

Vergaderjaar 2005–2006

30 645

Voorstel van wet van de leden Dezentjé Hamming-Bluemink en Crone houdende wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen ten behoeve van de rechtsbescherming van belastingplichtigen bij controlehandelingen van de fiscus

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

Om zijn taak behoorlijk te kunnen uitoefenen heeft de belastingdienst informatie nodig. Zonder een juist en volledig beeld van de feiten is een behoorlijke heffing van belastingen niet mogelijk. Een belangrijk deel van zijn informatie krijgt de belastingdienst van de belastingplichtigen zelf en van administratieplichtigen. Op grond van de fiscale wetgeving (de AWR) zijn zij binnen bepaalde grenzen verplicht om aan de inspecteur op diens verzoek informatie te verschaffen die fiscaal relevant kan zijn. De belastingdienst heeft in dit opzicht vergaande bevoegdheden. De Hoge Raad heeft deze onderzoeksbevoegdheden omschreven als «zeer ingrijpende dwangmiddelen» (HR 10 februari 1988, BNB 1988/160). Bij de uitoefening daarvan is de belastingdienst wel gebonden aan verdragsrecht en aan beginselen van behoorlijk bestuur, zoals het evenredigheidsbeginsel, het gelijkheidsbeginsel en het beginsel van fair play. Over de vraag of de fiscus in een concreet geval bij het verzamelen van informatie is gebleven binnen de grenzen van zijn wettelijke bevoegdheden, en of hij daarbij heeft gehandeld in overeenstemming met verdragen en met beginselen van behoorlijk bestuur, kan discussie ontstaan. Hetzelfde geldt voor de omvang van iemands administratie- en bewaarplicht, aangezien de AWR deze verplichtingen in art. 52 slechts globaal omschrijft. Voor de betrokken belastingplichtige of administratieplichtige kunnen dergelijke discussies van groot praktisch belang zijn, omdat het verstrekken van de informatie waar de fiscus om vraagt en het voeren en bewaren van een uitgebreide administratie veel tijd, moeite en geld kunnen kosten. Er kan sprake zijn van zeer aanzienlijke administratieve lasten. Een probleem is dat er naar huidig recht geen effectieve rechtsbescherming bestaat voor degene die met een verzoek om informatie door de Belastingdienst wordt geconfronteerd, en van oordeel is dat dit verzoek niet terecht is. Evenmin is er een effectieve rechtsbescherming tegen standpunten van de inspecteur over de omvang van iemands administratie- en bewaarplicht volgens de fiscale wetgeving. In feite is het laatste woord in discussies daardoor vaak aan de inspecteur, die zelf partij is in de discussie. Het is de bedoeling van het onderhavige wetsvoorstel om dit tekort in de rechtsbescherming van de

belastingplichtigen op te heffen. Daartoe wordt de mogelijkheid van bezwaar en beroep geboden tegen een belangrijk deel van de verzoeken om informatie van de belastingdienst. Hetzelfde geldt voor standpunten van de fiscus over toepassing of ontheffing van de fiscale administratie- en bewaarplicht in een concrete situatie. Ook die beslissingen zullen volgens dit wetsvoorstel voor bezwaar en beroep vatbaar worden.

2. De huidige situatie

Naar huidig recht kan de belastingplichtige of administratieplichtige die van oordeel is dat een verzoek om informatie van de belastingdienst te ver gaat, een discussie daarover aangaan met de betrokken ambtenaar. Als zij het onderling niet eens worden, kan een klacht bij de superieuren van die ambtenaar worden ingediend. Als er voor beide standpunten wat te zeggen valt, zal zo'n klacht echter meestal niet worden gehonoreerd, zeker niet als het gaat om een principiële verschil van inzicht over de wettelijke onderzoeksbevoegdheden van de fiscus of om de reikwijdte van algemene beginselen van behoorlijk bestuur.

Als hij met de fiscus van mening blijft verschillen, zou de betrokkene kunnen besluiten het erop aan te laten komen en weigeren de gevraagde medewerking te verlenen. Hij loopt dan echter een risico van strafvervolgung. Daar wordt door de fiscus in de praktijk ook mee gedreigd. Als het gaat om een verzoek om informatie aan de belastingplichtige zelf, zal de weigering ertoe leiden dat de inspecteur een aanslag oplegt die bij gebreke van de gevraagde informatie veelal op een schatting berust. Als de informatie ten onrechte is geweigerd, zal de belastingplichtige vervolgens overtuigend moeten aantonen dat die aanslag onjuist is (art. 25, zesde lid en art. 27e van de AWR, de zgn. omkering van de bewijslast). Datzelfde geldt wanneer een aanslag is opgelegd aan een administratieplichtige die niet heeft voldaan aan zijn administratie- en bewaarplicht op grond van art. 52 AWR. De vraag of omkering van de bewijslast optreedt kan achteraf aan de belastingrechter worden voorgelegd, in het kader van de procedure over een (geschatte) aanslag die op het controle-onderzoek volgt.

In theorie zou de belastingplichtige of administratieplichtige die een verzoek om informatie direct wil bestrijden zich daartoe in kort geding tot de civiele rechter kunnen wenden, maar dat is kostbaar. Bovendien is de civiele rechter niet fiscaal deskundig, en openbaarheid van de procedure is vaak een belemmering voor belastingplichtigen om een civiele procedure aanhangig te maken.

Ook zou de betrokkene een klacht kunnen indienen bij de Nationale Ombudsman of een verzoek richten tot de Commissie voor de Verzoekschriften van de Eerste of Tweede Kamer. De verplichting tot het verstrekken van gevraagde informatie wordt daardoor echter niet opgeschort. De betrokkene loopt dus toch het risico van strafvervolgung en/of omkering van de bewijslast als hij deze informatie niet aan de fiscus verstrekt. Dat is vermoedelijk ook de reden dat er betrekkelijk weinig klachten op dit gebied worden ingediend bij de Nationale Ombudsman en de Commissies voor de Verzoekschriften.

