

# Welkom

1

---

---

---

---

---

---

---

---

Bijeenkomst dinsdag 19 oktober 2021  
RB Studiekring Rotterdam

## Administratie- en bewaarplicht in relatie tot de informatiebeschikking

REGISTER ■  
BELASTING ■  
ADVISEURS ■

Mr. Pieter W. Kok  
020-4534548

2

---

---

---

---

---

---

---

---

## Te behandelen onderwerpen

1. Administratieplicht ex artikel 52 Awr
2. Bewaarplicht ex artikel 52 Awr
3. De informatiebeschikking
4. Omkering en verzwaring van de bewijslast bij niet nakoming van de administratie- en bewaarplicht:
  - a. Onherroepelijke informatiebeschikking
  - b. Niet doen vereiste aangifte

3

---

---

---

---

---

---

---

---

## Administratieplicht



4

---

---

---

---

---

---

---

---

## Wie zijn administratieplichtig

- ▶ Administratieplichtigen zijn (art 52 lid 2 Awr) :
- ▶ A. Lichamen
- ▶ B. Natuurlijke personen die een bedrijf of zelfstandig beroep uitoefenen
- ▶ C. Natuurlijke personen die inhoudingsplichtige zijn
- ▶ D. Natuurlijke personen die een werkzaamheid verrichten zoals bedoeld in de artikelen 3.91 (ter beschikking stellen van vermogensbestanddelen aan een onderneming), 3.92 (ter beschikking stellen van vermogensbestanddelen aan een vennootschap waarin een ab wordt gehouden) en 3.92b (lucratief belang) Wet IB 2001



5

---

---

---

---

---

---

---

---

## Wat houdt de administratieplicht in?

- ▶ Artikel 52 lid 1 Awr:
- ▶ administratieplichtigen zijn gehouden van hun *vermogenstoestand* en van alles betreffende hun bedrijf (...) naar *de eisen van dat bedrijf (...)* op zodanige wijze een **administratie** te voeren en de daartoe behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers op zodanige wijze te bewaren, dat *te allen tijde* hun rechten en verplichtingen alsmede de voor de heffing van belasting overigens van belang zijnde gegevens hieruit duidelijk blijken.



6

---

---

---

---

---

---

---

---

## Administratie

- ▶ Artikel 52 geeft geen omschrijving van het begrip administratie
- ▶ Begrip administratie heeft tweeledig karakter
- ▶ A. het geheel van procedures en technieken, dat gericht is op het verkrijgen, vastleggen, verwerken en verstrekken van informatie.
- ▶ B. het product van het administratieproces samengebracht in bijvoorbeeld de balans, het grootboek, de verzameling bijgewerkte voorraadkaarten, de verlies- en winstrekening



7

---

---

---

---

---

---

---

---

## Waarom geen definitie van het begrip administratie?

- ▶ Iedere administratieplichtige is in beginsel vrij om te kiezen op welke wijze hij de administratie wenst in te richten en te voeren
- ▶ Wat van een administratieplichtige kan worden gevegd, hangt dus mede af van de aard en omvang van het bedrijf.
- ▶ Maar.....steeds zal in het achterhoofd moeten worden gehouden dat van de administratieplichtige verwacht mag worden dat hij de fiscus inzicht verschaft in het gehanteerde administratiesysteem.



8

---

---

---

---

---

---

---

---

## Welke stukken behoren tot de administratie?

- ▶ Paragraaf 20 Besluit fiscaal bestuursrecht:
- ▶ A. Basisgegevens
- ▶ B. Overige gegevens



9

---

---

---

---

---

---

---

---

### Basisgegevens van de administratie?

- ▶ Paragraaf 20 Besluit fiscaal bestuursrecht:
- ▶ A. het grootboek,
- ▶ B. de voorraadadministratie,
- ▶ C. de debiteurenadministratie,
- ▶ D. de crediteurenadministratie,
- ▶ E. de inkoopadministratie,
- ▶ F. de verkoopadministratie
- ▶ G. de loonadministratie



10

---

---

---

---

---

---

---

---

### Overige gegevens van de administratie?

- ▶ In het Besluit fiscaal bestuursrecht wordt niet aangegeven welke gegevens als "overige gegevens" kunnen worden aangemerkt.
- ▶ Onder overige gegevens vallen o.a.
  - ▶ A. kassa-afslagen op detailniveau,
  - ▶ B. inkomende en uitgaande e-mails,
  - ▶ C. agenda's
  - ▶ D. overeenkomsten
- ▶ Overige gegevens kunnen echter uitsluitend worden opgevraagd indien ze van belang *kunnen* zijn voor de belastingheffing.



