

Belastingdienst

Belastingdienst, Postbus 30206, 2500 GE Den Haag

Kantoor Den Haag

Prinses Beatrixlaan 512
2595 BL Den Haag

Postbus 30206
2500 GE Den Haag
www.belastingdienst.nl

Team

Telefoon

Datum

15 december 2021

Onze referentie

Uw referentie

E-mailadres

Bijlagen

- Vaktechnische Instructie
Controle Derdenonderzoeken
- Werkwijze GO en MKB bij
derdenonderzoek
- Aanwijzingen voor inzage in
het dossier van de openbaar
accountant
- Werkwijze
informatieverzoeken aan
banken en telecombedrijven
- Werkinstructie Besluit
Informatieverstreking notaris

Betreft: Beslissing

Geachte,

In uw verzoek van 21 september 2021 met briefnummer 975026 doet u een beroep op de Wet openbaarheid van bestuur (hierna: Wob).

Reikwijdte

Uitgangspunt van de Wob is dat er, in het belang van een goede en democratische bestuursvoering, voor degene die om informatie verzoekt een recht op openbaarmaking van de informatie bestaat.

Beoordeling

Uw verzoek luidt als volgt:

Onder verwijzing naar art. 3, lid 1 van de Wet openbaarheid van bestuur (hierna: WOB) vraag ik uw aandacht voor het navolgende. Uit praktijkervaring is mij bekend dat de Belastingdienst geregeld gebruikmaakt van de informatiebevoegdheid in de zin van artikel 53 AWR (derdenonderzoek) door integrale cliëntdossiers op te vragen bij dienstverleners in de financiële sector – waaronder administratie- en belastingadvieskantoren – met dien verstande dat zich in die dossiers documentatie bevindt waarop het (informeel dan wel afgeleid) verschoningsrecht rust.

Bij dezen verzoek ik u om alle stukken openbaar te maken die betrekking hebben op het beleid van de Belastingdienst aangaande het uitoefenen van de bevoegdheid van artikel 53 AWR. Meer specifiek verzoek ik u om stukken openbaar waaruit blijkt op welke wijze controlemedewerkers van de Belastingdienst rekening dienen te houden met het fair play-beginsel in de ruimste zin van het woord bij het uitvoeren van een derdenonderzoek ingevolge artikel 53 AWR. Tot slot verzoek ik u om stukken openbaar te maken waaruit blijkt op welke wijze controlemedewerkers van de Belastingdienst rekening dienen te houden met het bestaan van documentatie waarop het (informeel dan wel afgeleid) verschoningsrecht rust bij het uitvoeren van een derdenonderzoek in de zin van artikel 53 AWR.

Onder verwijzing naar de termijn als genoemd in artikel 6, lid 1 WOB verzoek ik u mij de gevraagde informatie binnen de wettelijk gestelde termijn van vier weken toe te sturen. Indien u voornemens bent kosten in rekening te brengen, dan verzoek ik u mij hier vooraf over te informeren met een inschatting van de hoogte van die kosten.

Naar aanleiding van uw verzoek, maak ik de volgende mij beschikbare informatie gedeeltelijk openbaar die u als bijlagen bij deze beschikking aantreft:

- Vaktechnische Instructie Controle Derdenonderzoeken (hierna: VIC)

- Werkwijze GO en MKB bij derdenonderzoek (zie: pagina 6, VIC)

- Aanwijzingen voor inzage in het dossier van de openbaar accountant (zie: pagina 11, VIC)

Deze aanwijzingen worden op dit moment geactualiseerd.

- Werkwijze informatieverzoeken aan banken en telecombedrijven (zie: pagina 12, VIC)

- Werkinstructie Besluit Informatieverstrekking notaris (zie: pagina 14, VIC)

In de documenten staan persoonsgegevens en gegevens van derden. Indien het gaat om namen, telefoonnummers en e-mailadressen van ambtenaren die niet wegens hun functie in de openbaarheid treden, weegt het belang van eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer van de desbetreffende ambtenaar zwaarder dan het algemeen belang van openbaarheid. Deze persoonsgegevens maak ik op grond van artikel 10, tweede lid, onder e, van de Wob niet openbaar. Waar van toepassing heb ik deze persoonsgegevens onleesbaar gemaakt onder vermelding van 'A'.

Gegevens van derden in de documenten kunnen evenmin openbaar worden gemaakt op grond van de wettelijke geheimhoudingsverplichting van artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: Awr). Artikel 67 van de Awr is een bijzondere openbaarmakingsregeling, welke prevaleert boven de Wob. Waar van toepassing heb ik deze gegevens van derden onleesbaar gemaakt onder vermelding van 'B'.

De overige documenten in VIC, en Controleaanpak Belastingdienst (hierna: CAB) zijn reeds gepubliceerd op de externe website van de Belastingdienst en daarmee openbaar gemaakt. De vindplaatsen zijn:

- Derdenonderzoek wat betekent dat voor u? (zie: pagina's 4 en 8, VIC)

https://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/het_derdenonderzoek_toegelicht_on9901z3fd.pdf

- Inzagerecht in het controledossier van de Belastingdienst (zie: pagina 9, VIC)

<https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/wob-verzoeken/2020/06/15/besluit-wob-verzoek-belastingdienst-over-delen-van-tips/Bijlage+bij+Wob+besluit+Belastingdienst+over+delen+van+tips.pdf>

- NBA-handreiking 1113 (zie: pagina 10, VIC)

<https://publicaties.belastingdienst.nl/intranet/Vaktechniek/Controle&Toezicht/20180528-Inzage-accountantsdossier-NBA-handreiking-1113.pdf>

- Handboek Controle (zie: pagina 11, VIC)

https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/themaoverstijgend/brochures_en_publicaties/handboek-controle-belastingdienst

Datum

15 december 2021

Onze referentie

Uw referentie

Bijlagen

- Vaktechnische Instructie Controle Derdenonderzoeken
- Werkwijze GO en MKB bij derdenonderzoek
- Aanwijzingen voor inzage in het dossier van de openbaar accountant
- Werkwijze informatieverzoeken aan banken en telecombedrijven
- Werkinstructie Besluit Informatieverstrekking notaris

- Voorschrift informatie fiscus/banken (zie: pagina 11, VIC)

<https://publicaties.belastingdienst.nl/intranet/Vaktechniek/Controle&Toezicht/20210101-Voorschrift-informatie-fiscus-banken.pdf>

- Derdenonderzoek in het buitenland (zie: pagina 16, VIC)

<https://www.coe.int/en/web/conventions/full-list?module=treaty-detail&treaty-num=127>

- CAB:

https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zaakelijk/aangifte_betalen_en_toezicht/toezicht/handhaving_en_controle/controleaanpak_belastingdienst

Reeds openbaar gemaakte documenten, zoals de overige documenten in VIC, en CAB, kunnen niet op grond van een later Wob-beslissing opnieuw openbaar worden gemaakt.

Tot slot is gebleken dat de overige documenten in VIC inzake Marktplaats (zie: pagina 12, VIC) niet beschikbaar zijn, omdat Marktplaatsverzoeken niet meer worden uitgevoerd. Nu die documenten niet bestaat, bestaat het recht op openbaarmaking hierop evenmin. De Wob verplicht namelijk niet tot het vervaardigen van documenten.

Beslissing

Met de openbaarmaking van de in de bijlagen opgenomen informatie, wijs ik uw verzoek gedeeltelijk toe.

Hoogachtend,

De staatssecretaris van Financiën - Fiscaliteit en Belastingdienst,
namens deze,

De directeur van Belastingen MKB,
namens deze,

Rechtsmiddel

Deze beslissing is een besluit in de zin van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb). Indien u het niet eens bent met deze beslissing, kunt u daartegen op grond van afdeling 6.2 van de Awb binnen zes weken een bezwaarschrift indienen bij de staatssecretaris van Financiën, p/a Belastingdienst Den Haag, Postbus 30206, 2500 GE Den Haag. Het bezwaarschrift moet door de indiener zijn ondertekend en bevat ten minste zijn naam en adres, de dagtekening, een omschrijving van de beschikking waartegen het bezwaar is gericht en de gronden waarop het bezwaar rust.

Datum

15 december 2021

Onze referentie

Uw referentie

Bijlagen

- Vaktechnische Instructie Controle Derdenonderzoeken
- Werkwijze GO en MKB bij derdenonderzoek
- Aanwijzingen voor inzage in het dossier van de openbaar accountant
- Werkwijze informatieverzoeken aan banken en telecombedrijven
- Werkinstructie Besluit Informatieverstreking notaris



Belastingdienst

Vaktechnische Instructie Controle

Derdenonderzoeken

versie 1.0, januari 2021

Inhoud

1.	Inleiding	3
1.1	Handboek Controle	3
1.2	Wettelijk kader.....	3
1.3	Algemene beginselen van behoorlijk bestuur.....	4
1.4	Reikwijdte instructie	4
1.5	Opbouw instructie.....	4
2.	Het derdenonderzoek in de praktijk.....	6
2.1	Planning	6
2.2	Uitvoering.....	7
2.3	Evaluatie	8
2.3.1	Bevindingen en vastleggingen.....	8
2.3.2	ATB/ATD	8
3.	Specifieke situaties derdenonderzoeken.....	10
3.1	Inleiding.....	10
3.2	Curator en bewaarder van boeken en bescheiden	10
3.3	Belastingadviseur	10
3.4	Openbaar accountant.....	10
3.5	Banken	11
3.6	Telecombedrijven	12
3.7	Marktplaats.....	12
3.8	Verschoningsgerechtigden	12
3.8.1	Algemeen.....	12
3.8.2	Derdengeldrekening notaris / advocaten	13
3.8.3	Artsen en apothekers.....	14
3.9	Overheidsinstanties	14
3.10	Derdenonderzoek bij een softwareleverancier	15
4.	Derdenonderzoeken in het buitenland.....	16

1. Inleiding

1.1 Handboek Controle

In het Handboek Controle wordt het derdenonderzoek als één van onze controlemiddelen genoemd. Het is een krachtig controlemiddel dat in paragraaf 6.3.2.4 van het Handboek Controle kort is toegelicht. Deze vaktechnische instructie controle gaat hier dieper op in.

Het Handboek Controle geeft aan wanneer een derdenonderzoek onder meer kan worden ingesteld:

'Als een controlemedewerker tijdens een bepaalde controle op gegevens is gestuit waarvan hij de integriteit in twijfel trekt en die bij een derde geverifieerd kunnen worden, spreken we van een derdenonderzoek. Derdenonderzoeken kunnen worden ingesteld tijdens alle fasen van het controleproces.'

Een veelvoorkomend derdenonderzoek is een onderzoek waarmee de controlemedewerker gegevens en inlichtingen verzamelt bij een leverancier of afnemer van de organisatie die hij op dat moment controleert. Het gaat erom dat het duidelijk wordt of, en zo ja, hoe transacties en daarmee samenhangende geld- en goederenstromen op een juiste en volledige wijze in de administratie van de gecontroleerde zijn verwerkt.'