3. Nadelen van de huidige situatie

Zoals hiervoor in onderdeel 2 bleek, kan de betrokkene onder de huidige wettelijke regeling alleen achteraf een rechtsingang bij de ter zake kundige belastingrechter krijgen, namelijk door de gevraagde informatie te weigeren en vervolgens te procederen over een daarop volgende (geschatte) aanslag. Daarbij loopt hij echter het risico van omkering van

de bewijslast, hetgeen betekent dat hij voor de rechter overtuigend moet aantonen dat de geschatte aanslag onjuist is. Hetzelfde geldt voor de administratieplichtige die het niet eens is met het standpunt van de inspecteur over de omvang van zijn administratie- en bewaarplicht. Meestal blijkt het leveren van overtuigend tegenbewijs in de praktijk een ondoenlijke opgave, en volgt de rechter daardoor de – veelal hoge – schatting van de inspecteur. Nu een andere effectieve rechtsgang ontbreekt, is het weigeren van de informatie onder de huidige wetgeving als het ware spelen met vuur. Een goed ingelichte belastingplichtige zal het risico van omkering van de bewijslast niet willen nemen, ook al is zijn standpunt dat hij de informatie niet hoeft te verschaffen goed verdedigbaar. Als het verzoek om informatie van de inspecteur geen betrekking heeft op de eigen belastingplicht van de betrokkene, en er dus sprake is van een derdenonderzoek, kan de zaak niet eens via een geschil over een aanslag aan de belastingrechter worden voorgelegd. Degene van wie de informatie gevraagd wordt, riskeert dan wel strafvervolgning als hij weigert om de informatie te verstrekken.

Het praktische gevolg is dat betrokkenen zich meestal (morrend) schikken in een informatieverzoek van de fiscus, zelfs wanneer dat vermoedelijk in strijd is met een verdrag, de wet of met algemene beginselen, bijvoorbeeld omdat het verzoek onredelijk bezwarend is. Zo'n ongecontroleerde feitelijke machtspositie van de inspecteur komt de houding van burgers tegenover de overheid niet ten goede. Zij kan bij de fiscus bovendien leiden tot een houding waarbij de eigen onderzoeksbevoegdheden zo ruim mogelijk worden opgevat en de grenzen daarvan worden opgezocht.

4. Praktische behoefte aan een effectieve rechtsgang

In verreweg de meeste gevallen zal de belastingdienst de grenzen in acht nemen die door verdragen, wetgeving en algemene beginselen van behoorlijk bestuur worden gesteld aan zijn onderzoeksbevoegdheden. Maar de mogelijkheid bestaat toch dat een ambtenaar zijn bevoegdheden te buiten gaat in een op zichzelf begrijpelijk streven om zoveel mogelijk fiscaal relevante informatie te verzamelen. Er bestaan bovendien schemergebieden waar het niet altijd duidelijk zal zijn hoe ver de onderzoeksbevoegdheden van de fiscus precies gaan. In een rechtsstaat behoort de onafhankelijke rechter dan op een effectieve manier te kunnen bepalen of de fiscus bij een onderzoek rechtmatig te werk gaat.

Dat kan het beste gebeuren door middel van een mogelijkheid om meteen bezwaar en beroep in te stellen tegen controlehandelingen van de fiscus. Dat verdient de voorkeur boven een regeling die slechts recht geeft op schadevergoeding achteraf, indien een controlehandeling onrechtmatig was. Voorkomen is beter dan genezen. Of, zoals de redactionele aantekening in Vakstudie-Nieuws 2006/26.2 het formuleert: toetsing achteraf is niet meer dan het spreekwoordelijke dempen van de put nadat het kalf verdronken is. Een mogelijkheid om ontoelaatbare verzoeken om informatie tegen te houden is verre te prefereren boven een stelsel dat de belastingplichtige er in feite toe dwingt om medewerking te verlenen, ook als het verzoek niet toelaatbaar is, en hij vervolgens achteraf moet discussiëren en procederen over zijn recht op een schadevergoeding en de omvang daarvan. De kosten van de medewerking moet hij dan wel voorfinancieren, en het tijdsbeslag van de medewerking valt achteraf niet terug te draaien. Bovendien ligt de informatie dan wel, misschien ten onrechte, bij de fiscus, die er mogelijk ook al een verder onderzoek op heeft gebaseerd.

De behoefte aan een effectieve en directe rechtsingang tegen controlehandelingen van de fiscus blijkt ook in de praktijk gevoeld te worden.

Zo heeft de belastingrechter geoordeeld dat onder de huidige wettelijke regeling sprake is van een tekort in de rechtsbescherming van de belastingplichtigen, en dat het aan de wetgever is dit op te heffen (Voorzieningenrechter Hof 's-Gravenhage, 24 september 2003, Vakstudie-Nieuws 2003/50.2).

De behoefte aan een effectieve, aan de aanslagregeling voorafgaande rechtsbescherming wordt ook breed gedragen in de fiscale literatuur. Daarbij valt onder meer te wijzen op J. A. R. van Eijdsen, Het schrikbewind van de EDP-auditor, Weekblad Fiscaal Recht 2006/6663, blz. 313 e.v., Ch. P. A. Geppaart en C. Flinterman, Aanbevelingen van de werkgroep voor aspecten van rechtsbescherming in het belastingrecht, Vakstudie-Nieuws 1997, blz. 1715 e.v., M. W. C. Feteris en R. N. J. Kamerling, Rechtsbescherming tijdens een belastingcontrole, Weekblad Fiscaal Recht 1997/6254, blz. 1027 e.v., G. J. Van Leijenhorst, Barbartje moet hangen, Weekblad Fiscaal Recht 2003/6539, blz. 1187 e.v., R. H. Happé, De inzageverplichting ter discussie: een voorstel tot verbetering van een gebrekkige rechtsgang, Weekblad Fiscaal Recht 2001/6428, blz. 429 e.v., en A. P. M. van Rijn, Procesrecht voor fiscale spoedgevallen, Weekblad Fiscaal Recht 1997/6264, blz. 1466 e.v. Uit de recente evaluatie van het fiscale procesrecht is naar voren gekomen dat veel geïnterviewde rechters en belastingadviseurs van oordeel zijn dat er sprake is van een rechtstekort in de controlesfeer, men zie E. B. Pechler en M. W. C. Feteris, Evaluatie van het herziene fiscale procesrecht, WODC-onderzoek, blz. 95.

Een sprekend voorbeeld is de discussie tussen veel ondernemingen en de belastingdienst over de vraag of fiscale due diligencerapporten aan de inspecteur ter inzage moeten worden gegeven. Deze vraag heeft betrokkenen jarenlang verdeeld gehouden, zonder dat er een zaak aan de belastingrechter kon worden voorgelegd. De belastingdienst heeft deze vraag in de Fortis-zaak voorgelegd aan de burgerlijke rechter, maar die procedure is niet tot aan de Hoge Raad doorgezet (zie Pres. Rb. Utrecht 7 september 1999, Fiscaal weekblad FED 1999/670). Uiteindelijk heeft de belastingkamer van de Hoge Raad de knoop ruim 6 jaar later doorgehakt in een overweging ten overvloede (HR 23 september 2005, BNB 2006/21).

