schatting onjuist is. Of de belastingplichtige tijdens de hersteltermijn alsnog aan de verplichting heeft voldaan wordt beoordeeld door de inspecteur.

Na het vaststellen van de belastingaanslag, die al dan niet afwijkt van de aangifte, kan de belastingplichtige hiertegen in bezwaar en beroep gaan. Als omkering en verzwaring van de bewijslast is ingetreden, is het aan belastingplichtige om te doen blijken dat de afwijking onjuist is. De belastingplichtige kan in deze procedure nogmaals de proportionaliteit van de omkering en verzwaring van de bewijslast aan de orde stellen. De rechter toetst dan of de gebreken van dusdanige aard zijn dat de sanctie van omkering en verzwaring van de bewijslast gerechtvaardigd is.²⁰

Vanaf het moment van opleggen van de informatiebeschikking tot het moment van onherroepelijk worden of vernietigen ervan, wordt de termijn voor het vaststellen van een belastingaanslag opgeschort.²¹

Hieronder is weergegeven welke stappen elkaar opvolgen als een informatiebeschikking wordt opgelegd als niet wordt voldaan aan een informatieverzoek van de inspecteur.

¹⁶ Hieronder wordt verstaan een primitieve aanslag, navorderingsaanslag en naheffingsaanslag.

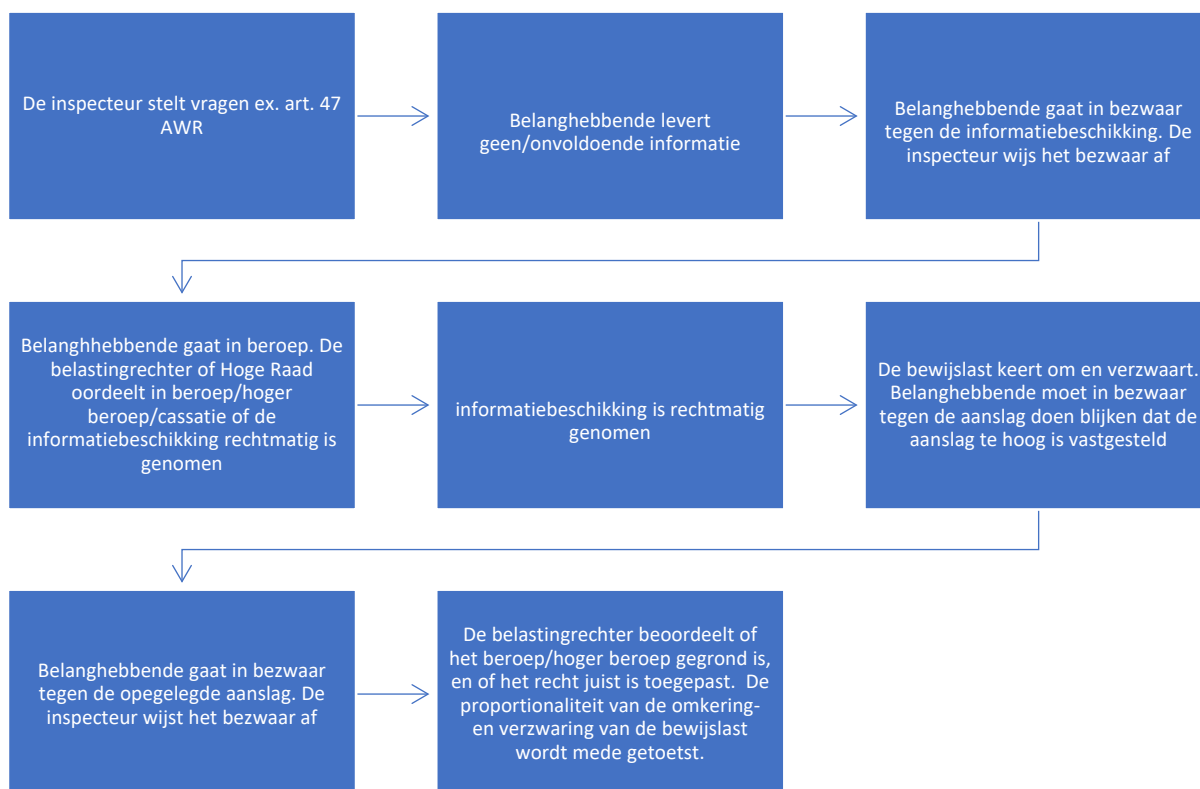
¹⁷ Voor dit beleidsdocument wordt onder een verzoek om informatie verstaan een verzoek om informatie en administratie in de zin van artt. 41, 47, 47a, 49, 52 en 53 (voor zover ten behoeve van heffing waarvan de inhouding aan hen is opgedragen) AWR.