Een derdenonderzoek richt zich dus op gegevens die van belang kunnen zijn voor de belastingheffing van een ander, oftewel van een derde. Tijdens een derdenonderzoek bij een administratieplichtige verzamel je als controlemedewerker gegevens en inlichtingen die van belang kunnen zijn voor het heffen van belastingen en invorderen van belastingschulden van die ander.

1.2 Wettelijk kader

Het wettelijk kader voor het uitvoeren van een derdenonderzoek bij administratieplichtigen is terug te vinden in art. 53 Algemene wet inzake rijksbelastingen¹ (hierna: AWR). In art. 55 AWR staat de bevoegdheid om informatie op te vragen bij overheidsinstanties. De grondslag voor het uitvoeren van een derdenonderzoek in het kader van invorderingsonderzoeken is geregeld in art. 59 Invorderingswet 1990.

De Douane sluit voor wat betreft de wetgeving inzake accijns- en verbruiksbelasting aan op de AWR. Verder is in art. 1:33 lid 1 van de Algemene douanewet (Adw) het verkrijgen van gegevens en inlichtingen door de inspecteur van overheden en semi-overheden geregeld.

Als gevolg van de brede formulering van art. 15 van het Douanewetboek van de Unie (DWU)² zal voor de douanewetgeving in de praktijk zelden sprake zijn van een derdenonderzoek. Controles bij de douanevertegenwoordiger vallen onder de definitie van art. 15 DWU, waardoor hierbij geen sprake is van een derdenonderzoek.

¹ In art. 53 AWR wordt o.a. verwezen naar art. 47 AWR voor wat betreft de verplichtingen die van toepassing zijn voor de administratieplichtigen.

² Art. 15, lid 1 DWU: Eenieder die direct of indirect bij het vervullen van douaneformaliteiten of douanecontroles is betrokken, dient de douaneautoriteiten op hun verzoek en binnen de eventueel vastgestelde termijnen in de passende vorm alle nodige bescheiden en inlichtingen te verstrekken en deze autoriteiten alle nodige bijstand te verlenen voor het vervullen van deze formaliteiten of controles.

Administratieplichtigen waarbij derdenonderzoeken kunnen worden ingesteld zijn³:

- a) lichamen⁴;
- b) natuurlijke personen die een bedrijf of zelfstandig een beroep uitoefenen, alsmede natuurlijke personen die belastbare winst uit onderneming als bedoeld in art. 3.3 van de IB genieten;
- c) natuurlijke personen die inhoudingsplichtige zijn;
- d) natuurlijke personen die een werkzaamheid als bedoeld in de art. 3.91, 3.92 en 3.92b van de Wet IB verrichten.

Administratieplichtigen zijn niet alleen lichamen die een bedrijf of een zelfstandig beroep uitoefenen, maar ook alle andere lichamen, zoals verenigingen en stichtingen (in de non-profitsector). Zij zijn verplicht mee te werken aan een derdenonderzoek. Ook zij moeten dus antwoord geven op vragen die van belang kunnen zijn voor de heffing en inning van belastingen bij derden.

Niet iedereen is verplicht een administratie bij te houden. Natuurlijke personen die niet onder de administratieplicht zoals hiervoor genoemd vallen, hoeven niet mee te werken aan een derdenonderzoek. Op vragen over derden hoeven zij geen antwoord te geven. En als jij de particulier wel om gegevens wilt vragen, dan moet je hem erop wijzen dat hij niet verplicht is om hieraan mee te werken. Als je overweegt om een particulier te benaderen, neem dan vooraf contact op met je vta controle en vta formeel recht.

1.3 Algemene beginselen van behoorlijk bestuur

Bij een derdenonderzoek gelden uiteraard ook de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Het kan hierbij bijvoorbeeld gaan om de toepassing van het beginsel van de proportionaliteit (staat het belang in relatie tot de last die de administratieplichtige van het derdenonderzoek heeft) of de subsidiariteit (zijn er ook andere manieren om de informatie te verkrijgen).

1.4 Reikwijdte instructie

Deze instructie ziet op het onderzoek bij een administratieplichtige waarvan de controlemedewerker gegevens en inlichtingen over een derde verzamelt. Ze is niet geschreven voor het opvragen van informatie van derden in projectmatige zin of enig andere brede opvraag van informatie van derden zonder dat daaraan een concrete casus ten grondslag ligt. Ook voorziet deze instructie niet in een uitgebreide beschrijving voor de opvraag van informatie uit het buitenland in het kader van de wederzijdse bijstand. Wel zullen we in hoofdstuk 4 kort verwijzen naar de mogelijkheden om deze informatie te verkrijgen.

De Belastingdienst heeft inzake de rechten en plichten bij een derdenonderzoek [een brochure](#) gepubliceerd op zijn website.

1.5 Opbouw instructie

De instructie is als volgt opgebouwd. Na dit inleidende hoofdstuk gaan we in hoofdstuk 2 in op de uitvoering van een derdenonderzoek. Dit start met een algemene uitleg; hoe loopt de interne afstemming? En hoe kondig je vervolgens een derdenonderzoek aan? Hierna volgt een procedurebeschrijving van de te nemen stappen bij de uitvoering van een derdenonderzoek. In hoofdstuk 3 besteden we aandacht aan een aantal specifieke situaties.

³ Zie art. 52, lid 2 AWR. De definitie van personen voor Douane volgt uit art. 5 lid 4 DWU.

⁴ Zie art. 2 lid 1b AWR. Lichamen zijn: verenigingen en andere rechtspersonen, maat- en vennootschappen, ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen en doelvermogens.

Denk daarbij bijvoorbeeld aan het opvragen van informatie bij banken en telecombedrijven, de inzage in het dossier van de openbaar accountant of de opvraag van informatie bij een belastingadviseur.

Mocht je vragen hebben naar aanleiding van deze VIC neem dan contact op met iemand uit de vaktechnische lijn (vta of vaco controle en/of formeel recht)⁵.

⁵ Bij Douane zijn dat de eerstelijnscontactpersoon en vaco toezicht.

2. Het derdenonderzoek in de praktijk

2.1 Planning

Aanleiding

Het middel derdenonderzoek kun je inzetten om verschillende redenen en in verschillende fasen van het onderzoek. Uit jurisprudentie blijkt dat er een concrete aanleiding en fiscaal belang moet bestaan om een derdenonderzoek in te kunnen stellen. Uiteraard mag er geen sprake zijn van een zogenoemde "fishing expedition".

Interne afstemming

Indien je van plan bent (een) derdenonderzoek(en) uit te voeren dan stem je dit af met de vta controle of een daarvoor aangewezen controlespecialist. De vta/controlespecialist ondersteunt je bij de afweging van nut en noodzaak van het derdenonderzoek.

Bij in te stellen derdenonderzoeken bij GO-klienten is er altijd vooraf contact met de klantcoördinator van de desbetreffende klant. In het overleg met de klantcoördinator bespreek je op welke wijze het derdenonderzoek kan worden uitgevoerd. Zo kan de klantcoördinator o.m. wijzen op het bestaan van eventuele afspraken over de aanlevering van gegevens (b.v. een protocol met de klant waarin ook de wijze van uitlevering kan zijn opgenomen). In de [werkwijze GO en MKB bij derdenonderzoeken](#) lees je hier meer over.

Je maakt met de klantcoördinator ook afspraken over de wijze waarop de klantcoördinator wordt geïnformeerd over het verloop van het derdenonderzoek.

Aankondigen

Je kondigt een derdenonderzoek vooraf telefonisch aan en bevestigt het vervolgens schriftelijk. In de aankondigingsbrief, als sjabloon opgenomen in ATB/Caseware (hierna: ATB) en ATD Caseware (hierna: ATD), vermeld je uiteraard de reikwijdte – dat wil zeggen: dat het gaat om een derdenonderzoek en niet om een reguliere controle. Voor verdere verstrekking van gegevens ben je aan de geheimhoudingsplicht gebonden. Hier komen we in de volgende paragraaf uitgebreid op terug. Bovendien verwijst je in de brief naar de website van de Belastingdienst, waar informatie te vinden is over de rechten en verplichtingen bij een derdenonderzoek.

Alleen in bijzondere situaties, zoals wanneer administratieve onderdelen dreigen te verdwijnen en/of gemanipuleerd kunnen worden, is een onaangekondigd derdenonderzoek toegestaan. Als je een onaangekondigd derdenonderzoek instelt, stem je dit dan vooraf af met je vta controle. Let er wel op dat je bij een onaangekondigd derdenonderzoek ook altijd actief (vooraf) moet legitimeren. Vervolgens moet je het derdenonderzoek ook schriftelijk bevestigen. Indien mogelijk neem je een aankondigingsbrief mee en anders zul je op een later moment het derdenonderzoek schriftelijk moeten bevestigen.

2.2 Uitvoering

Wijze van instellen derdenonderzoek

Een derdenonderzoek kan op de volgende manieren worden ingesteld:

- Fysiek bezoek bij een administratieplichtige;
- Telefonisch informatie opvragen of;
- Informatie schriftelijk opvragen.

Een derdenonderzoek in de vorm van een fysiek bezoek aan het bedrijf heeft in beginsel⁶ de voorkeur boven het telefonisch of schriftelijk opvragen van specifieke gegevens.

Geheimhoudingsplicht (art. 67 AWR)

Als je als controlemedewerker je werk doet, krijg je allerlei informatie onder ogen. Deze informatie mag je niet aan anderen doorgeven. Het maakt daarbij niet uit of de informatie vertrouwelijk is of niet: alles wat je in het kader van je functie verneemt valt onder de geheimhoudingsplicht.

De verstrekking van inlichtingen en gegevensbescherming (geheimhoudingsplicht) is voor de Douane in art. 12 lid 1 van het DWU geregeld.

De geheimhoudingsplicht geldt ook voor de administratieplichtige bij wie het derdenonderzoek is ingesteld. De administratieplichtige is verplicht om de informatie over het derdenonderzoek geheim te houden. Neem daarom in de aankondigingsbrief ook op dat de geheimhoudingsplicht geldt voor de administratieplichtige zelf en dat het een strafbaar feit is als de administratieplichtige zich niet daaraan houdt.

In de praktijk is het soms lastig om de naam van de belastingplichtige waar je op onderzoek bent niet prijs te geven. Indien je onder deze omstandigheden een naam noemt, schend je de geheimhoudingsplicht niet.

Voorbeeld

Je stelt een boekenonderzoek in bij een onderneming waar veel reiskosten in de administratie worden geboekt. Stel dat je bij het reisbureau de reisdossiers van belastingplichtige in wilt zien omdat de omschrijvingen op de facturen niet duidelijk waren en dat je door het instellen van dit derdenonderzoek zicht wilt krijgen op de details van de gefactureerde reizen. De zakelijkheid kun je dan beter beoordelen. Dan hoeft je er niet omheen te draaien door ook nog andere reisdossiers op te vragen. Het noemen van de naam is in dat geval noodzakelijk in het kader van de proportionaliteit (niet onnodig veel informatie opvragen) en de subsidiariteit (een andere efficiënte manier is er niet). Zo heb je veelal ook vervolgvragen aan de hand van de aangetroffen gegevens. Zolang je verder maar niets loslaat over de mogelijke fiscale duiding van je bevindingen is dit ook toegestaan. Het gaat slechts om het verzamelen van gegevens die onderdeel uitmaken van de administratie van in dit geval het reisbureau.