Ook buiten het fiscale recht wordt gepleit voor een rechtsgang tegen controlehandelingen van bestuursorganen. Zo heeft de Raad van State geadviseerd om toezichthandelingen op financieel gebied expliciet voor bezwaar en beroep vatbaar te maken, omdat anders de belangen van de betrokken ondernemingen niet voldoende worden gewaarborgd (Kamerstukken II, 2003/04, 29 708, nr. 4, blz. 18). In de literatuur is dit ook in meer algemene zin, ten aanzien van handelingen van toezichthouders, bepleit door L. F. M. Verhey en N. Verheij, De macht van de marktmeesters – markttoezicht in constitutioneel perspectief, preadvies handelingen NJV 2005–1 blz. 303. Op de vraag of de wetgever dient te voorzien in bestuursrechtelijke rechtsbescherming tegen handelingen van toezichthouders, antwoordde een meerderheid van de jaarvergadering van de Nederlandse Juristenvereniging in 2005 bevestigend (zie Nederlands Juristenblad 2005, blz. 1345). Daarbij moet overigens worden aangetekend dat in het niet-fiscale bestuursrecht de behoefte aan een rechtsgang minder groot is omdat degene die zijn medewerking weigert daar niet wordt geconfronteerd met wettelijke omkering en verzwaring van de bewijslast.

5. Eerdere aanzetten tot wetswijziging

Naar aanleiding van het advies van de werkgroep voor aspecten van rechtsbescherming in het belastingrecht (bestaande uit de hoogleraren Geppaart en Flinterman) heeft de regering al in 1997 laten weten een wettelijke regeling te willen treffen waardoor besluiten betreffende de toepassing van de administratieplicht en de plicht tot informatieverstrek-

king over derden voor bezwaar vatbaar worden . Dit voornemen is nadien nog een aantal keren bevestigd.

6. Aanleiding tot het initiatiefwetsvoorstel

Ruim 9 jaar na de aankondiging door de regering in 1997 is het nog steeds niet tot een wetsvoorstel gekomen. Onlangs heeft de regering zelfs uitdrukkelijk laten weten dat er van haar ook geen voorstellen op dit punt te verwachten zijn (Kamerstukken II 2005/06, 30 322, nr. 7, blz. 15–16).

Aangezien ondergetekenden het – gelet op het voorgaande – zeer wenselijk vinden dat een dergelijke uitbreiding van de rechtsbescherming er toch komt, hebben zij besloten hiertoe een initiatiefwetsvoorstel in te dienen.

7. Hoofdpijnen van de voorgestelde regeling

De voorgestelde regeling is in hoofdlijn ontleend aan de voorstellen van M. W. C. Feteris en R. N. J. Kamerling in Weekblad Fiscaal Recht 1997/6254, blz. 1027 e.v. De regeling komt erop neer dat er twee categorieën beschikkingen van de inspecteur bijkomen waartegen bezwaar en vervolgens beroep bij de belastingrechter openstaat, namelijk:

- a) Een groot aantal verzoeken om informatie, en
- b) beslissingen over de reikwijdte van de fiscale administratie- en bezwaarplicht in een concreet geval, waaronder ook beslissingen over ontheffing van deze verplichtingen.

Een verzoek om informatie zal de vorm kunnen aannemen van een voor bezwaar vatbare beschikking. Deze verzoeken hoeven dus niet meteen in voor bezwaar vatbare vorm te worden gedaan. Een niet voor bezwaar vatbare brief of een mondeling verzoek om informatie blijft dus mogelijk. Naar aanleiding van een binnen 10 dagen ingediend schriftelijk verzoek van de betrokkene, zal de inspecteur verplicht zijn om zo'n niet voor bezwaar vatbaar verzoek alsnog vast te leggen in voor bezwaar vatbare vorm. De inspecteur is daarbij eveneens gebonden aan een termijn van 10 dagen. Ter versnelling van de procedure kan de inspecteur ook besluiten om een verzoek om informatie meteen in voor bezwaar vatbare vorm te gieten, bijvoorbeeld als hij discussie daarover verwacht.

Wanneer sprake is van een voor bezwaar vatbare beschikking, kan de betrokkene direct na indiening van een bezwaarschrift een voorlopige voorziening aan de – deskundige – belastingrechter vragen op grond van de artikelen 8:81 e.v. Awb.

Het voorstel ziet alleen op beslissingen in het kader van de heffing, afkomstig van de inspecteur. Beslissingen van de ontvanger in het kader van de invordering van belastingen vallen er dus niet onder. Tegen het overgrote deel van de besluiten van de ontvanger staat in het wettelijk stelsel namelijk geen bezwaar en beroep open. Bovendien kent de Invorderingswet 1990 geen omkering van de bewijslast.

Het voorstel is evenmin van toepassing uitnodigingen tot het doen van aangifte (aangiftebiljetten). Hoewel ook daarbij sprake is van een verzoek om informatie, gaat het voorstel niet zover dat ook de uitreiking van een aangiftebiljet voor bezwaar vatbaar wordt. Het massale aangifteproces wordt dus niet beïnvloed door de voorgestelde regeling.

Het voorstel ziet ook op verzoeken om informatie aan de belastingplichtige zelf. In zoverre gaat het verder dan het advies van de werkgroep voor aspecten van rechtsbescherming in het belastingrecht. Daarvoor is

gekozen omdat juist de belastingplichtige zelf behoefte heeft aan effectieve rechtsbescherming, aangezien hij het risico loopt van omkering van de bewijslast als hij de gevraagde informatie niet verschaft. Dat risico loopt een administratieplichtige bij een derdenonderzoek niet.

Het wetsvoorstel bevat zelf geen normen waaraan een onderzoek door de fiscus behoort te voldoen. Het is dan ook niet de bedoeling om de onderzoeksbevoegdheden van de belastingdienst te beperken. Het gaat er slechts om effectieve toegang tot de rechter te bieden voor geschillen over de vraag of de inspecteur zich heeft gehouden aan de bestaande rechtsregels (verdragen, wetgeving, en algemene beginselen van behoorlijk bestuur).

8. Rechtsgang en beperkte schorsende werking

Het uitgangspunt van de Awb is dat bezwaar en beroep tegen een beschikking, en dus ook tegen een controlehandeling, de werking ervan niet opschorten (art. 6:16 Awb).