¹⁸ HR 14 oktober 2022, ECLI:NL:HR:2022:1439, r.o. 3.2.1.

¹⁹ Artikel 25, het derde lid en artikel 27e, het tweede lid, van de AWR. Geen termijn wordt gesteld als sprake is van kennelijk onredelijk gebruik van procesrecht.

²⁰ Zie o.a. HR 18 februari 2011, ECLI:NL:HR:2011:BO4376.

²¹ HR 10 februari 2017, ECLI:NL:HR:2017:130.



Knelpunten

Knelpunten 2016

In 2016 heeft de eerste evaluatie plaatsgevonden van het informatiebeschikkingsregime. Op 30 november 2016 heeft de staatssecretaris van Financiën het evaluatierapport naar de Tweede Kamer gestuurd.^{22,23} Uit het rapport kwam naar voren dat in de periode juli 2011 tot september 2015 circa 3.000 informatiebeschikkingen zijn genomen, waarvan ruim 700 betrekking hadden op de administratieplicht. In het rapport worden als knelpunten signaleerd:

1. De lange doorlooptijd van de informatiebeschikkingsprocedure;
2. Het niet-functioneren van de administratieplicht onder de reikwijdte van de informatiebeschikking;
3. De ineffectiviteit van de kostenvergoedingsbeschikking (art. 52, lid 7 en 53, lid 5 AWR); en
4. De samenloop van de informatiebeschikkingsprocedure met de civiele dwangsomprocedure.

In 2018 aangedragen oplossingsrichtingen

In 2018 heeft de staatssecretaris van Financiën een aantal oplossingsrichtingen aangedragen en uitgewerkt voor de gesignaleerde knelpunten. Zo stelde de staatssecretaris voor om één feitenrechter te laten oordelen over de rechtmatigheid van de vragen van de inspecteur en de juistheid van het oordeel van de inspecteur dat de belastingplichtige niet heeft voldaan aan zijn informatieverplichtingen, met een mogelijkheid om in cassatie te gaan. Zo wordt de informatiebeschikkingsprocedure korter, en laat de rechter zich in de procedure niet uit over de rechtmatigheid van de omkering en verzwaring van de bewijslast.

Verder stelde de staatssecretaris voor om het niet voldoen aan de administratieplicht ex art. 52 AWR uit de informatiebeschikkingsprocedure te halen. Ten slotte gaf de staatssecretaris destijds

²² Kamerstukken II 2016/17, 33 772, nr. 2.

²³ Kamerstukken II 2017/18, 33 772, nr. 3.

aan geen wijzigingen met betrekking tot de kostenvergoedingsbeschikking voor administratieplichtigen en de civiele dwangsomprocedure voor te stellen.

Ondanks de aankondiging van de staatssecretaris in de Fiscale beleidsagenda 2019²⁴ is het beoogde wetstraject, wegens capaciteitsredenen en prioritering, niet gehaald.²⁵

Knelpunten 2023

Uit het onderzoek uit 2023 is naar voren gekomen dat de voorgenoemde knelpunten uit 2016 nog meer zijn gaan knellen.

In de volgende paragrafen worden deze knelpunten afzonderlijk besproken:

- i) Doorlooptijd van informatiebeschikkingsprocedures;
- ii) Niet functioneren van de administratieplicht onder de informatiebeschikking;
- iii) Ineffectiviteit van de kostenvergoedingsbeschikking;
- iv) Samenloop civiele dwangsomprocedure; en
- v) Niet overzien van het belang van de informatiebeschikking.