Stellen van voorwaarden

Administratieplichtigen stellen het niet altijd op prijs dat zij geen zicht hebben op de gevolgen van hun gegevensverstrekking en stellen soms vooraf voorwaarden aan hun medewerking aan het derdenonderzoek. Verklaringen over het gebruik van de gegevens mag je niet afgeven.

⁶ De wijze van het instellen van een derdenonderzoek is mede afhankelijk van de aard en omvang van de opvraag.

De wet- en regelgeving biedt hiervoor geen basis. Ook is het niet toelaatbaar dat inzage slechts onder bepaalde voorwaarden wordt toegestaan. Zo kan een administratieplichtige niet zonder meer eisen dat het derdenonderzoek niet langer dan een bepaalde tijd mag duren.

Medewerking

Het komt voor dat administratieplichtigen niet willen meewerken aan een derdenonderzoek. Ga hierover in gesprek met de desbetreffende administratieplichtige en wijs hem op zijn rechten en plichten omtrent de spelregels van een derdenonderzoek. Deze staan duidelijk uitgewerkt in de brochure '[Het derdenonderzoek toegelicht](#)'.

Als na uitleg blijkt dat de administratieplichtige nog niet wil meewerken, dan wijs je (schriftelijk) op de mogelijke (civielrechtelijke of strafrechtelijke) gevolgen. Mocht het voorgaande aan de orde zijn dan kunnen inderdaad vervolgstappen richting een strafrechtelijke vervolging worden gezet. Neem in dat geval contact op met de vta's formeel recht en controle. In uitzonderlijke gevallen is het mogelijk om via een civielrechtelijke procedure - met een dwangsom - alsnog de gevraagde informatie af te dwingen.

2.3 Evaluatie

2.3.1 Bevindingen en vastleggingen

De bevindingen van een derdenonderzoek leg je altijd vast in het controledossier. Wanneer gegevens van derden worden gebruikt voor het aanbrengen van correcties, neem je deze bevindingen op in het controlerapport ter ondersteuning van deze correcties. Als je overigens overweegt naar aanleiding van het derdenonderzoek een boete op te leggen, neem hierover dan altijd vooraf contact op met je boetespecialist.⁷

Aan de administratieplichtige bij wie het derdenonderzoek is uitgevoerd, wordt niet gerapporteerd.⁸

2.3.2 ATB/ATD

Werkprogramma

In ATB kun je het derdenonderzoek vastleggen door het scherm D.200.50.0.0 *Planning derdenonderzoeken* toe te voegen aan het dossier. Dit komt tevoorschijn door in scherm D.200.00.0.0 *onderdelen controleprogramma* te kiezen voor *Planning derdenonderzoeken*.

In ATD is een afzonderlijk werkprogramma S.9711.00.0 *Vertrouwelijke stukken* beschikbaar. In dit werkprogramma staat beschreven dat je als controlemedewerker een aparte map moet aanmaken en dat je moet aangeven waarom de stukken als vertrouwelijk zijn aan te merken en welke uitgevoerde werkzaamheden vertrouwelijk zijn.

⁷ Er zijn situaties denkbaar waarin aanleiding bestaat om een boete op te leggen aan de derde. Dit valt buiten de reikwijdte van deze VIC. Mocht dit aan de orde zijn, dan moet je contact opnemen met je boetespecialist.

⁸ Op deze regeling is één uitzondering, namelijk na de inzage in het dossier van de openbaar accountant (zie paragraaf 3.4).

Inzage

Het is mogelijk dat door belastingplichtige om inzage in het controledossier van de Belastingdienst wordt verzocht. De spelregels hiervoor zijn nader uitgewerkt in het Memo Inzagerecht in het Controledossier.

Je moet er ten behoeve van de inzage rekening mee houden dat je vertrouwelijke gegevens van andere personen geclusterd vastlegt in ATB en niet verspreid door het dossier. Als extra waarborg kunnen documenten in ATB ook worden gelabeld als vertrouwelijk. Neem bij inzage contact op met je vta formeel recht.

3. Specifieke situaties derdenonderzoeken

3.1 Inleiding

Meestal worden derdenonderzoeken ingesteld bij afnemers en leveranciers. In dit hoofdstuk beschrijven we specifieke situaties van derdenonderzoeken. Ook in deze situaties geldt dat art. 53 AWR onverkort van toepassing is.

3.2 Curator en bewaarder van boeken en bescheiden

Op grond van art. 43 AWR is een curator gehouden om de verplichtingen van de gefailleerde na te komen.

Voor ondernemingen die reeds zijn opgeheven, registreert de Kamer van Koophandel wie de bewaarder van boeken en bescheiden is. Deze bewaarder van boeken en bescheiden dient de administratie van de opgeheven ondernemingen gedurende de wettelijke bewaartermijn te bewaren en deze voor raadpleging ter beschikking te stellen in het kader van art. 53 AWR.

3.3 Belastingadviseur

Voor de belastingadviseur geldt de informatieplicht in het kader van een derdenonderzoek maar er gelden op deze regel twee uitzonderingen.

Allereerst kun je als controlemedewerker bij een belastingadviseur vanwege het informeel verschoningsrecht geen inzage vragen in fiscale adviezen en onderliggende correspondentie. Ook als zulke stukken bij zijn cliënt aanwezig zijn, kun je daar geen inzage in vragen. Dit vloeit voort uit het fair play-beginsel⁹. Wel moet een belastingadviseur inzage geven in zijn administratie, zoals de financiële gegevens. Als stukken een gemengd karakter hebben, doordat deze zowel passages bevatten met fiscale adviezen als feitelijke beschrijvingen, kunnen deze worden gesplitst of geschoond van fiscale adviezen en ter inzage worden gegeven. De verantwoordelijkheid daarvoor ligt bij de adviseur.

Een belastingadviseur kan daarnaast weigeren om inzage te verschaffen in stukken die voortvloeien uit werkzaamheden die hij heeft verricht voor een verschoningsgerechtigde, zoals bijvoorbeeld een advocaat (zie paragraaf 3.9). In zo'n geval geldt voor de belastingadviseur een afgeleid formeel verschoningsrecht.

3.4 Openbaar accountant

Art. 53 AWR is van toepassing op het verkrijgen van informatie van de openbaar accountant. De openbaar accountant kent verschillende opdrachten (controle-, beoordelings- en samenstellingsopdrachten). Ten aanzien van controleopdrachten heeft de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (hierna: NBA) de [NBA-handreiking 1113](#) Inzage in de controledossiers van de openbare accountant door de Belastingdienst' uitgebracht. Hierin staat: 'Een controlemedewerker kan om inzage in een controledossier verzoeken. De controlemedewerker vraagt daarbij aan de accountant om een toelichting op de dossierstukken, zodat de controlemedewerker deze in het juiste perspectief kan plaatsen. De controlemedewerker gaat vervolgens na in hoeverre hij kan steunen op de werkzaamheden van de accountant en welke werkzaamheden hijzelf nog moet uitvoeren.'

Dit kennen we als inzage in het kader van het schillenmodel uit de Controleaanpak Belastingdienst.

⁹ HR 23 september 2005, V-N 2005/46.5

Bij inzage in het controledossier conformeren wij ons als Belastingdienst aan deze NBA-handreiking. In het Handboek Controle (paragraaf 8.8.2) is te lezen welke stappen in dat geval moeten worden doorlopen. Tevens is een instructie beschikbaar waarin aanwijzingen voor de inzage in het dossier van de openbaar accountant zijn opgenomen.

Naast inzage in het controledossier van de openbare accountants kun je op grond van art. 53 AWR ook inzage verrichten in de beoordelings- of samenstellingsdossiers van de openbare accountants. Voor inzage in beoordelings- of samenstellingsdossier is de NBA-handreiking 1113 niet van toepassing.¹⁰

Het komt ook voor dat je de openbaar accountant verzoekt om informatie te geven over een geïdentificeerd risico. Je verricht dan geen inzage met het doel om jouw werkzaamheden te verminderen. Daarom is ook in deze situatie de NBA-handreiking 1113 niet van toepassing. Veelal vindt het verkrijgen van dergelijke controle-informatie pas later in het controleproces plaats. Dit wordt hieronder toegelicht aan de hand van een voorbeeld.

Voorbeeld

Er heeft om goede redenen nog geen inzage plaatsgevonden in het dossier van de openbaar accountant. Je controleert nu een balanspost omzetbelasting en ziet dat de suppleties van de vijf voorgaande jaren niet zijn aangegeven. Allereerst vraag je de belastingplichtige naar de reden hiervan. Voor de boetevaststelling is het nuttig om na te gaan wat de openbaar accountant hierover heeft opgemerkt. In dit geval stel je alsnog een derdenonderzoek in bij de openbaar accountant om de inlichtingen te vragen omtrent de beoordeling van deze balanspost¹¹.

3.5 Banken

Voor het opvragen van informatie bij banken, moet je het Voorschrift informatie fiscus/banken volgen. Dit voorschrift regelt onder welke omstandigheden en op welke wijze informatie bij banken kan worden opgevraagd.

Het Voorschrift informatie fiscus/banken is alleen van toepassing op bankactiviteiten. Als je een derdenonderzoek instelt bij een (pensioen)verzekeringsmaatschappij (als onderdeel van de bank) is het Voorschrift informatie fiscus/ banken niet aan de orde.

Wel zal het Voorschrift informatie fiscus/banken van toepassing zijn op een trustkantoor, als het trustkantoor kan worden aangemerkt als kredietinstelling als bedoeld in art. 1 eerste lid sub a Wet toezicht kredietwezen, of valt onder de uitbreiding van het begrip 'bank' die het voorschrift geeft¹².

Hoofregel is dat je de gewenste informatie eerst opvraagt bij belastingplichtige zelf.

¹⁰ De NBA-handreiking 1113 is evenmin van toepassing op inzage in (cliënten-)dossiers van bijvoorbeeld boekhouders en administratiekantoren. Ook hier geldt een inzagerecht op grond van art. 53 AWR of art. 47 AWR (als de stukken tot de administratie van de belastingplichtige behoren).

¹¹ Tijdens dit derdenonderzoek – dat al gauw het karakter heeft van een schuldonderzoek naar de verwijtbaarheid van de belastingplichtige – kan ook de verwijtbaarheid van de openbaar accountant zelf aan de orde komen in verband met het opleggen van een zogeheten deelnemersboete (art. 5:1 Awb en art. 67o AWR). Dat is een afzonderlijk schuldonderzoek dat niet als een derdenonderzoek kwalificeert.