Zonder nadere voorziening zou dit tot gevolg hebben dat met het openstellen van bezwaar en beroep tegen controlehandelingen nog steeds geen effectieve rechtsgang wordt geboden. De beslissing van de rechter volgt op zijn vroegst na enkele maanden. Op dat moment zal de termijn die de fiscus voor het verstrekken van informatie heeft gesteld meestal reeds verstreken zijn. Als een belastingplichtige of administratieplichtige die de gevraagde informatie op dat moment nog niet verstrekt heeft, toch nog wordt bedreigd wordt met omkering van de bewijslast of strafvervolgning, ook wanneer zijn standpunt pleitbaar is, zou de mogelijkheid van bezwaar en beroep het grootste nadeel van de huidige situatie niet wegnemen. Dat zou ervoor pleiten om aan het bezwaar en beroep tegen een controlehandeling van de fiscus schorsende werking toe te kennen.

Aan de andere kant zou het niet wenselijk zijn dat de betrokkene een controle-onderzoek van de fiscus langdurig zou kunnen stilleggen door tot in hoogste instantie over een of meer controlehandelingen te procederen. Dat zou jaren kunnen duren. Ook zou het niet wenselijk zijn als de betrokkene een belastingcontrole voor kortere of langere tijd zou kunnen traineren met evident kansloze bezwaren en beroepen.

De voorgestelde wettelijke regeling biedt de ruimte om in dit spanningsveld tot een evenwichtige oplossing te komen. Zij is gebaseerd op het uitgangspunt dat de werking van een controlehandeling van de fiscus niet automatisch wordt opgeschort door een daartegen gericht bezwaar of beroep. Voor schorsende werking zal de betrokkene in actie moeten komen door een verzoek om een voorlopige voorziening in te dienen bij de voorzieningenrechter van de rechtbank (artikel 8:81 Awb). Die mogelijkheid heeft hij zodra hij een bezwaarschrift tegen de beschikking van de inspecteur heeft ingediend. De voorzieningenrechter beslist op korte termijn, meestal binnen enkele maanden. Als het verzoek kennelijk ongegrond is kan hij de zaak zelfs nog sneller, zonder zitting, afdoen (art. 8:83, lid 3 Awb). De toets van de voorzieningenrechter zal marginaal zijn: hij onderzoekt of de inspecteur in redelijkheid tot zijn verzoek om informatie kon komen. Tegen de beslissing van deze rechter staat geen hoger beroep of beroep in cassatie open.

Als de voorzieningenrechter het verzoek toewijst, zal hij de verplichting om informatie te verstrekken opschorten. De betrokkene wordt dan niet geconfronteerd met omkering van de bewijslast of strafvervolgning als hij de informatie niet heeft verstrekt.

De mogelijkheid bestaat ook dat de voorzieningenrechter het verzoek afwijst. Als het verzoek op korte termijn is ingediend, en niet bij voorbaat kansloos was, zou het niet redelijk zijn om de betrokkene die in afwachting van de uitkomst van de procedure de gevraagde informatie nog niet heeft verstrekt, te confronteren met sancties als omkering van de bewijslast of strafvervolgning. Dat kan worden voorkomen doordat de inspecteur in deze gevallen na de afwijzing van het verzoek om een voorlopige voorziening alsnog een redelijke termijn aan de betrokkene stelt, waarbinnen hij de gevraagde medewerking alsnog dient te verlenen. De oorspronkelijk gestelde termijn wordt hiermee verlengd; als de betrokkene binnen de nieuwe termijn alsnog de gevraagde medewerking verleent, kan dus niet worden gesteld dat hij in verzuim was. Daarvoor kunnen dan ook geen sancties worden toegepast. Dit behoort alleen te gelden voor zover het verzoek om informatie door middel van een bezwaarschrift en een verzoek om een voorlopige voorziening bestreden wordt. Wanneer de inspecteur een reeks vragen stelt, en de belastingplichtige of administratieplichtige slechts een deel daarvan bij de voorzieningenrechter bestrijdt, zal hij voor de overige vragen geen nadere termijn krijgen. Die vragen moeten dus tijdig worden beantwoord.

De hier beschreven oplossing, waarin na afloop van de discussie een nadere termijn wordt gesteld, vertoont analogie met de huidige praktijk in gevallen waarin de belastingplichtige naar aanleiding van een verzoek om inlichtingen van de inspecteur een motivering daarvan vraagt, en een discussie met de inspecteur aangaat over de aanvaardbaarheid van dat verzoek. Wanneer het standpunt van de belastingplichtige op pleitbare gronden berust, is de inspecteur veelal bereid om zijn verzoek nog niet door te zetten zolang hij daarover in discussie is met de belastingplichtige, en hem een nadere termijn te stellen wanneer de discussie is afgerond en de inspecteur het verzoek wil handhaven. Een praktisch verschil is wel dat onder de huidige wetgeving de inspecteur in feite het laatste woord heeft, doordat in het stadium van het onderzoek geen oordeel kan worden ingeroepen van de belastingrechter.

Ook vertoont de voorgestelde oplossing een zekere analogie met de situatie waarin iemand door de inspecteur is uitgenodigd tot het doen van aangifte, maar van oordeel is dat hij niet belastingplichtig is. Volgens de Hoge Raad kan hij dan vooralsnog volstaan met het retourneren van een oningevuld aangiftebiljet, en daarbij vermelden waarom hij van oordeel is dat hij niet belastingplichtig is (HR 27 maart 1996, BNB 1996/273). Door het aanzwengelen van een discussie over de belastingplicht, en daarmee over de redelijkheid van de uitnodiging tot het doen van aangifte, kan de belastingplichtige zijn verplichting tot het doen van aangifte dus opschorten. Algemeen wordt aangenomen dat dit alleen geldt wanneer hij zich op redelijkerwijs te verdedigen argumenten beroept.

Dat de inspecteur een nadere termijn moet stellen na afwijzing van een verzoek om een voorlopige voorziening zou in de wet geregeld kunnen worden. Het heeft echter onze voorkeur om geen gedetailleerde regeling hierover in de wet op te nemen, maar de belastingdienst de ruimte te bieden om hier op basis van beleidsregels maatwerk te leveren. Uiteraard is het voor de effectiviteit van de voorgestelde regeling essentieel dat dergelijke beleidsregels er ook komen.

Onze gedachten gaan uit naar een gedragslijn waarbij alleen een nadere termijn wordt gesteld als de betrokkene op korte termijn een verzoek om een voorlopige voorziening heeft ingediend, en in die procedure geenodeloze vertraging veroorzaakt. Hiervoor kan aansluiting worden gezocht bij de termijn van 10 dagen die beleidsmatig wordt gehanteerd bij de rechtsbescherming op grond van de WIB. Onder bijzondere omstandig-

heden zou, naar analogie met art. 6:11 Awb, een langere termijn gehanteerd kunnen worden.