Doorlooptijd van informatiebeschikkingsprocedures en het niet functioneren van de hersteltermijn bedoeld in artikel 27e, lid 2, van de AWR

Bij de evaluatie in 2016 werd geconstateerd dat de lange doorlooptijd van de informatiebeschikkingsprocedure een groot knelpunt was. In het onderzoek uit 2023 is gebleken dat dit nog steeds het geval is, en dan het knelpunt zelfs meer is gaan knellen. Als onderdeel van dit knelpunt wordt in het onderzoek ook genoemd het niet functioneren van de hersteltermijn.

In het onderzoek uit 2023 is gekeken naar de doorlooptijd van de informatiebeschikkingsprocedure. Gemiddeld heeft een informatiebeschikkingsprocedure een doorlooptijd van 36 maanden. Zaken die tot aan de Hoge Raad worden doorgeprocedeerd duren vaak ook langer dan 36 maanden, in sommige gevallen zelfs meer dan 60 maanden. En dan kan daarna nog de discussie over de omkering en verzwaring van de bewijslast worden gevoerd in de procedure tegen de belastingaanslag, ook weer tot aan de Hoge Raad. In totaal zou een belastingplichtige dan in sommige gevallen meer dan tien jaar in onzekerheid kunnen blijven over een belastingaanslag voor een bepaald jaar.

Daarnaast voelt een informatiebeschikkingsprocedure vaak lang, omdat het probleem dat op tafel ligt (is het informatieverzoek van de inspecteur rechtmatig) simpel lijkt. De wens bestaat om een dergelijke vraag "snel" aan een rechter voor te kunnen leggen. Echter is er geen versnelde procedure voor de informatiebeschikking.

Bij het niet functioneren van de hersteltermijn, bedoeld in artikel 27e, tweede lid, van de AWR gaat het om de vraag wie beoordeelt of na het verstrijken van die termijn aan het informatieverzoek is voldaan. Dit kan leiden tot discussies met de inspecteur over de vraag of hersteld is of niet.²⁶

Het niet functioneren van de administratieplicht onder de reikwijdte van de informatiebeschikking

Uit beide onderzoeken kwam als knelpunt naar voren dat de administratieplicht niet functioneert onder de reikwijdte van de informatiebeschikking.

De informatiebeschikkingsbepalingen zijn zo opgebouwd dat, wanneer een administratieplichtige volgens de inspecteur niet voldoet aan de verplichtingen, de inspecteur dit vaststelt bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Normaal gesproken voorziet de informatiebeschikking in een extra waarborg om een gebrek te herstellen, alvorens omkering en verzwaring van de bewijslast intreedt. Gebreken in de administratie worden door de Belastingdienst echter pas in een controle achteraf geconstateerd. Een gebrekkige of ontbrekende administratie is achteraf lastig of onmogelijk te herstellen.

In zo'n geval heeft een administratieplichtige een lange procedure te doorlopen, terwijl vooraf al vaststond dat herstel niet meer mogelijk was. Uit beide onderzoeken komt naar voren dat een

²⁴ Kamerstukken II 2018/19, 35 026, p. 7.

²⁵ Rapport onderzoek Informatiebeschikking 2023, p. 85.

²⁶ Rapport onderzoek Informatiebeschikking 2023, paragraaf 4.2.12.

dergelijke situatie irritatie opwekt bij administratieplichtigen.²⁷ Volgens fiscaal deskundigen is de onduidelijkheid en onzekerheid over de mogelijke omkering en verzwaring van de bewijslast in informatiebeschikkingsprocedures die zien op de administratieplicht juist groter dan voor de invoering van de informatiebeschikking.

Ineffectiviteit van de kostenvergoedingsbeschikking

Als een informatieverzoek dat de inspecteur heeft gedaan in het kader van een derdenonderzoek uiteindelijk onrechtmatig blijkt, biedt de regeling van de informatiebeschikking een rechtsingang voor de derde. In deze gevallen heeft de wetgever het mogelijk gemaakt om achteraf een verzoek in te dienen voor een vergoeding van de gemaakte kosten, op grond van art. 53, vijfde lid AWR.²⁸ De inspecteur stelt vast of de derde recht heeft op zo'n vergoeding via een voor bezwaar en beroep vatbare kostenvergoedingsbeschikking.