¹² <https://www.dnb.nl/toezichtprofessioneel/openbaar-register/PWPNF/index.jsp>

Indien belastingplichtige deze informatie niet meer heeft, stel je belastingplichtige in de gelegenheid die gegevens bij de bank op te vragen. Als dit geen resultaat oplevert, kun je zelf een verzoek aan de bank doen.

Van deze hoofdregel mag je afwijken, indien het belang van het onderzoek niet toestaat dat de gegevens eerst aan de belastingplichtige worden gevraagd. Deze afweging maak je in overleg met de vaktechnische- en managementlijn.

Voor zowel de borging van de vaktechnische aspecten als de routing van de verzoeken aan banken, geldt een specifieke werkwijze. Deze is vastgelegd in Werkwijze informatieverzoeken aan banken en telecombedrijven. Zo moet je bijvoorbeeld gebruik maken van standaardbrieven en een checklist invullen. Dergelijke verzoeken worden door de plaatsvervangend directeur of regiodirecteur ondertekend.

Het is in de praktijk mogelijk dat een kredietinstelling zich tegen (een onderdeel van) de opvraag verzet. Neem in dat geval contact op met de vta formeel recht.

3.6 Telecombedrijven

Voor het opvragen van informatie bij telecombedrijven volg je de Werkwijze informatieverzoeken aan banken en telecombedrijven.

Ook hier geldt dat de hoofdregel is dat je de gewenste informatie eerst opvraagt bij belastingplichtige zelf. Van deze hoofdregel kun je afwijken, indien het belang van het onderzoek niet toestaat dat de gegevens eerst aan de belastingplichtige worden gevraagd. Deze afweging maak je in overleg met de vaktechnische- en managementlijn.

3.7 Marktplaats

Art. 53 AWR is ook van toepassing op Marktplaats. Voor het opvragen van gegevens bij Marktplaats is een protocol opgesteld tussen Marktplaats en de Belastingdienst. In dit protocol staat onder andere opgenomen welke gegevens je op kunt vragen bij Marktplaats, welke gegevens er nodig zijn voor een opvraag en welke procedure je moet volgen. Een verzoek voor opvraag van Marktplaats-gegevens kun je digitaal indienen en toezenden aan DF&A team OSINT (voorheen Internet Service Centre).

3.8 Verschoningsgerechtigden

Derdenonderzoeken bij verschoningsgerechtigden leveren vaak formeelrechtelijke discussies op, daarom is samenwerking met de formeelrecht-specialist hier noodzakelijk.

3.8.1 Algemeen

In art. 53a, lid 1 AWR wordt een limitatieve opsomming gegeven van administratieplichtigen en beroepsbeoefenaren die zich op een formeel verschoningsrecht kunnen beroepen:

"Voor een weigering om te voldoen aan de verplichtingen ten behoeve van de belastingheffing van derden kunnen alleen bekleeders van een geestelijk ambt, notarissen, advocaten, artsen en apothekers zich beroepen op de omstandigheid, dat zij uit hoofde van hun stand, ambt of beroep tot geheimhouding verplicht zijn."

Een verschoningsgerechtigde kan een beroep doen op het verschoningsrecht als hij cumulatief voldoet aan de volgende vijf criteria:

- 1) Functiecriterium: er is sprake van een beroepsbeoefenaar genoemd in art. 53a AWR;
- 2) Vertrouwenscriterium: zaken moeten aan hem worden toevertrouwd;
- 3) Hoedanigheids criterium: deze zaken worden in de hoedanigheid van beroepsbeoefenaar toevertrouwd;
- 4) Geheimhoudingscriterium: op die beroepsbeoefenaar rust een verplichting om hetgeen hem is toevertrouwd geheim te houden; en
- 5) Belangencriterium: het maatschappelijke belang dat met de geheimhouding gepaard gaat, is groter dan het maatschappelijke belang van het verstrekken van de gegevens.

Het is aan de verschoningsgerechtigde om te bepalen welke gegevens onder het verschoningsrecht vallen. Alleen een rechter heeft een marginaal toetsingsrecht. Een cliënt kan een verschoningsgerechtigde niet ontslaan van zijn verschoningsrecht; het is aan de verschoningsgerechtigde om te bepalen of hij dergelijke gegevens verstrekt. Als controlemedewerker moet je het standpunt van de verschoningsgerechtigde volgen, tenzij je er op redelijke gronden over twijfelt dat terecht een beroep wordt gedaan op het verschoningsrecht.

Informatie van een verschoningsgerechtigde die zich bevindt bij diens cliënt, kun je niet opvragen. In die gevallen is sprake van een afgeleid verschoningsrecht. Dat geldt ook voor informatie die zich bevindt bij een deskundige die door de verschoningsgerechtigde is ingehuurd, zoals bijvoorbeeld een accountant.

Voorbeeld afgeleid verschoningsrecht

Een bedrijf heeft een advocaat ingeschakeld om een ontslagtraject te begeleiden van een medewerker die verdacht wordt van fraude. De advocaat huurt een forensisch accountant in om onderzoek te doen naar de zaak. Deze accountant legt zijn bevindingen vast in een rapport dat hij naar de advocaat stuurt. Op het moment dat je de mogelijk fiscale gevolgen van deze fraude wilt onderzoeken en een derdenonderzoek instelt bij de accountant om het rapport op te vragen, geldt voor deze accountant het afgeleid verschoningsrecht. Het rapport kan slechts verstrekt worden, indien de advocaat daar toestemming voor geeft.

NB: op het moment dat de accountant door het bedrijf zelf wordt ingehuurd is het wel mogelijk het rapport door middel van een derdenonderzoek op te vragen.

Voor alle verschoningsgerechtigden geldt dat zij kunnen beschikken over financiële gegevens over hun cliënten en over vertrouwelijke gegevens van hun cliënten. Op financiële gegevens is het verschoningsrecht niet van toepassing. Vanuit deze optiek is het belangrijk dat verschoningsgerechtigden hun administratie zodanig inrichten dat financiële gegevens gescheiden zijn van informatie die onder het verschoningsrecht valt. Indien deze zaken niet of onvoldoende gescheiden zijn en inzage in financiële gegevens wordt gevraagd, zal – ook als sprake is van een derdenonderzoek – de volledige administratie ter beschikking moeten worden gesteld. De verschoningsgerechtigde had in dat geval een betere scheiding aan moeten brengen.

3.8.2 *Derdengeldrekening notaris / advocaten*

Notarissen kunnen gelden van derden beheren voor de periode waarover die gelden aan hen zijn toevertrouwd. Dit zijn de zogeheten derdengelden.

Sinds 1 januari 2012 heeft de notaris een (beperkte) informatieplicht ten aanzien van bepaalde gegevens van de derdengeldrekening¹³. In paragraaf 21 van het Besluit Fiscaal Bestuursrecht¹⁴ is vastgelegd welke procedure je bij het opvragen van gegevens bij een notaris moet volgen en welke gegevens de notaris moet verstrekken. Dit is nader uitgewerkt in de [Werkinstructie besluit informatieverstrekking notaris](#).

Je kunt een informatieverzoek aan de notaris alleen doen als je daar 'gerede aanleiding' voor hebt. Het informatieverzoek moet worden onderworpen aan een interne goedkeuringsprocedure. Hierbij wordt de afweging gemaakt tussen het belang van de bescherming van de gegevens tussen notaris en cliënt enerzijds en het belang dat is gemoeid met de doorbreking van de geheimhouding anderzijds. Als wordt vastgesteld dat sprake is van een 'gerede aanleiding' dan wordt een machtiging van de Minister van Financiën gevraagd, deze heb je nodig om een verzoek te kunnen doen aan de notaris. De notaris is verplicht op een schriftelijk verzoek van de inspecteur een beperkt aantal wettelijk omschreven gegevens te overleggen. Dit betreft specifieke transacties, handelingen of betalingen die hebben plaatsgevonden via zijn derdengeldrekening. Bij vervolgvragen moet de interne goedkeuringsprocedure opnieuw doorlopen worden.

Ook advocaten kunnen derdengelden onder zich hebben. In het algemeen vloeit dit niet voort uit één van de wettelijke taken van een advocaat en kan de advocaat in dat geval geen beroep doen op het verschoningsrecht. In uitzonderingsgevallen kan een advocaat wel een beroep doen op zijn verschoningsrecht. Het is in dat geval aan de advocaat om te stellen en te bewijzen dat het verschoningsrecht van toepassing is.

3.8.3 Artsen en apothekers

De arts en apotheker zijn formeel verschoningsgerechtigden voor wat betreft de medische gegevens. In de praktijk worden de tandartsen onder het algemenere beroep van "arts" gerekend.

Gezondheidszorgpsychologen, psycho- en fysiotherapeuten, verloskundigen en verpleegkundigen, die eveneens in de registers die zijn ingesteld op basis van de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg (Wet BIG) staan ingeschreven¹⁵, vallen niet onder het begrip "arts" en hebben dan ook geen verschoningsrecht, zoals omschreven in art. 53a AWR. Als je bij deze beroepsgroepen gegevens opvraagt, hanteer je het uitgangspunt dat je dat alleen doet als je deze gegevens ook verkregen zou hebben van een arts en het dus niet gaat om medische gegevens.

3.9 Overheidsinstanties

Art. 55 AWR¹⁶ biedt de mogelijkheid om bij overheidsinstanties¹⁷ informatie op te vragen ten behoeve van de belastingheffing van derden.

¹³ Art. 25, lid 8 en 9 Wet op het notarisambt.

¹⁴ [Paragraaf 21 van het BFB](#)

¹⁵ Art. 3 Wet BIG

¹⁶ Art. 1:33 lid 1 van de Algemene douanewet

¹⁷ Dit ziet op openbare lichamen en rechtspersonen die rechtspersoonlijkheid hebben verkregen én op lichamen die hoofdzakelijk uitvoering geven aan het beleid van de rijksoverheid.

Onder deze overheidsinstanties vallen bijvoorbeeld gemeenten, provincies, zelfstandige bestuursorganen (zbo's¹⁸), zoals bijvoorbeeld De Nederlandsche Bank en het Kadaster¹⁹, maar ook uitvoeringsorganen van andere ministeries, zoals bijvoorbeeld het CJIB.

De minister kan overheidsinstanties ontheffing verlenen (art. 55 lid 2 AWR) van de verplichting om informatie te verschaffen.

Daarnaast kun je van de volgende overheidsinstanties geen gegevens en inlichtingen vragen:

- de wetgevende macht;
- de onafhankelijke bij wet ingestelde organen die met rechtspraak zijn belast, evenals de Raad voor de Rechtspraak;
- de Raad van State;
- de Algemene Rekenkamer en
- de Nationale Ombudsman en de substituut-ombudsmannen.

Deze organen geven ofwel geen uitvoering aan het beleid van het Rijk, ofwel hebben een onafhankelijke positie.