Het tijdpad van de procedure is als volgt in kaart te brengen:

- 1) verzoek om informatie van de inspecteur
- 2) verzoek om een beschikking maximaal 10 dagen daarna
- 3) afgifte van de beschikking door de inspecteur maximaal 10 dagen daarna
- 4) bezwaarschrift en verzoek om een voorlopige voorziening maximaal 10 dagen daarna
- 5) beslissing van de voorzieningenrechter ongeveer 2 maanden daarna.

In totaal komt men daarmee op een tijdverloop van ca. 3 maanden. Wanneer de inspecteur de informatie meteen via een voor bezwaar vatbare beschikking vraagt, vallen de fasen 2 en 3 af, en komt men op een tijdverloop van ruim 2 maanden.

Het uitstel dat het onderzoek van de fiscus ondergaat is hiermee zoveel mogelijk beperkt. Niettemin zal het onderzoek van de belastingdienst door de procedure over een voorlopige voorziening enige vertraging kunnen oplopen. Dat is echter inherent aan de keuze voor een effectieve rechtsbescherming van belastingplichtigen en administratieplichtigen die op verdedigbare gronden van oordeel zijn dat de inspecteur zijn bevoegdheden overschrijdt.

Voor het stellen van een nadere termijn zal echter geen aanleiding bestaan wanneer het indienen van een verzoek om een voorlopige voorziening is aan te merken als misbruik van recht. Daarvan is met name sprake wanneer het verzoek gebaseerd is op zodanige gronden, dat het bij voorbaat als kansloos moet worden aangemerkt, zodat het belang van de betrokkene bij feitelijke schorsing van de verplichting tot medewerking niet opweegt tegen het belang van de inspecteur bij voortzetting van het onderzoek (vgl. HR 7 oktober 1994, NJ 1995, 411).

Als de inspecteur vindt dat het verzoek om een voorlopige voorziening misbruik van recht vormt, kan hij de voorzieningenrechter overigens vragen om de indiener op die grond te veroordelen in de proceskosten van de fiscus. Daarmee komt er dan meteen een rechterlijk oordeel over de vraag of sprake is van misbruik van recht, zodat daarover in een later stadium geen discussie meer hoeft te worden gevoerd.

De regeling over het stellen van een nadere termijn, na afloop van de voorlopige voorzieningenprocedure, brengt mee dat de inspecteur zijn onderzoek in een aantal gevallen niet kan voortzetten zolang die procedure bij de voorzieningenrechter aanhangig is. De inspecteur zou daardoor in sommige gevallen in de knel kunnen komen met de wettelijke termijn voor het opleggen van aanslagen of bestuurlijke boetes, dan wel voor het beslissen op een bezwaarschrift of een aanvraag, als hij met het oog op die beslissing informatie heeft opgevraagd. Daarom voorziet het wetsvoorstel in een verlenging van die termijnen, indien ze reeds zijn ingegaan op het moment waarop de voor bezwaar vatbare beschikking over de informatieverplichtingen bekend wordt gemaakt.

Als het verzoek om een voorlopige voorziening is afgewezen, zou de betrokkene de discussie nog kunnen voortzetten in een bodemprocedure. Dan is er ons inziens echter geen reden meer om de verplichting tot medewerking verder op te schorten. Het belang van de fiscus bij voortgang van het controle-onderzoek weegt dan sterker dan het belang van de betrokkene, die door de voorzieningenrechter in het ongelijk is gesteld.

Naar ons oordeel bevat de voorgestelde regeling hiermee voldoende waarborgen tegen misbruik door belastingplichtigen die het onderzoek

zouden willen traineren of tegenwerken. De mogelijkheid dat daarvan in een aantal gevallen sprake zal zijn, mag geen reden te zijn om dan maar geen effectieve rechtsgang open te stellen. Wetgeving behoort niet gebaseerd te zijn op een algemeen beeld van de burger als iemand die het behoorlijk functioneren van de overheid tracht te frustreren. Als regel mag er toch van worden uitgegaan dat de burger een procedure tegen de overheid, met daaraan verbonden tijd en kosten, alleen zal instellen wanneer hij een reële mogelijkheid ziet om daarin geheel of gedeeltelijk gelijk te krijgen. Bovendien is het de vraag wat een belasting- of administratieplichtige ermee opschiet wanneer hij met een procedure tegen de fiscus alleen uitstel van zijn informatieverplichtingen weet te bereiken. Over het algemeen zal een burger en zeker ook een ondernemer ernaar streven dat onderzoeken die de belastingdienst bij hem uitvoert, zo spoedig mogelijk kunnen worden afgerond.

Een langduriger vertraging zou in theorie kunnen ontstaan wanneer de belastingplichtige in diverse fasen van een onderzoek van de fiscus telkens bezwaar maakt tegen controlehandelingen. Ondergetekenden verwachten echter dat dit een uitzonderlijke situatie zal zijn. De belastingrechter heeft ook de mogelijkheid om samenhangende procedures gelijktijdig te behandelen. Bovendien is een efficiënte controle erbij gebaat dat de fiscus de vragen die bij hem leven voor zover mogelijk tegelijk stelt. Wanneer het herhaaldelijk aanwenden van rechtsmiddelen moet worden opgevat als misbruik van recht, zal er onder de voorgestelde regeling bovendien geen schorsende werking aan verbonden zijn.

In dit verband merken ondergetekenden nog op dat de AWR (art. 30a) in het douanerecht al een zgn. open stelsel van rechtsbescherming kent, waardoor ook controlehandelingen van de fiscus kunnen leiden tot een procedure in bezwaar en beroep. Voor zover bekend heeft dit in de praktijk niet geleid tot misbruik of andere problemen op douanegebied. Ook valt te wijzen op de ervaringen op het gebied van de invordering van belastingen. In de Invorderingswet 1990 (art. 17, lid 2) is op aandringen van de Tweede Kamer neergelegd dat het verzet tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel schorsende werking heeft. De regering was aanvankelijk bevreesd dat belastingschuldigen dan zonder goede gronden gebruik zouden maken van de verzetsregeling, louter om de tenuitvoerlegging van het dwangbevel te verijdelen (Kamerstukken II 1987/88, 20 588, nr. 3, blz. 52.). Uit de evaluatie van de Invorderingswet die na een aantal jaren heeft plaatsgevonden, is echter gebleken dat de regeling over schorsende werking slechts in enkele gevallen als te knellend werd ervaren, en dat niet is gebleken van massaal misbruik of oneigenlijk gebruik daarvan (zie de brief van de staatssecretaris van Financiën van 13 januari 1998, nr. AFZ97/3935, Vakstudie-Nieuws 1998/7.20).