Bij invoering van de informatiebeschikking is onder andere in de literatuur opgemerkt dat de rechtsbescherming van derden beter gebaat zou zijn bij een toetsing vooraf, in plaats van achteraf.²⁹ In de fiscale literatuur wordt aangenomen dat de wetgever hier uit praktische overwegingen niet voor heeft gekozen omdat, een toetsing vooraf, de effectiviteit van het controleproces van de fiscus te zeer in gevaar zou kunnen brengen.

In beide onderzoeken komt naar voren dat er niet vaak gebruik wordt gemaakt van de kostenvergoedingsbeschikking.³⁰ Ook wordt in het onderzoek uit 2023 door fiscaal deskundigen opgemerkt dat voor derden rechtsbescherming ontbreekt.

Als belangrijkste reden hiervoor wordt in het onderzoek uit 2023 door fiscaal advocaten en adviseurs genoemd dat het wordt ervaren als veel werk, waarbij de kosten ervan niet altijd opwegen tegen de vergoeding. Daarnaast willen bepaalde administratieplichtigen geen gegevens van derden delen met de inspecteur om de relaties met hun klanten niet te beschadigen. Aangezien om een kostenvergoedingsbeschikking kan worden verzocht na het delen van de gegevens, kan de kostenvergoedingsbeschikking niet worden gebruikt om vooraf rechtsbescherming te bieden.

Ondanks de hiervoor genoemde bezwaren worden in dit beleidsdocument ten aanzien van dit knelpunt geen oplossingsrichtingen voorgesteld. Bij de invoering van de Wet Dezentjé is een afweging gemaakt tussen het belang van een controleonderzoek en het belang van de derde. Het belang van een derde zal zich in de praktijk beperken tot een financieel belang, namelijk de kosten die gemaakt worden voor dat eventueel onrechtmatig verzoek en de relatie met de klant die mogelijk verslechtert op het moment dat die klant weet krijgt van die informatieverstrekking. Daarmee blijft, naast het financiële belang, een direct belang voor de betreffende administratieplichtige beperkt.

Bovendien kan de vraag of een informatieverzoek aan een administratieplichtige rechtmatig is, worden voorgelegd aan de bestuursrechter. Daarmee is het belang van de derde gewaarborgd. In de Memorie van Toelichting³¹ bij het wetsvoorstel is daar specifiek op ingegaan. Tevens is bij de behandeling in de Eerste Kamer³² gesteld dat de kostenvergoedingsbeschikking, waarmee de administratieplichtige wordt gecompenseerd voor de gemaakte kosten, en daarmee voorziet in rechtsbescherming achteraf. Een alternatief voor het huidige systeem zou zijn dat een informatieverzoek aan derden een voor bezwaar en beroep vatbare beschikking wordt. Deze situatie zal naar verwachting tot een veelheid aan procedures leiden over de rechtmatigheid van vragen in een derdenonderzoek, en zal tot (veel) verdere verstoring van het controleproces leiden. Het huidige grootste knelpunt van de doorlooptijd wordt hiermee naar alle waarschijnlijkheid alleen maar groter. Ten aanzien van de informatiebeschikking kan in die gevallen niet de aanslagtermijn worden opgeschort tot het moment dat die beschikking onherroepelijk vast komt te staan.

²⁷ Onderzoek informatiebeschikking 2018 5.6 & Rapport onderzoek Informatiebeschikking 2023 4.3.1

²⁸ Kamerstukken II 2009-2010, 30 645, nr. 14.

²⁹ Zie o.a. M. Müller, 'Facelift van het initiatiefwetsvoorstel over rechtsbescherming bij controlehandelingen', WFR/2010/6842.

³⁰ Rapport onderzoek Informatiebeschikking 2023, paragraaf 4.4

³¹ Kamerstukken II 2005/06, 30 645, nr. 3.