11

---

---

---

---

---

---

---

---

### Meewerkverplichting boekenonderzoek

- ▶ Artikel 52 lid 6 Awr: bijkomende verplichtingen
- ▶ Zodanige inrichting van de administratie dat controle door de inspecteur binnen redelijke termijn mogelijk is.
- ▶ De administratieplichtige moet inzicht in de opzet en de werking van de administratie verschaffen.



12

---

---

---

---

---

---

---

---

## ▶ BEWAARPLICHT



13

---

---

---

---

---

---

---

---

## Bewaarplicht voor administratieplichtigen

- ▶ Bewaarplicht vloeit eveneens voort uit artikel 52 lid 1 Awr.
- ▶ Bewaarplicht in beginsel 7 jaar.
- ▶ De bewaarplicht van zeven jaar pas ontstaat zodra de gegevens niet langer tot de jaaradministratie behoren.
- ▶ In bijzondere fiscale wetgeving wordt een afwijkende termijn genoemd. (bijv. Wet OB: negen jaar nadat de ondernemer de onroerende zaak is gaan gebruiken).



14

---

---

---

---

---

---

---

---

## Bewaarplicht-2

- ▶ Belastingdienst maakt onderscheid in de bewaarplicht voor basisgegevens en overige gegevens
- ▶ Afspraken kunnen worden gemaakt
- ▶ a. over het detailniveau waarop basis gegevens bewaard moeten worden én
- ▶ b. tot op welk detailniveau overige gegevens moeten worden bewaard
- ▶ c. In voorkomende gevallen kan t.a.v. overige gegevens een afwijkende bewaartermijn worden afgesproken

15

15

---

---

---

---

---

---

---

---

## Bewaarplicht-2

- ▶ Belastingdienst maakt onderscheid in de bewaarplicht voor basisgegevens en overige gegevens
- ▶ Afspraken kunnen worden gemaakt
- ▶ a. over het detailniveau waarop basis gegevens bewaard moeten worden én
- ▶ b. tot op welk detailniveau overige gegevens moeten worden bewaard
- ▶ c. In voorkomende gevallen kan t.a.v. overige gegevens een afwijkende bewaartermijn worden afgesproken

16

16

---

---

---

---

---

---

---

---

## De Informatiebeschikking



17

17

---

---

---

---

---

---

---

---

## Informatiebeschikking

- ▶ Initiatief wetsvoorstel Dezentjé. Ingediend in 2006.
- ▶ Doel: rechtsbescherming bieden aan de burgers
- ▶ Van kracht geworden op 1 juli 2011 mede vanwege het verweer van het Ministerie van Financiën op de concept wettekst over de administratieplicht



18

18

---

---

---

---

---

---

---

---

## Informatiebeschikking ex artikel 52a Awr

- ▶ Indien met betrekking tot een op te leggen aanslag, navorderingsaanslag of naheffingsaanslag of een te nemen beschikking niet of niet volledig wordt voldaan aan de verplichtingen ingevolge artikel 41, 47, 47a, 49, 52 en, voor zover het verplichtingen van administratieplichtigen betreft ten behoeve van de heffing van de belasting waarvan de inhouding aan hen is opgedragen, aan de verplichtingen ingevolge artikel 53, eerste, tweede en derde lid, kan de inspecteur dit vaststellen bij voor bezwaar vatbare beschikking (informatiebeschikking). De inspecteur wijst in de informatiebeschikking op artikel 25, derde lid.