3.10 Derdenonderzoek bij een softwareleverancier

In de praktijk wordt regelmatig gevraagd onder welke titel een controlemedewerker nadere informatie kan verkrijgen bij de softwareleverancier van belastingplichtige in het kader van een boekenonderzoek. Het maakt daarbij niet uit of het een 'on-line'-toepassing of een specifiek aangekocht pakket is. Ook dit valt onder de reikwijdte van art. 53 AWR. Je kunt de softwareleverancier daarom onder de titel van een derdenonderzoek benaderen en uitzoeken welke waarborgen en rapportages in de software zijn opgenomen ten behoeve van de belastingplicht van de gebruikers van het pakket, waaronder belastingplichtige. In het kader van transparantie zal dit specifieke derdenonderzoek vaak in overleg met belastingplichtige worden geïnitieerd.

¹⁸ Op www.overheid.nl is een uitgebreid overzicht opgenomen van de zbo's in Nederland.

¹⁹ Informatie uit het Kadaster kan ook opgevraagd worden via de Infodesk van de FIOD.

4. Derdenonderzoeken in het buitenland

Met de toenemende globalisering en de daarmee gepaard gaande internationale handelsbetrekkingen is het cruciaal dat de samenwerking en gegevensuitwisseling tussen landen goed verlopen. Deze samenwerking is veelal gebaseerd op EU-regelgeving en internationale verdragen. Deze wederzijdse bijstand heeft tot doel er voor te zorgen dat belastingplichtigen, ongeacht waar ze wonen, werken of gevestigd zijn, hun fiscale verplichtingen nakomen. Wederzijdse bijstand tussen de belastingautoriteiten van de verschillende landen kent verschillende vormen:

- het uitwisselen van inlichtingen (automatisch, spontaan of op verzoek) en
- het gezamenlijk uitvoeren van boekenonderzoeken in bi- of multilateraal verband.

Verzoeken voor wederzijdse bijstand lopen via het Central Liaison Office (CLO) in Almelo²⁰. De Coördinatiegroep Internationale Controleactiviteiten (ICA) is daarnaast verantwoordelijk voor de besluitvorming en uitvoeringscoördinatie van gelijktijdige boekenonderzoeken en internationale controles (Multilaterale Controles en Joint Audits).

De verzoeken voor wederzijdse bijstand voor de Douane lopen via het Douane Informatie Centrum (DIC) of het wanneer het 'oorsprong' betreft het Landelijk Oorsprong Team (LOT).

Er is ook in internationaal verband dus veel mogelijk. Dat moet dan natuurlijk wel gebeuren binnen de (internationale) wettelijke regelingen en vastgestelde procedures. Deskundigheid hierover is op elk kantoor aanwezig. Indien de controlemedewerker informatie uit het buitenland nodig heeft voor een controle dan is zijn vta formeel recht en/of vta controle het eerste aanspreekpunt.

Via de intranetpagina Controle & Toezicht is informatie terug te vinden over derdenonderzoeken in het buitenland.

²⁰ Om in de grensregio's de internationale uitwisseling te intensiveren heeft het CLO een deel van zijn bevoegdheid verlegd naar de regionale kantoren aan de grens: de Grensregeling.

Colofon

Versienummer	1.0
Contactgegevens	Kennisgroep Vaktechniek Toezicht
Emailadres:	A



Belastingdienst

Controleset 9.2.5

memo

informatiebevoegdheden

Naam dienstonderdeel
Belastingen

Belastingdienst GO
Kempkensberg 12
9722 TB Groningen
Postbus 418
9700 AK Groningen
www.belastingdienst.nl

Contactpersoon

T
M A

Datum
09-11-2015

Opdrachtgever
Portefeuille Vaktechniek GO

Auteur

A

Kopie aan

A

Bijlagen
1

Inleiding

Op 22 januari 2015 is in de vergadering van de Portefeuille Vaktechniek GO door de voorzitter, A, de werkgroep 'Informatiebevoegdheden' geformeerd. Aanleiding was de wens van verschillende GO klanten, die door de aard van hun onderneming over veel data beschikken, om afspraken te maken met de Belastingdienst over stroomlijning van de informatieverzoeken ten behoeve van derdenonderzoeken vanuit de Belastingdienst. De werkgroep heeft de volgende onderzoeksopdracht geformuleerd:

Onderzoeksopdracht

Onderzoek hoe informatieverzoeken aan GO klanten in het kader van een derdenonderzoek zowel intern als extern beter kunnen worden gekanaliseerd. Kijk daarbij ook op welke wijze de medewerkers toezicht vanuit de andere segmenten hierover worden geïnformeerd.

Een hieraan gekoppelde 2e onderzoeksvraag is: onderzoek hoe het toezicht buiten van andere segmenten zoveel mogelijk kan worden afgestemd op de individuele klantbehandeling van de GO klant die hiermee kan worden geconfronteerd.

NB. Niet ter discussie staat dat het derdenonderzoek voor de Belastingdienst een belangrijk controlemiddel is.

Huidige situatie

Er gelden op dit moment binnen de Belastingdienst geen landelijke afspraken over het afstemmen van het voornemen tot instellen van een derdenonderzoek met de behandelaar van de klant waar het derdenonderzoek wordt ingesteld. Dit geldt zowel voor derdenonderzoeken bij GO klanten als voor derdenonderzoeken in het MKB.

Dit heeft tot gevolg dat sommige klanten vanuit verschillende onderdelen en kantoren van de Belastingdienst geconfronteerd worden met derdenonderzoeken waarbij niet altijd sprake is van interne afstemming of coördinatie. Voor GO geldt specifiek dat de klantcoördinator niet altijd geïnformeerd wordt.

Voorbeelden van coördinatie

Voor zover de werkgroep bekend is er één voorbeeld van daadwerkelijk gemaakt afspraken met een klant over derdenonderzoeken. Dit betreft het Marktplaatsprotocol. Hierin is overeengekomen tussen de Belastingdienst en Marktplaats dat alle informatieverzoeken via het ISC (Internet Service Centre) van de Belastingdienst lopen. De verzoeken worden vervolgens op uniforme wijze ingediend en binnen een bepaalde termijn door Marktplaats afgehandeld.

Ook bij de banken is voorzien in een 'check' op derdenonderzoeken. Zo schrijft het Voorschrift informatie fiscus/banken (13 december 2012, nr. BLKB 2012/1937<, Stcrt. 2012, 26782) voor dat ieder verzoek om derdeninformatie wordt getekend door de directeur. Daarnaast zijn hiervoor specifieke landelijke afspraken gemaakt over het gebruik van beveiligde externe e-mail. Dit wordt nader uitgewerkt en geïmplementeerd.

Voor wat betreft de Inzage in accountantsdossiers heeft de NBA praktijkhandreiking 1113 uitgebracht. Voor de medewerkers zijn daarnaast een stappenplan en modelbrieven beschikbaar. Discussies over inzage met externe accountants worden via de vaktechnische lijn opgelost.

1. Informatieverzoeken in het kader van derdenonderzoeken

Doel is om te komen tot een betere afstemming tussen de klantbehandeling enerzijds en derdenonderzoeken anderzijds. Dit geldt voor alle belastingplichtigen. Door betere afstemming wordt bereikt dat de klant niet méér hinder ondervindt van derdenonderzoeken dan strikt noodzakelijk, zonder dat dit een beperking van de wettelijke informatiebevoegdheden met zich meebrengt. Door derdenonderzoeken beter te kanaliseren wordt bovendien voorkomen dat deze een negatieve invloed hebben op andere interne acties die al lopen.

De werkgroep doet hiertoe aanbevelingen voor een algemene interne werkwijze voor MKB en GO met een routing voor derdenonderzoeken. Voorgesteld wordt dit te bespreken in de portefeuilles Vaktechniek van GO en MKB. Daarna kan dit worden opgenomen in de bestaande handleidingen en instructies (Handboek Controle en Handleiding Derdenonderzoeken). Vervolgens zal communicatie ook plaatsvinden via de vaktechnische lijn (Ivaco's FR en controle). Voor klanten waar veel (standaard) verzoeken worden gedaan stelt de werkgroep voor de mogelijkheid te creëren tot het sluiten van een extern informatie uitwisselingsprotocol voor de te volgen werkwijze (het betreft dus procesafspraken). Dit in afstemming met de vaktechnische lijn FR/controle. Ook de wijze van (digitale) uitlevering kan in een dergelijke afspraak worden opgenomen.

Een voorstel voor een werkwijze GO en MKB bij derdenonderzoeken is opgenomen in bijlage 1.

2. Afstemming toezicht door andere segmenten

Voor wat betreft de 2e onderzoeksvraag (onderzoek hoe het toezicht buiten van andere segmenten zoveel mogelijk kan worden afgestemd op de individuele klantbehandeling van de GO klant die hiermee kan worden geconfronteerd) is:

- in de update van de Landelijke Instructie WTP opgenomen dat bij een WTP waar mogelijk vooraf afstemming moet plaatsvinden met de klantcoördinator indien een GO-klant door een WTP kan worden geraakt;
- met de CLO is overleg gevoerd om de informatieverzoeken te stroomlijnen. Een en ander zal door middel van postbussen geregeld worden.

Bijlage 1

Werkwijze GO en MKB bij derdenonderzoeken

- Bij de keuze voor het controlemiddel derdenonderzoek wordt altijd de vaktechnische lijn betrokken.
- Het verzoek wordt afgestemd met de VTA. De VTA ondersteunt de controlemedewerker bij de afweging van nut en noodzaak van het derdenonderzoek.
- Bij derdenonderzoeken bij GO klanten is er altijd vooraf contact met de klantcoördinator van de betreffende klant. Hiervoor kan BVR worden geraadpleegd voor dossier, naam en klantnummer en IKB voor de naam van de klantcoördinator.
- De klantcoördinator van VIP posten GO, die is afgeschermd, kan worden gevonden door telefonisch contact op te nemen met een lokale AKC.
- In overleg met de klantcoördinator wordt besproken *op welke wijze* het derdenonderzoek kan worden uitgevoerd, waarbij de klant zo min mogelijk wordt belast. De klantcoördinator wijst op het bestaan van eventuele afspraken over de aanlevering van gegevens (b.v. een protocol met de klant waarin ook de wijze van uitlevering kan zijn opgenomen).
- De controlemedewerker en de klantcoördinator maken afspraken over de wijze waarop de klantcoördinator wordt geïnformeerd over het verloop van het onderzoek.
- Bij discussie over de uitvoering wordt de vaktechnische- en managementlijn betrokken.