³² Kamerstukken I 2010/11, 30 645, nr. 24, item 6.

Samenloop civiele dwangsomprocedure

Artikel 52a, lid 4 AWR geeft de inspecteur de mogelijkheid om naast een informatiebeschikkingsprocedure ook een civiele dwangsomprocedure te voeren. Uit beide onderzoeken uit 2016 en 2023 komt naar voren dat het gelijktijdig voeren van een informatiebeschikkingsprocedure met een civiele dwangsomprocedure als een knelpunt wordt ervaren.³³

Samenloop van een informatiebeschikkingsprocedure met een civiele dwangsomprocedure lijkt in de praktijk echter niet vaak plaats te vinden. Uit cijfers van de Belastingdienst volgt dat dit ongeveer drie keer per jaar gebeurt.³⁴ In het onderzoek uit 2023 wordt opgemerkt dat de Belastingdienst er slechts in uitzonderlijke gevallen voor kiest om een civiele dwangsomprocedure te starten. Dit gebeurt voornamelijk bij belastingplichtigen die pertinent weigeren om informatie te leveren, waarbij de inspecteur in bewijsnood komt, zelfs als de bewijslast is omgekeerd. Als de inspecteur niet of nauwelijks informatie ontvangt van een belastingplichtige, kan het immers lastig zijn om een redelijke schatting te maken, ook als een inmiddels onherroepelijk geworden informatiebeschikking is genomen. Door de geldelijke dwang van de dwangsom zullen belastingplichtige eerder, ten opzichte van een onherroepelijke informatiebeschikking, geneigd zijn om de informatie alsnog aan te leveren. Waar de informatiebeschikking de informatieachterstand/bewijsnood van de inspecteur in stand laat, biedt een civiele dwangsomprocedure hier in veel gevallen een betere oplossing voor. Uiteraard bestaan er binnen de Belastingdienst diverse waarborgen om ervoor te zorgen dat de civiele dwangsomprocedure slechts in uitzonderlijke situaties wordt gebruikt. Ook in het onderzoek uit 2023 merken de medewerkers van de Belastingdienst op dat de civiele dwangsomprocedure niet regelmatig en niet lichtvaardig wordt ingezet.³⁵

Gelet hierop wordt in dit beleidsdocument daarom geen oplossingsrichtingen voorgesteld voor dit knelpunt.

Rechtszoekenden overzien vaak het belang van de informatiebeschikking niet

Als nieuw knelpunt komt uit het onderzoek uit 2023 naar voren dat rechtszoekenden het belang van een informatiebeschikking vaak niet overzien. Door de geïnterviewden wordt er onder andere op gewezen dat belastingplichtigen niet weten wat een informatiebeschikking inhoudt en welke zware bewijsrechtelijke consequenties aan een informatiebeschikking kleven.³⁶ Als gevolg hiervan reageren belastingplichtigen, zeker als zij geen adviseur hebben, vaak niet op een informatiebeschikking, waardoor omkering en verzwaring van de bewijslast intreedt als de informatiebeschikking onherroepelijk is vast komen te staan.

Als een van de mogelijke oorzaken van dit knelpunt wordt de vormgeving van de informatiebeschikking genoemd, die per belastingkantoor kan verschillen. Daarnaast komt in het onderzoek uit 2023 naar voren dat de informatiebeschikking niet altijd duidelijk wordt uitgelegd wat de status en consequenties van zo'n beschikking (kunnen) zijn.

De Belastingdienst heeft stappen gezet om toe te werken naar één format, met een duidelijkere uitleg van de status en eventuele consequenties van de informatiebeschikking. Om die reden wordt geen wetswijziging voor dit knelpunt uitgewerkt in dit beleidsdocument.

³³ Rapport onderzoek Informatiebeschikking 2023, paragraaf 4.5.

³⁴ Rapport onderzoek Informatiebeschikking 2023, paragraaf 3.1.

³⁵ Rapport onderzoek Informatiebeschikking 2023, paragraaf 4.5.1.

³⁶ Rapport onderzoek Informatiebeschikking 2023, paragraaf 4.7.1.