19

---

---

---

---

---

---

---

---

## Informatiebeschikking

- ▶ Vatbaar voor bezwaar en beroep
- ▶ Onherroepelijke informatiebeschikking **kan** tot omkering en verzwaring van de bewijslast leiden
- ▶ Rechtmatigheid kan alleen in bezwaar/beroep tegen de informatiebeschikking aan de orde worden gesteld
- ▶ Omkering en verzwaring van de bewijslast kan in bezwaar/beroep tegen de informatiebeschikking én tegen de aanslagen/naheffingsaanslagen en navorderingsaanslagen aan de orde worden gesteld



20

---

---

---

---

---

---

---

---

## Informatiebeschikking t.a.v. de administratie- en bewaarplicht

- ▶ Inspecteur moet aangeven waarom hij van mening is dat de administratie en/of bewaarplicht is geschonden.
- ▶ De informatiebeschikking kan op meerdere jaren en belastingmiddelen betrekking hebben (HR 11 december 2015, ECLI:NL:HR:2015:4490);
- ▶ In beginsel moet de inspecteur een mogelijkheid tot herstel geven;
- ▶ Inspecteur moet wijzen op artikel 25 lid 3 Awr.



21

---

---

---

---

---

---

---

---

## Vervallen informatiebeschikking artikel 52a, lid 3, Awr

- ▶ **Informatiebeschikking vervalt bij:**
- ▶ A. Opleggen van de (navorderings-, naheffings) aanslag vóórdát de informatiebeschikking onherroepelijk is
- ▶ B. Uitspraak op bezwaarschrift tegen de bestreden aanslag vóórdát de informatiebeschikking onherroepelijk is



22

---

---

---

---

---

---

---

---

## Gedeeltelijke vernietiging Informatiebeschikking (algemeen)

- ▶ HR 11 december 2015, ECLI:NL:HR:2015:3489
- ▶ Gedeeltelijke vernietiging is in beginsel mogelijk.
- ▶ Voor zover de beschikking betrekking heeft op een jaar en/of een middel waaraan belanghebbende niet is onderworpen, dient deze te worden vernietigd.



23

---

---

---

---

---

---

---

---

## Gedeeltelijke vernietiging informatiebeschikking (bij schending administratieplicht)

- ▶ HR 4 juni 2021, ECLI:NL:HR:2021:819
- ▶ Gedeeltelijke vernietiging is niet mogelijk als de informatiebeschikking betrekking heeft op schending van de administratieplicht.
- ▶ de informatiebeschikking blijft ook in stand indien daarin feiten en omstandigheden zijn vermeld die ten aanzien van de vraag of aan de administratieplicht is voldaan, niet relevant zijn of zelfs onjuist zijn



24

---

---

---

---

---

---

---

---



### Kan schending administratieplicht achteraf worden geheeld?

- ▶ HR 4 juni 2021, ECLI:NL:HR:2021:822
- ▶ Schending administratieplicht kan achteraf NIET worden geheeld omdat
- ▶ A. de rechten en plichten van de administratieplichtige moeten te allen tijde duidelijk uit de administratie blijken;
- ▶ B. uit de wetsgeschiedenis blijkt dat de administratie regelmatig moet worden bijgehouden.
- ▶ Inspecteur hoeft bij schending administratieplicht geen hersteltermijn te bieden.



25

---

---

---

---

---

---

---

---

### Onduidelijkheden in arrest HR 4 juni 2021, ECLI:NL:HR:2021:822

- ▶ Onduidelijkheden:
- ▶ Krijgen administratieplichtigen een hersteltermijn bij een gebrekkige administratie?
- ▶ Hoe gebrekkig mag die administratie dan zijn?
- ▶ HR stelt dat rechten en plichten te allen tijde uit de administratie blijken en dat administratie regelmatig moet worden bijgehouden.
- ▶ Wat is regelmatig? Eén keer per jaar/per kwartaal?