9. Samenhang met geschillen over een aanslag

Als de inspecteur informatie bij beschikking heeft gevorderd, staat meestal binnen een overzienbare tijd vast of die vordering terecht was. Dat kan zijn doordat de bezwaartermijn na zes weken ongebruikt verloopt, of doordat afwijzend op het bezwaar en beroep daartegen wordt beslist. De beschikking komt daarmee onherroepelijk vast te staan. Zij zal dan gerespecteerd moeten worden in een procedure voor de belastingrechter over de aanslag die uit het onderzoek voortvloeit. Wanneer in die procedure de vraag rijst of omkering van de bewijslast optreedt omdat de gevraagde informatie niet verstrekt is, kan de rechtmatigheid van het verzoek om informatie niet nogmaals ter discussie worden gesteld. Aldus bezien zal de voorgestelde regeling in een deel van de gevallen geen extra geschillen tot gevolg hebben, maar slechts een vervroeging van het stadium waarin ze voor de rechter gevoerd worden.

In die gevallen waarin een voorlopige voorziening tegen het verzoek om informatie wordt gevraagd, zou er een samenloop kunnen ontstaan met geschillen over de aanslag.

In de eerste plaats zijn er de gevallen waarin het verzoek om een voorlopige voorziening wordt toegewezen. In die toewijzing zou de inspecteur aanleiding kunnen zien om zijn verzoek om informatie in zoverre in te trekken. Een langdurige bodemprocedure over de rechtmatigheid van dat verzoek is dan niet meer nodig, en de aanslagregeling kan dan worden voortgezet. Evenzo wordt in civielrechtelijke discussies door partijen meestal gehandeld overeenkomstig de beslissing van de voorzieningenrechter in een kort geding, en volgt er geen bodemprocedure. Volgt er niettemin een bodemprocedure over het verzoek om informatie van de inspecteur, dan bestaat de mogelijkheid dat de rechter die procedure voegt met een procedure over de aanslag, als die inmiddels ook aanhangig is. Dat ligt echter niet direct voor de hand. Wanneer het verzoek om een voorlopige voorziening is toegewezen, en de inspecteur zijn verzoek om informatie toch wenst te handhaven, ligt het meer voor de hand dat hij met het opleggen van de aanslag wacht tot de bodemprocedure over de informatieverplichtingen is afgerond, en daarmee is vastgesteld over welke informatie hij ten behoeve van de aanslagregeling zal kunnen beschikken. Voeging van beide procedures ligt eerder voor de hand wanneer het verzoek om een voorlopige voorziening is afgewezen, maar de belastingplichtige de bodemprocedure over het verzoek om inlichtingen niettemin wenst voort te zetten. Voeging kan er dan toe leiden dat de belastingrechter gelijktijdig en in onderlinge samenhang beslist over de omvang van de informatieverplichtingen en over de gevolgen voor de bewijslast van een eventuele weigering om aan die verplichtingen te voldoen.

10. Nakoming van het verzoek om informatie

Wanneer de beschikking waarbij informatie wordt gevraagd eenmaal onherroepelijk is komen vast te staan, bestaat de kans dat de betrokkene nog steeds onvoldoende medewerking verleent. Dit zal waarschijnlijk zelden gebeuren. Uit te sluiten valt het echter niet, bijvoorbeeld als de betrokkene iedere vorm van medewerking aan het onderzoek van de fiscus weigert, of anderszins niet reageert op correspondentie van de fiscus. In dat geval zal de inspecteur vrijwel altijd op een vrij simpele en weinig kostbare wijze via een civiel kort geding de medewerking kunnen afdwingen op straffe van een dwangsom. De civiele kortgedingrechter zal de onherroepelijk vaststaande beschikking niet op haar rechtmatigheid toetsen, waardoor het kort geding als het ware een hamerstuk kan worden. De verwachting is daarom dat bij invoering van het voorstel nog maar zelden, nog minder dan thans, behoefte zal bestaan aan zo'n kort geding. De belasting- of administratieplichtige zal het waarschijnlijk niet laten aankomen op een kort geding, waarin hij praktisch kansloos is, en waarin hij tot betaling van een dwangsom en de proceskosten veroordeeld zal worden.

Vanwege het spoedeisende karakter en door de regeling over beperkte schorsende werking, ligt het voor de hand dat discussies via een snel verlopende voorlopige voorzieningsprocedure worden gevoerd. De afwijzing van een verzoek om een voorlopige voorziening vormt weliswaar geen definitief oordeel over de rechtmatigheid van een informatieverzoek, maar vormt ten minste een sterke aanwijzing dat de vordering terecht is gedaan. Wanneer de betrokkene na de afwijzing van zijn verzoek nog steeds weigert om de gevraagde informatie te verstrekken, zal de fiscus de medewerking meestal eveneens op straffe van een dwangsom kunnen afdwingen via een civiel kort geding. Na de afwijzing door de gespecialiseerde voorzieningenrechter in belastingzaken, ligt het voor de hand dat

de civiele kortgedingrechter de rechtmatigheid van het verzoek om informatie slechts (zeer) summier zal beoordelen.

Het voorgaande heeft tot gevolg dat het wetsvoorstel ook een bijdrage levert aan de doelmatigheid van het controleproces. Wanneer een belastingplichtige of administratieplichtige niet bereid is de gevraagde informatie aan de inspecteur te verstrekken, komt onder de voorgestelde regeling meestal binnen afzienbare termijn vast te staan of het verzoek om informatie rechtmatig was. Daarmee wordt het voor de inspecteur eenvoudiger de verstrekking van die informatie af te dwingen. Daarvoor hoeft dan niet meer, zoals onder de huidige wetgeving, een inhoudelijk debat te worden gevoerd voor de fiscaal niet deskundige civiele (kort geding) rechter.

11. EG-aspecten

De mogelijkheid van rechtsbescherming tegen controlehandelingen is naar ons oordeel niet in strijd met het EG-recht. Wel schrijven EG-verordeningen nr. 1798/2003 en 2073/2004 op het gebied van de omzetbelasting en de accijns voor dat Nederland bepaalde informatie uitwisselt met de belastingautoriteiten van andere lidstaten. De Nederlandse wetgever is ervan uitgegaan dat de informatie-uitwisseling waartoe deze verordeningen verplichten, in de weg staat aan rechtsbescherming van belanghebbenden tegen de voorgenomen uitwisseling van inlichtingen (art. 2, lid 1 WIB). Het gaat dan om informatie waarover de Nederlandse autoriteiten al de beschikking hebben, en die zij willen gaan verstrekken aan een andere lidstaat.