Aanwijzingen voor inzage in het dossier van de openbaar accountant

Verzoek

1. Informeer de belastingplichtige, bijvoorbeeld tijdens het inleidend gesprek, dat je de accountant in het kader van een belastingcontrole wilt vragen om inzage in het controledossier. Geef aan om welke jaren het zal gaan. Geef tevens aan dat je desgewenst om een toelichting zult vragen op de controle-informatie, die in het controledossier is opgenomen. Leg uit dat het doel van de inzage is om de effectiviteit en de efficiency van de fiscale controle te verhogen. Leg tevens uit dat over de inzagebevoegdheid door de beroepsorganisatie NBA een praktijkhandreiking voor haar leden (d.w.z. de accountants) is uitgegeven. In deze praktijkhandreiking geeft de NBA aan welke procedureafspraken er tussen cliënt en accountant zouden moeten worden gemaakt. De Belastingdienst geeft de partijen zo nodig een redelijke termijn om die procedureafspraken (alsnog) te maken.
2. Stel de belastingplichtige in de gelegenheid om binnen een redelijke termijn contact op te nemen met zijn accountant
3. Neem na die redelijke termijn telefonisch contact op met de accountant en vraag onder verwijzing naar de Praktijkhandreiking 1113 om inzage in het controledossier. Leg de accountant uit dat inzage naar verwachting de effectiviteit en efficiency van de fiscale controle ten goede komt. Doordat bij de belastingcontrole deels wordt gesteund op de werkzaamheden van de accountant, wordt een duplicatie van werkzaamheden voorkomen. Daardoor worden lasten verminderd, zowel voor de cliënt als voor andere betrokkenen. Daarnaast past de samenwerking tussen de Belastingdienst, de accountant en diens cliënt in de groeiende behoefte aan transparantie en binnen het kader van de taakvervulling die de maatschappij en dus ook de Belastingdienst van een accountant verwacht.
4. Overleg met de accountant hoe en waar de inzage in zijn werk zal gaan. Veelal betreft het een elektronisch dossier. Overleg met elkaar op welke wijze de inzage in het elektronisch dossier vorm zal krijgen (bijvoorbeeld via een beamer). Verzoek tevens of leden van het (controle)team op afroep beschikbaar zijn om zo nodig toelichting op de dossierstukken te kunnen geven. Zo is de senior-manager vaak beter op de hoogte van de omvang en kwaliteit van de werkzaamheden van de assistenten dan de accountant zelf. Bespreek ook de mogelijkheden om dossierstukken te kopiëren.
5. Bevestig de afspraak met de accountant schriftelijk. Maak daarvoor gebruik van bijlage 1.
6. Teken nooit een 'vrijwaringsbrief' of iets dergelijks. De wet- en regelgeving verplichten je daar als toezichthouder niet toe. Bovendien bieden de Awb, de AWR en de algemene beginselen van behoorlijk bestuur in combinatie met de praktijkhandreiking van de NBA, voldoende waarborgen voor een adequate uitvoering van de inzage. Indien de accountant blijft aandringen op een vrijwaringsbrief of soortgelijk document, neem dan contact op met de vaco Controle.

Onderzoek ter plaatse

7. Bezoek de accountant met een collega. Dat verhoogt de effectiviteit en de nauwkeurigheid van de werkzaamheden. Zorg ervoor dat ten minste een van jullie op de hoogte is van de accountancyregelgeving. Deze regelgeving bepaalt immers de aard van de werkzaamheden én de vastleggingen die bij deze opdracht horen en geeft daarmee aan wat in en van het accountantsdossier verwacht mag worden.
8. Houd rekening met de redelijke belangen van de accountant. Wij houden ons aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Vooral in de drukke periode (meestal januari tot en met april) heeft niet elke accountant op zeer korte termijn tijd om een afspraak te maken. Afhankelijk van het belang van de inzage vraag je dan om een inzagebezoek op minder korte of wat langere termijn.

Wees ook terughoudend met het kopieerrecht. Veel dossierstukken zijn immers ook te verkrijgen bij de belastingplichtige zelf. Houd ook rekening met de intellectuele eigendom van de accountant. Het is dus niet de bedoeling dat je (nagenoeg) het gehele controledossier, grote delen van de 'audit manual' of controleapplicaties van de accountant gaat kopiëren. Neem in geval van twijfel contact op met de vaco Controle.

Probeer ook het tijdsbeslag, dat de inzage vergt, zo beperkt mogelijk te houden. Werk wel zorgvuldig, opdat je alle benodigde informatie tot je beschikking krijgt. Mocht je in een latere fase aanvullende vragen hebben voor de accountant, dan heb je het recht die te stellen. Ook mag je nogmaals inzage in het controledossier vragen. Probeer dit wel tot een minimum te beperken, gezien het tijdsbeslag voor de accountant en de mogelijk extra kosten voor de belastingplichtige.

Weigering

9. Als de accountant weigert om inzage te verlenen of weigert binnen de grenzen van het redelijke afschriften van dossierstukken te verstrekken, vraag dan of dit standpunt met zijn vaktechnisch bureau en diens cliënt is afgestemd. In de praktijk blijkt namelijk niet iedere accountant voldoende op de hoogte te zijn van de wet- en regelgeving (de praktijkhandreiking daarbij inbegrepen) aangaande ons inzage- en kopieerrecht. Bovendien heeft ook de cliënt er vaak belang bij dat de controle doelmatig wordt uitgevoerd en dat de relatie met de Belastingdienst niet onder druk komt te staan. In de regel zal overleg met het bureau Vaktechniek en/of de cliënt de accountant tot medewerking bewegen.

Wanneer de accountant blijft weigeren, is het verstandig om zelf in contact te treden met de cliënt en hem te overtuigen van het nut van inzage in het accountantsdossier en/of het kopiëren van dossierstukken. Leidt ook die poging niet tot het gewenste resultaat of blijft de accountant op instigatie van het bureau Vaktechniek weigeren, dan lijkt er sprake te zijn van een kantoorstandpunt dat in strijd is met de wet- en regelgeving. Je escaleert dan via de vaktechnische lijn naar de lavaco Controle. Deze zal contact opnemen met het vaktechnisch bureau en indien nodig met de NBA. De vaco Controle en/of de lavaco Controle zullen je op de hoogte houden van de gang van zaken. Het is beslist niet gewenst dat je zonder overleg van de vaco Controle en/of de lavaco Controle inzage- en kopieerrecht gaat afdwingen. Dergelijke acties worden namelijk landelijk gecoördineerd.

Verslag

10. Maak na afloop van het inzagebezoek een beknopt verslag en stuur dat naar de accountant. Maak daarvoor gebruik van bijlage 2.

Houd dit verslag zo feitelijk mogelijk en geef geen mening over de kwaliteit van de accountantswerkzaamheden. Voor eventuele onvolkomenheden in het dossier of ander ontoelaatbaar gedrag van de accountants(praktijk), geldt een apart traject. Neem in dat geval contact op met de vaco Controle, voordat je het verslag opmaakt.

Indien de accountant aanpassingen en aanvullingen wenst, overweeg dan om een verbeterd verslag te maken en aan de accountant te sturen. Reageer altijd schriftelijk. Kopieën van deze verslagen en/of correspondentie neem je uiteraard op in jouw eigen controledossier.

11. Verstrek de cliënt geen kopie van het verslag. Je hebt immers geheimhoudingsplicht, zodat je geen gegevens over of van de accountant verder mag verstrekken, tenzij dat onontbeerlijk is voor de onderbouwing van een correctie en/of boete. Neem in die laatste situatie contact op met de vaco Controle en/of de vaco Formeel Recht.

Mogelijk valt de accountant zelf ook onder de geheimhoudingsplicht van art. 67 AWR (in dat artikel wordt immers gesproken over 'een ieder'), zij het dat daar vaktechnisch verschillend over geoordeeld kan worden. Indien de accountant vraagt of hij een kopie van dit verslag aan zijn cliënt mag verstrekken, verwijst hem dan naar het vaktechnisch bureau van zijn eigen kantoor.

Bijlage 1

A.C. Courtaat RA AA
 Straatweg 123
 4567 AB Plaats

.....

Datum
 DD MM JJJJ

Uw kenmerk

Kenmerk
 0123 45 678

Betreft
 Verzoek om inzage in accountantsdossier

Geachte heer/mevrouw,

Naar aanleiding van ons telefoongesprek van DD-MM-JJJJ bevestig ik u hierbij dat ik op DD-MM-JJJJ om UU:MM uur bij u op bezoek zal komen. Mijn collega de heer/mevrouw C. Ollega zal mij vergezellen.

De Belastingdienst is momenteel bezig met een onderzoek naar de aanvaardbaarheid van één of meerdere aangiften van uw (voormalige) cliënt Vennootschap BV. In het kader van dit onderzoek verzoek ik u tijdens ons bezoek inzage te verlenen in het accountantsdossier met betrekking tot de controle (deoordeling/samenstelling) van de jaarrekening(en) 20XX (en 20XX) en toelichting op de dossierstukken te verstrekken.

Tijdens ons bezoek zullen wij dus uitsluitend gegevens verzamelen die van belang kunnen zijn voor de belastingheffing van uw (voormalige) cliënt. Ons bezoek zal dus niet gericht zijn op de juiste en volledige nakoming van uw eigen fiscale verplichtingen. Daarover wordt tijdens dit bezoek geen oordeel gevormd.

Zoals u bekend is, is ons inzagerecht gebaseerd op art. 53 juncto artikel 47 van de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (AWR).¹ Bovendien hebben wij op grond van artikel 49 AWR het recht om zo nodig (digitale) kopieën van dossierstukken op te vragen.²

Over dit onderwerp heeft de NBA (destijds NIVRA en NOvAA) voor haar leden de Praktijkhandreiking 1113 geschreven. Mocht u daarover nog vragen hebben, adviseer ik u contact op te nemen met het vaktechnisch bureau van uw organisatie of met de NBA. Uiteraard kunt u ook contact met mij opnemen.

Hoogachtend,

Namens de inspecteur,

¹ Voor de Douane kunnen (ook) de artikelen 14 en 78 CDW van toepassing zijn.

² Voor de Douane kan (ook) artikel 1:32 Algemene Douanewet van toepassing zijn.

Drs. C.O.N. Trolemedewerker

Bijlage 2

A.C. Countant RA AA
Straatweg 123
4567 AB Plaats

.....

Datum
DD-MM-JJJJ

Uw kenmerk

Kenmerk
0123.45.678

Betreft
Verslag inzage in accountantsdossier

Geachte mevrouw, heer,

Op DD-MM-JJJJ zijn mijn collega de heer/mevrouw C. Ollaga en ik bij u op bezoek geweest. Tijdens dit bezoek heeft u ons inzage verleend in de/het accountantsdossier(s) met betrekking tot de controle (oecordeling/samenstelling) van de jaarrekening 20XX (en 20XX) van uw (voormalige) cliënt Vennootschap BV en heeft u ons een toelichting op de dossierstukken gegeven.

De volgende dossierstukken zijn ingezien en besproken:

- opdrachtaanvaarding;
- controleprogramma;
- ondernemingsbeschrijving(en);
- beschrijving(en) van de administratieve organisatie en interne beheersing;
- werkprogramma's, uitgevoerde werkzaamheden en bevindingen ten aanzien van de volgende onderwerpen:
 - ▷ volledigheid van de omzet;
 - ▷ materiële vaste activa;
 - ▷ voorzieningen;
 - ▷ transacties met gelieerde partijen;
 - ▷ concernfinanciering;
 - ▷ verkoop van deelneming XYZ; en,
 - ▷ etc. etc.
- letter of representation;
- managementletter, accountantsverslag en overige rapportages van de accountant aan de bedrijfsleiding en de raad van commissarissen van de cliënt; en,
- etc. etc.