26

---

---

---

---

---

---

---

---

### Gebruik bewijsvermoedens bij schending administratieplicht

- ▶ HR 25 juni 2021 ECLI:NL:HR:2021:986
- ▶ Bij boekenonderzoek loonheffingen over tijdvak december 2011 bleek sprake te zijn van schending administratieplicht
- ▶ Reikwijdte werd uitgebreid naar geheel 2011 en 2012
- ▶ Zonder verdere controle gaf de inspecteur een informatiebeschikking af waarin gesteld werd dat over geheel 2011 en 2012 sprake was van schending administratieplicht.



27

---

---

---

---

---

---

---

---

**HR 25 juni 2021 ECLI:NL:HR:2021:986  
(vervolg)**

- ▶ HR: schending administratieplicht als gebreken van dien aard zijn dat hetgeen is vastgelegd in de administratie NIET kan dienen als grondslag voor het vaststellen van de fiscale verplichtingen.
- ▶ Schending administratieplicht moet gebaseerd zijn op bevindingen voortvloeiend uit het boekenonderzoek.
- ▶ Dus: schending van administratieplicht mag in beginsel NIET gebaseerd zijn op bewijsvermoedens.



28

---

---

---

---

---

---

---

---

**Gevolgen schending administratieplicht**

- ▶ Omkering en verzwaring van de bewijslast?
- ▶ Moet de inspecteur altijd een informatiebeschikking afgeven als hij tot omkering en verzwaring van de bewijslast wil komen? Of kan dat ook via de vereiste aangifte?



29

---

---

---

---

---

---

---

---

**HR 9 juli 2021, ECLI:NL:HR:2021:1086**

- ▶ Casus:
- ▶ Gebrekkige administratie. Inspecteur neemt geen informatiebeschikking maar stelt dat sprake is van omkering en verzwaring van de bewijslast omdat niet de vereiste aangifte is gedaan
- ▶ Is dat mogelijk?
- ▶ HR: omkering en verzwaring is bij een gebrekkige administratie ook mogelijk als de Inspecteur aannemelijk maakt dat een ondernemer niet de vereiste aangifte heeft gedaan.



30

---

---

---

---

---

---

---

---

### Rechtsbescherming bij schending administratieplicht

- ▶ Twee mogelijkheden voor omkering en verzwaring van de bewijslast bij schending administratieplicht
- ▶ 1. onherroepelijke informatiebeschikking
- ▶ 2. niet de vereiste aangifte gedaan



31

---

---

---

---

---

---

---

---

### Rechtsbescherming bij schending administratieplicht

-2-

- ▶ Onherroepelijke informatiebeschikking: inspecteur moet aannemelijk maken dat niet voldaan is aan artikel 52 Awr
- ▶ De bewijslast voor de inspecteur voor het niet doen van de vereiste aangifte is aanzienlijk gecompliceerder



32

---

---

---

---

---

---

---

---

### Bewijslast inspecteur bij vereiste aangifte

- ▶ Drie stappen:
- ▶ 1. De administratie vormt geen deugdelijke basis voor de winst-/omzetberekening vormt. Inspecteur moet redelijke en gemotiveerde schatting maken van de omzet/winst. Geen willekeur.
- ▶ 2. De verschuldigde belasting volgens de aangifte is absoluut en relatief aanzienlijk lager dan de werkelijk verschuldigde belasting.
- ▶ 3. Bewustheid bij de belastingplichtige ten tijde van het doen van aangifte dat te weinig belasting zou worden geheven



33

---

---

---

---

---

---

---

---

### Absoluut en relatief criterium bij niet doen van de vereiste aangifte

- ▶ HR 24 april 2015, BNB 2015/176
- ▶ 19% verschil is relatief aanzienlijk.
- ▶ € 2.101 is absoluut aanzienlijk (in dat specifieke geval)



34

---

---

---

---

---

---

---

---

### Pleitbaar standpunt bij omkering en verzwarend van de bewijslast

- ▶ HR 30 oktober 2009, BNB 2010/47 -49
- ▶ Geen omkering en verzwarend bij pleitbaar standpunt
- ▶ Ook ten onrechte geclaimde aftrekposten kunnen er toe leiden dat vereiste aangifte niet is gedaan.



35

---

---

---

---

---

---

---

---

Dank voor uw aandacht

Tot ziens



36

---

---

---

---

---

---

---

---