Wanneer het daarentegen gaat om informatie die door de autoriteiten van een andere lidstaat aan Nederland gevraagd is, en waarover de Nederlandse autoriteiten nog niet de beschikking hebben, zal de Nederlandse fiscus daartoe eerst een onderzoek moeten instellen. Daarbij gaat zij op grond van de genoemde verordeningen te werk alsof het om een fiscaal controle-onderzoek op nationaalrechtelijke basis gaat. Het EG-recht verzet zich er dus niet tegen dat bij onderzoeken ten behoeve van de autoriteiten van een andere lidstaat dezelfde rechtsbescherming wordt geboden als bij onderzoeken ten behoeve van de eigen belastingheffing van Nederland. Ondergetekende achten het ook gerechtvaardigd dat de onafhankelijke rechter kan vaststellen of de belastingdienst bij een dergelijk onderzoek de grenzen van het (nationale) recht in acht neemt. In het wetsvoorstel is daarom geen uitzondering gemaakt voor onderzoeken ten behoeve van de heffing door een andere lidstaat van de EG.

12. Administratieve lasten en uitvoeringskosten

Gelet op het feit dat de thans voorgestelde regeling nieuw is zijn er geen harde cijfers voorhanden. Onderstaande voorbeelden schetsen de richtlijnen.

Van belang is dat een deel van de informatie waar de inspecteur naar vraagt betrekking heeft op aftrekposten, waarvoor de bewijslast op de belastingplichtige rust. Als de belastingplichtige niet bereid is om op verzoek van de inspecteur mee te werken aan het bewijs van dergelijke posten, hoeft de inspecteur het verzoek om informatie niet door te zetten. Hij kan de aftrek dan weigeren, voor zover zij niet aannemelijk is gemaakt door de belastingplichtige.

De regering schatte in 1997 de extra uitvoeringskosten in op Euro 1,4 mln. Per jaar, uitgaande van een regeling waarbij alleen informatieverzoeken in het kader van een derdenonderzoek voor bezwaar vatbaar zouden worden.

Bij de kennisgroep formeel recht van de belastingdienst komen per jaar 15–20 vragen binnen over bezwaren of klachten tegen controlehandelingen. Dit zeer beperkte aantal vragen zal weliswaar samenhangen met het feit dat momenteel nog geen adequate rechtsgang openstaat tegen controlehandelingen, maar kan er aan de andere kant toch op wijzen dat belastingplichtigen zich hiertegen niet op (zeer) grote schaal beklagen.

Het is de verwachting dat de rechter controlehandelingen van de belastingdienst marginaal toetst, en alleen ingrijpt als de inspecteur zijn wettelijke bevoegdheden overschrijdt of onredelijk handelt. Het is dus niet te verwachten dat de rechtspraak een groot aantal procedures zal gaan uitlokken.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I, Onderdeel A

Dit onderdeel introduceert de mogelijkheid van een voor bezwaar vatbare beschikking van de inspecteur over de omvang of ontheffing de administratie- en bezwaarplicht. Daartoe worden drie leden aan artikel 52 van de AWR toegevoegd.

De beschikking, bedoeld in artikel 52, zevende of achtste lid, van de AWR betreft één of meer verplichtingen die voortvloeien uit de status van administratieplichtige als bedoeld in artikel 52 AWR. Deze verplichtingen betreffen de administratieplicht, bedoeld in artikel 52, eerste, derde en zesde lid, eerste volzin, alsmede de bewaarplicht, bedoeld in artikel 52, eerste en vierde lid, van de AWR. Als gevolg van de verwijzing in het derde lid van art. 52 AWR, werkt de rechtsbescherming ook door naar administratieve verplichtingen op basis van andere belastingwetten. De beschikking tot het geven van zekerheid die volgt op een aanvraag van de administratieplichtige, kan tevens betrekking hebben op de overbrenging van gegevens op een andere gegevensdrager, bedoeld in het vijfde lid van artikel 52.

De mogelijkheid om bij beschikking ontheffing te verlenen, ziet op het geval dat zich in een specifieke situatie feiten of omstandigheden voordoen op grond waarvan aanleiding bestaat om af te wijken van de in artikel 52 van de AWR gegeven hoofdregel. Een ontheffing van administratieve verplichtingen bij voor bezwaar vatbare beschikking komt nu ook al voor in de BTW (art. 25, lid 1–2 Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968). Aan de ontheffing kan de inspecteur voorschriften verbinden, die deel uitmaken van de voor bezwaar vatbare beschikking. Een voorwaarde kan bijvoorbeeld zijn dat de administratieplichtige de inspecteur moet informeren indien de feitelijke omstandigheden op basis waarvan de ontheffing is verleend veranderen.

Het achtste lid geeft de mogelijkheid bij aanvraag te verzoeken om de bedoelde ontheffing. Een aanvraag is echter niet noodzakelijk. De inspecteur kan op grond van het zevende lid ook uit eigen beweging (ambtshalve) een beschikking nemen waarbij hij ter zake van de administratie- of bewaarplicht een ontheffing verleent. Hierbij kan worden gedacht aan het toestaan van een afwijking ter zake van de wettelijke bewaarverplichting na een afgeronde belastingcontrole.

Het voorgestelde achtste lid van artikel 52 AWR ziet verder op het verstrekken van zekerheid door middel van een beschikking over de

omvang van iemands administratie- en bewaarverplichtingen. Deze regeling blijft beperkt tot de uitwerking van administratieve verplichtingen in een concreet geval, zodat antwoorden op abstracte verzoeken om informatie niet voor bezwaar vatbaar worden. De beschikking kan ook de vraag betreffen of iemand wel administratieplichtig is in de zin van art. 52, tweede lid AWR.

Op een aanvraag tot het nemen van een beschikking moet de inspecteur beslissen binnen de termijn van art. 5a van de AWR.

Indien daartoe aanleiding bestaat, kan de inspecteur de beschikking als bedoeld in het zevende of achtste lid op grond van het negende lid bij voor bezwaar vatbare beschikking herzien. Aanleiding voor herziening kan bijvoorbeeld bestaan als er bij een controle discrepantie blijkt te bestaan tussen het beeld van de werkelijkheid dat door de administratieplichtige bij het doen van zijn aanvraag is geschetst, en de feitelijke stand van zaken.