Op uw verzoek heb ik in de bijlage bij deze brief een opsomming gegeven van de dossierstukken waarvan u mij een kopie heeft verstrekt.

U heeft ons geen inzage verleend in de volgende dossierstukken, omdat u van mening bent dat die onder het zogeheten beginsel van 'fair play' vallen

- a) Xxx,
- b) Yyy, en,
- c) Zzz.

Wij zijn echter van mening dat dossierstuk(ken) niet onder dit algemeen beginsel van behoorlijk bestuur vallen omdat dit vermoedelijk geen stuk(k) ten doel de fiscale positie van uw client te belichten om hem daaromtrent te adviseren.³ Wij zullen intern overleggen hoe verder te handelen en u zo spoedig mogelijk van het resultaat van ons overleg op de hoogte stellen. Hoogstwaarschijnlijk zal ik hierover met u een nieuwe afspraak maken waarbij ik één of meer collega's zal meenemen.

Indien u het niet (geheel) eens bent met bovengenoemde weergave van ons bezoek, verneem ik uw op- en aanmerkingen graag schriftelijk voor DD-MM-JJJJ. Ook indien u het wel eens bent met dit verslag, verneem ik dat graag schriftelijk.

Rest mij u nog te danken voor uw professionele medewerking en de prettige samenwerking.

Hoogachtend,

Namens de inspecteur,

Drs. C.O.N. Trolamadenwaker

³ Zoals verwoord in het arrest van de Hoge Raad d.d. 23 september 2005



VERTROUWELIJK

Namen dienstonderdelen
Directie Grote Ondernemingen
Corporate Dienst Vaktechniek

Contactpersonen

A
Algemeen Directeur GO

A
Regiodirecteur GO Noord-West

Datum
18 december 2019

Versienummer
1.02

Datum vaststelling
27 september 2019

Behandeld door
Lavaco's FR en Controle

Bijlagen
2

memo

Werkwijze informatieverzoeken aan banken en
telecombedrijven

1. Inleiding

De bevoegdheid om op grond van artikel 53 AWR aan administratieplichtigen informatie te verzoeken ten behoeve van de belastingheffing van derden ligt bij de inspecteur. In dit memo wordt een werkwijze voorgesteld voor zowel de borging van de vaktechnische aspecten als de routing van de verzoeken aan telecombedrijven en banken.

De werkwijze bij informatieverzoeken aan telecombedrijven is besproken in het Driehoeksoverleg FJZ/UHB/I&S van 27 september 2019 en is voor wat betreft de vaktechnische aspecten vergelijkbaar met de werkwijze voor informatieverzoeken aan banken. Het Voorschrift informatie fiscus banken (VIF) bevat regels om deze informatieverzoeken zo efficiënt mogelijk en op voor de banken minst belastende wijze te effectueren. Het VIF beoogt op geen enkele wijze de wettelijke bevoegdheden van de inspecteur in te perken of te verruimen. Hetzelfde geldt voor de werkwijze bij informatieverzoeken aan telecombedrijven zoals in dit memo is vastgelegd.

In dit memo wordt de werkwijze voor informatieverzoeken aan telecombedrijven en banken beschreven. De werkwijze geldt zowel voor de medewerkers van GO, P en MKB. In bijlage 1 en 2 zijn ter ondersteuning van deze werkwijze checklists opgenomen voor de beoordeling van deze verzoeken door de plv. directeur of regiodirecteur.

In dit memo wordt met een informatieverzoek op grond van artikel 53 AWR tevens bedoeld een informatieverzoek op grond van artikel 8 van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen en op grond van artikel 62 IW 1990. In dat laatste geval moet voor de inspecteur worden gelezen: de ontvanger.

Dit memo bevat een interne instructie die is gericht aan de medewerkers van de Belastingdienst. Het niet naleven van dit memo doet niet aan de rechtsgeldigheid van een informatieverzoek af.

VERTROUWELIJK

2. Wat valt onder artikel 53 AWR?

2.1 Algemeen

Artikel 53 AWR verplicht administratieplichtigen desgevraagd aan de inspecteur alle informatie te verstrekken die voor de belastingheffing van derden van belang kan zijn. De wet kent geen beperking voor wat betreft het type informatie. Bijvoorbeeld interne e-mails, vastleggingen van telefoongesprekken en interne stukken vallen in beginsel alle onder artikel 53 AWR. De grens van een informatieverzoek ligt bij een 'fishing expedition': de inspecteur moet zich in redelijkheid op het standpunt kunnen stellen dat de informatie van belang kan zijn voor de heffing.

2.2 Telecomgegevens

De gegevens die door de telecombedrijven worden gebruikt voor het samenstellen van de periodiek aan de klant uit te reiken factuur behoren tot de administratie van de telecombedrijven. Dientengevolge hebben de telecombedrijven op grond van artikel 52 AWR een plicht tot bewaren van al deze gegevens gedurende 7 jaar. De gegevens kunnen digitaal bewaard worden, mits de weergave van de gegevens juist en volledig is en de gegevens gedurende de volledige bewaartermijn beschikbaar zijn en binnen redelijke tijd leesbaar kunnen worden gemaakt (art. 52, lid 6, AWR).

Opvraag van telecomgegevens blijft beperkt tot gegevens die voor de belastingheffing relevant kunnen zijn. Hiertoe worden uitdrukkelijk gerekend gegevens die de geografische locatie van een klant op landsniveau betreffen. Geografische gegevens op specifiek locatieniveau ('mastgegevens') worden uitgesloten van de opvraag door de inspecteur. In het verzoek van de inspecteur wordt overigens voldoende specifiek aangegeven welke gegevens opgevraagd worden. Gevraagd kan bijvoorbeeld worden om: datum, tijdstip, locatie en lengte van de in Nederland gevoerde gesprekken en het internetgebruik. Een opvraag vindt voornamelijk plaats bij specifieke onderzoeken. Het nagestreefde doel is veelal het vaststellen of een klant belastingplichtig is in Nederland. Zo kunnen telefoongegevens nuttig blijken te zijn om te bepalen waar iemand verblijft en waar (economische) activiteiten worden uitgeoefend. De inspecteur vraagt niet ongericht gegevens op.

2.3 Bankgegevens: CDD¹ informatie

Het CDD dossier van banken kan informatie bevatten die van belang is voor de belastingheffing. Dit geldt in het algemeen voor alle CDD stukken, bijvoorbeeld de stukken met het oog op de acceptatie, identificatie, verificatie, vaststellen van het doel en de beoogde aard van de zakelijke relatie etc. Bij alle informatieverzoeken maar vanwege de aard en omvang in het bijzonder ook bij verzoeken om CDD informatie te verstrekken, wordt het verzoek zo veel mogelijk gespecificeerd naar het gevraagde type stuk. Het is voorstelbaar dat het CDD dossier ook informatie bevat die niet van belang kan zijn voor de belastingheffing. Met name kan daarbij gedacht worden aan de wijze van weging (risicobeoordeling) door de bank. Daarnaast behoeven stukken die onder het fair play beginsel vallen niet verstrekt te worden.

Specifiek voor CDD informatie wordt verder gewezen op artikel 10g WIB. Deze bepaling regelt expliciet de toegang tot antiwitwasinlichtingen ("de mechanismen, procedures, documenten en overige inlichtingen, bedoeld in de artikelen 13, 30, 31 en 40 van Richtlijn (EU) 2015/849") in internationale verhoudingen. Er is geen vergelijkbare bepaling opgenomen in de AWR omdat de toegang tot deze informatie voor nationale heffingsdoeleinden naar de mening van de wetgever al in artikel 53 AWR besloten ligt.

¹ Customer Due Diligence

3. Eerst vragen aan belastingplichtige, tenzij

Eerst: Alvorens een verzoek om informatie te doen, worden de benodigde gegevens als hoofdregel aan de (vermoedelijk) belastingplichtige zelf gevraagd. Indien de belastingplichtige bijvoorbeeld de gegevens niet (meer) heeft, wordt hij in de gelegenheid gesteld die gegevens bij het telecombedrijf of de bank te verzamelen. Pas wanneer dat geen resultaat oplevert, kan een verzoek aan de bank of het telecombedrijf gedaan worden.

Tenzij: Een verzoek aan het telecombedrijf of de bank kan rechtstreeks gedaan worden, onder meer indien het belang van het onderzoek niet toestaat dat de gegevens eerst aan de belastingplichtige worden gevraagd. Dit is ter beoordeling aan de behandelaar, en wordt voor toestemming voorgelegd aan de regiodirecteur GO of plaatsvervangend directeur MKB of P waaronder de behandelaar ressorteert (zie hierna).

4. Geheimhouding

De fiscale geheimhoudingsplicht, neergelegd in artikel 67 AWR², geldt voor hetgeen een ieder bij de uitvoering van de belastingwet blijkt of wordt medegedeeld over de zaken of aangelegenheden van een ander. Alle derden, dus ook telecombedrijven en banken, zijn daaraan gebonden als het bijvoorbeeld gaat om informatieverzoeken van de inspecteur.

In de standaardbrief is de passage waarin telecombedrijven of banken op de fiscale geheimhoudingsplicht gewezen worden als facultatief opgenomen. Daarmee kan de geheimhouding benadrukt worden. Dit heeft geen juridisch effect; de geheimhoudingsplicht van derden zoals banken en telecombedrijven volgt rechtstreeks uit de wet.

5. Standaardbrief in ATB en GDC

Telecombedrijven

In de bibliotheek in Applicatie Toezicht Belastingdienst (ATB) wordt een standaardbrief opgenomen waarmee het verzoek aan een telecombedrijf kan worden gedaan.

Banken

In ATB is een standaardbrief opgenomen waarmee het verzoek aan een bank kan worden gedaan. Een aantal passages in deze brief zijn facultatief (zie de geel gearceerde toelichtende tekst). Hier zal een bewuste keuze moeten worden gemaakt. Omdat niet alle heffingsmedewerkers toegang hebben tot ATB is de brief ook opgenomen op Intranet Controle & Toezicht³.

Beide brieven worden ook opgenomen in GDC.

6. Informeren klantcoördinator

Telecombedrijven

Bij informatieverzoeken aan telecombedrijven is er altijd vooraf – dus voordat verzoek ter goedkeuring wordt ingediend – contact met de klantcoördinator van de betreffende klant. Hiervoor kan BVR worden geraadpleegd voor dossier, naam en

² Bij informatieverzoeken van de ontvanger is artikel 67 Iw 1990 van toepassing.

³ <http://intranet.belastingdienst.nl/controle-toezicht/toezichtsvormen/derdenonderzoek>.

klantnummer en KTA voor de naam van de klantcoördinator. De klantcoördinator van VIP posten GO, die is afgeschermd, kan worden gevonden door telefonisch contact op te nemen met een lokale vaco of (A)KC. In overleg met de klantcoördinator wordt besproken op welke wijze het derdenonderzoek kan worden uitgevoerd, waarbij het telecombedrijf zo min mogelijk wordt belast. De (controle)medewerker en de klantcoördinator maken afspraken over de wijze waarop de klantcoördinator wordt geïnformeerd over het verloop van het onderzoek.