Artikel I, Onderdeel B

Dit onderdeel biedt de mogelijkheid dat de inspecteur medewerking aan een controle-onderzoek vraagt in de vorm van een voor bezwaar vatbare beschikking.

De uitwerking houdt in dat de inspecteur steeds bevoegd is om bepaalde controlehandelingen, zoals omschreven in het eerste lid van het nieuwe art. 56a AWR, ambtshalve vast te leggen in een voor bezwaar vatbare beslissing. Heeft de inspecteur om een verzoek tot medewerking niet meteen in deze vorm gedaan, dan is hij op verzoek van de geadresseerde verplicht om dat verzoek op korte termijn alsnog vast te leggen in de vorm van een voor bezwaar vatbare beschikking. Er is dan sprake van een bevestiging van het eerdere, mondelinge of schriftelijke, verzoek. Het verschijnsel van de bevestiging bij beschikking is ook te vinden in art. 30a, lid 2 AWR, dat geldt voor het douanerecht.

Om nodeloze vertraging van het controleproces te vermijden, moet het verzoek om een beschikking wel binnen een vrij korte tijd worden gedaan. De inspecteur zal daarop zo spoedig mogelijk moeten beslissen. Aangezien het gaat om de formele bevestiging van een besluit dat hij reeds genomen heeft, moet dat ook op korte termijn mogelijk zijn. Naar analogie van het beleid met betrekking tot de rechtsbescherming onder de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB), worden beide termijnen in het wetsvoorstel gesteld op 10 dagen. Als de inspecteur de beschikking onverhoopt pas na afloop van deze termijn neemt, betekent dat overigens niet dat de beschikking op die grond nietig of vernietigbaar is. De verplichting tot medewerking, die tevoren reeds in niet voor bezwaar vatbare vorm was neergelegd, vervalt hierdoor evenmin.

De mogelijkheid van rechtsbescherming zal gelden voor tal van verzoeken om medewerking van de inspecteur op grond van de artikelen 47 e.v. van de AWR.

De wijze waarop gegevens en inlichtingen moeten worden verstrekt is geregeld in artikel 49 van de AWR. Deze bepaling wordt niet genoemd in het voorgestelde eerste lid van artikel 56a AWR. Het eerste lid verwijst naar bepaalde op de wet gebaseerde verzoeken om inlichtingen, en artikel 49 vormt zelf niet de basis voor een verzoek om inlichtingen. De wijze waarop de inspecteur artikel 49 toepast maakt echter wel deel uit van zijn verzoek om inlichtingen, en zal dus ook een element vormen van de voor bezwaar vatbare beschikking.

In het algemene deel van deze memorie is al toegelicht dat de regeling beperkt blijft tot bepaalde verzoeken van de inspecteur, en niet zal gelden

voor uitnodigingen tot het doen van aangifte. Doordat de voorgestelde regeling alleen ziet op situaties waarin de inspecteur om informatie vraagt, geldt zij niet voor informatie die iemand op grond van de belastingwet uit eigen beweging aan de fiscus moet verschaffen, zoals de opgaaf van art. 4a, lid 4 van de Wet op de dividendbelasting 1965 en de reñseignering op basis van art. 53, tweede lid, van de AWR. Op enkele medewerkingsverplichtingen op grond van artikelen 47 e.v. AWR zal de voorgestelde regeling niet van toepassing zijn. De regeling over toegang tot plaatsen van art. 50 AWR leent zich niet goed voor preventieve rechtsbescherming. Een onaangekondigd bezoek van de fiscus aan een café voor een waarneming ter plaatse tijdens piekuren moet direct uitgevoerd kunnen worden. Om die reden ziet het wetsvoorstel ook niet op de identificatieplicht van art. 47, derde lid, en art. 47b van de AWR.

Het derde lid van het voorgestelde artikel 56a van de AWR betreft de stuiting van de termijnen, bedoeld in de artikelen 5a, 11, derde lid, 16, derde en vierde lid, 20, derde en vierde lid, en 25, eerste lid, 67b, derde lid, 67c, derde lid, 67d, derde lid, 67e, vierde lid, en 67f, vierde lid, van de AWR. De achtergrond van deze bepaling is al toegelicht in het algemene deel van deze memorie, onder 8. In dit lid wordt vastgelegd dat de termijn waarbinnen beslist moet worden op een aanvraag wordt verlengd, indien de inspecteur met het oog op het vaststellen van die aanvraag medewerking van de belastingplichtige heeft gevraagd door middel van een voor bezwaar vatbare beschikking zoals bedoeld in het voorgestelde eerste lid van artikel 56a AWR. De termijn wordt verlengd met de periode die is verstreken tussen de bekendmaking van de voor bezwaar vatbare beschikking over de informatieverplichtingen, en het moment waarop die beschikking onherroepelijk wordt c.q. het eerdere moment waarop de gevraagde medewerking alsnog volledig verleend is. Een zelfde termijnverlenging zal gaan gelden voor de termijnen waarbinnen een belastingaanslag of een bestuurlijke boete opgelegd kan worden, en voor de termijn waarbinnen de beslissing op een bezwaarschrift moet zijn genomen.

Artikel II

Artikel II bevat het overgangsrecht. Deze wet treedt in werking met ingang van de eerste dag van de tweede maand na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin zij wordt geplaatst. De nieuwe regels over beschikkingen ten aanzien van de administratie- en bewaarplicht, bedoeld in artikel 52, zevende tot en met negende lid, van de AWR, zullen daardoor van toepassing zijn indien na de inwerkingtreding van deze wet om een dergelijke beschikking verzocht wordt. De inspecteur kan ook ambtshalve een beschikking nemen tot het verlenen van ontheffing. Die mogelijkheid heeft hij met ingang van de datum van inwerkingtreding van deze wet. Het nieuwe artikel 56a van de AWR maakt bezwaar en beroep mogelijk tegen bepaalde verzoeken tot medewerking van de inspecteur ten behoeve van de belastingheffing. De nieuwe wet zal van toepassing zijn op verzoeken die worden gedaan na haar inwerkingtreding. Verzoeken van de inspecteur die zijn gedaan voor de inwerkingtreding van de nieuwe wet, en waarvoor de termijn voor het doen van een aanvraag van tien dagen, bedoeld in artikel 56a, tweede lid, eerste volzin, van de AWR, nog niet was verstreken bij de inwerkingtreding van deze wet, zullen eveneens onder de werking daarvan vallen.

Dezentjé Hamming-Bluemink
Crone