Indien er naar aanleiding van het informatieverzoek door de klant vragen worden gesteld, wordt de klantcoördinator daarvan alsmede van het vervolg daarop door de behandelaar direct geïnformeerd.

Banken

Bij een informatieverzoek aan een bank wordt de klantcoördinator geïnformeerd indien de bank vragen stelt of als er discussie ontstaat over het verzoek.

7. Checklist en Vaktechnische toets

Informatieverzoeken aan telecombedrijven en banken worden inhoudelijk getoetst en beoordeeld door de vaco formeel recht, invordering of controle van het kantoor of regio waaronder de behandelaar ressorteert⁴ of door de vta formeel recht, invordering of controle indien sprake is van een verzoek aan een bank. Daarna dient de behandelaar het informatieverzoek voor toestemming in bij de plv. directeur MKB of P of de regiodirecteur GO. Bij het verzoek om toestemming voegt de behandelaar een volledig en juist ingevulde checklist. Deze checklist wordt door de plv. directeur MKB of P of de regiodirecteur geparafeerd.

Bij een informatieverzoek aan een telecombedrijf stemt de plv. directeur MKB of P of de regiodirecteur GO van het kantoor of regio waaronder de behandelaar ressorteert af met de regiodirecteur GO van de regio waaronder het telecombedrijf ressorteert. De regiodirecteur GO waaronder het telecombedrijf ressorteert, parafeert tevens de checklist.

8. Ondertekening informatieverzoek

Ondertekening van het informatieverzoek vindt plaats door de plv. directeur MKB of P of de regiodirecteur GO van het kantoor of regio waaronder de behandelaar en de klant ressorteren⁴. Verzoeken worden niet b.a. of i.o. door een teamleider ondertekend.

9. Verzending per e-mail bij informatieverzoeken aan banken

Op dit moment zijn met vier banken (☒) afspraken gemaakt over het e-mailen van deze verzoeken via een beveiligde lijn naar een Postbus. De vaco's formeel recht beschikken over de e-mailadressen. Het verzoek kan gemaïld worden (in PDF) en hoeft niet op papier te worden gestuurd.

Informatieverzoeken aan andere banken of telecombedrijven worden niet per e-mail verzonden; voor deze verzoeken geldt de reguliere werkwijze.

⁴ Indien de klant en de behandelaar onder een verschillend kantoor of regio vallen, tekent bij een GO behandelaar de regiodirecteur van het kantoor waar de klant ressorteert en bij een MKB en PDB behandelaar de plaatsvervangend directeur van het kantoor waar de behandelaar onder valt.

Bijlage 1: Checklist informatieverzoek aan telecombedrijven

Datum verzoek:

Telecombedrijf:

Betrokken medewerker (indiener verzoek):

Directie en kantoor of regio medewerker:

Naam belastingplichtige:

Telefoonnummer (opvraag):

Vaco FR/invordering/controle:

- Is het verzoek beoordeeld door een vaco FR/invordering of controle? Ja/nee
- Is voldaan aan de voorwaarden van de werkinstructie? Ja/nee
(incl. proportionaliteit)
- Is de klantcoördinator van het bedrijf geïnformeerd: Ja/nee

Toelichting/bijzonderheden (verplichte toelichting van de vaco op proportionaliteit):

.....

.....

.....

.....

.....

Naam plv. directeur of regiodirecteur:

Verzoek akkoord en datum: Ja/nee

Naam regiodirecteur GO (telecombedrijf):

Verzoek akkoord en datum: Ja/nee

Bijlage 2: Checklist informatieverzoek aan banken

Datum verzoek:

Bank:

Betrokken medewerker:

Directie en kantoor of regio medewerker:

Naam belastingplichtige:

Vta/vaco FR/invordering/controle:

- Is de standaardbrief uit ATB/GDC gebruikt? Ja/nee
- Is het verzoek beoordeeld door een vta/vaco FR/invordering/controle? Ja/nee
- Is de vta/vaco FR/invordering/controle akkoord met de opvraag? Ja/nee
- Is voldaan aan de voorwaarden van het voorschrift? Ja/nee
- Is met de bank een e-mailafspraken gemaakt voor deze verzoeken? Ja/nee

Toelichting/bijzonderheden:

.....

.....

.....

.....

.....

Een nadere toelichting is vereist indien:

- de gegevens niet eerst bij belastingplichtige zijn opgevraagd (motivering);
- inzage gevraagd wordt in krediet- en cliëntendossier en/of Client Due Diligence dossier;
- gegevens opgevraagd worden van een niet-ingezetene;
- er sprake is van het opvragen gevoelige informatie zoals camerabeelden, IP-adressen etc.

Naam plv. directeur of regiodirecteur:

Verzoek akkoord en datum: Ja/nee

Werkinstructie Besluit Informatieverstreking notaris

(versie 3.1)

§ 1. Inleiding.

Op 2 december 2011 is in het Staatsblad (nr. 557) de Wet van 24 november 2011 tot wijziging van de Wet op het notarisambt (hierna: Wna) gepubliceerd, in verband met de invoering van een informatieplicht ten aanzien van gegevens betreffende de bijzondere rekening (de derdengeldenrekening), bedoeld in artikel 25 van die wet. Vóór deze wetswijziging kon de notaris zich in veel gevallen beroepen op zijn functionele verschoningsrecht. Door deze wijziging is het mogelijk om vanaf 1 januari 2012 op verzoek informatie te verkrijgen van de notaris met betrekking tot zijn derdengeldenrekening.

Bij de totstandkoming van de wet is aangegeven zorgvuldig om te gaan met informatieverzoeken die een inbreuk maken op het verschoningsrecht van de notaris.

Met betrekking tot deze nieuwe mogelijkheid tot informatieverstrekking door de notaris is een besluit verschenen: het Besluit Informatieverstrekking notaris van 27 februari 2012, nr. BLK2012/52M, gepubliceerd in de Staatscourant van 2 maart 2012, nr. 438. De verplichting om met gebruik van een interne toetsingsprocedure zorgvuldig om te gaan met verzoeken die een inbreuk maken op het verschoningsrecht van de notaris is daarmee beleidsmatig vastgelegd.

§ 2. Achtergrond van deze (nieuwe) regeling.

De notaris is op grond van artikel 22 Wna tot geheimhouding verplicht van alle zaken/transacties door derden, waarbij zijn kantoor is betrokken. Op grond van artikel 53a AWR heeft de notaris een verschoningsrecht met betrekking tot hetgeen hem is toevertrouwd in zijn hoedanigheid van notaris. Dit houdt in dat een notaris kan weigeren om informatie te verstrekken aan de Belastingdienst voorzover het gaat om de belastingheffing van derden.

De Belastingdienst heeft er belang bij (voor de heffing en invordering) om bepaalde transacties en handelingen – denk aan onroerende zaaktransacties, aandelentransacties, afwikkeling van testamenten en bij de notaris geregistreerde overeenkomsten van bijvoorbeeld geldlening, overeengekomen onderhandse leningen, etc. – te kunnen volgen. Hiertoe is informatie met betrekking tot geldstromen die lopen via de derdengeldenrekening van de notaris onontbeerlijk. Tot eind 2011 ontbrak de mogelijkheid in veel gevallen om informatie met betrekking tot geldstromen die lopen via de derdengeldenrekening van de notaris op te vragen.

In het kader van de aangekondigde maatregelen door de regering ter bestrijding van (o.a.) malafide praktijken in de vastgoedsector is, als één van deze maatregelen, artikel 25 Wna aangepast/uitgebreid. De notaris is thans verplicht om op verzoek informatie te verstrekken uit de derdengeldenrekening.

§ 3. Verzoeken aan de notaris in het kader van deze regeling.

Aan de notaris die de derdengeldenrekening beheert, kan worden verzocht om informatie te verstrekken met betrekking tot een specifieke transactie of handeling.

Voordat een verzoek aan de notaris wordt gedaan moet in beginsel vaststaan dat alle andere mogelijkheden om de informatie te verkrijgen zijn uitgeput (op basis van de artikelen 47 en/of 53 en/of 55 AWR of gelijksoortige bepalingen uit de Invorderingswet en de douanewetgeving).

Als er echter aanleiding is om de bij de transactie of handeling betrokken partijen niet op hoogte te stellen van een onderzoek, bijvoorbeeld omdat er vrees is voor verduistering, dan kunnen de partijen worden 'gepasseerd' en kan de notaris rechtstreeks worden bevraagd.

§ 4. Voorwaarden voor het doen van een informatieverzoek aan de notaris.

In de parlementaire geschiedenis bij de totstandkoming van de wettelijke regeling staat dat een informatieverzoek alleen zal worden gedaan indien daartoe 'gerede aanleiding' bestaat. Daarvan is bijvoorbeeld sprake als het gaat om substantiële heffings- en/of invorderingsbelangen, waarbij informatie met betrekking tot de derdengeldenrekening essentieel is voor concretisering van de heffing en/of invordering. Indien wordt overwogen om een informatieverzoek aan een notaris te sturen, wordt vooraf de 'zaak' met de Revaco FR en/of Invordering (of een andere daartoe

aangewezen ambtenaar/specialist) besproken. Ter voorbereiding op de bespreking geeft de medewerker gemotiveerd aan waarom hij vindt dat sprake is van gereede aanleiding tot het indienen van het verzoek om informatie bij de notaris. Bij deze (voor)bespreking wordt ook een afweging gemaakt tussen het belang van de vertrouwelijkheid tussen de notaris en zijn klant enerzijds en het belang dat betrekking heeft op de doorbreking van de geheimhouding door de notaris anderzijds.

Staat voldoende vast dat informatie van de derdengeldenrekening van een bepaalde transactie of handeling onontbeerlijk is voor een juiste heffing en/of inning van de belasting, dan zal aan het Ministerie van Financiën, Directoraat-Generaal Belastingdienst, Cluster Fiscaliteit (

A voor de heffing en A voor de inning) een machtiging moeten worden gevraagd om een informatieverzoek aan de notaris te richten. Bij de totstandkoming van de wettelijke regeling is deze voorwaarde toegezegd om een zorgvuldig gebruik van de inbreuk op het verschoningsrecht van de notaris te waarborgen. Als het Ministerie het eens is met het voornemen om aan een notaris een verzoek om informatie te sturen, dan wordt een schriftelijke machtiging verstrekt.

§ 5. Waaraan moet een informatieverzoek aan de notaris voldoen?

De inspecteur of ontvanger richt zijn verzoek schriftelijk tot de oorspronkelijke geheimhouder. Dit is vormvrij. Het verzoek moet wel aan de volgende voorwaarden voldoen:

- Het verzoek moet betrekking hebben op de financiële afwikkeling van een transactie of handeling die over de derdengeldenrekening van de notaris is gelopen. Er mag worden verzocht om gegevens betreffende de transactie of handeling die ten grondslag ligt aan de betalingen, om op die manier die betalingen te kunnen volgen. De inspecteur zal alleen die informatie vragen die nodig is om het heffings- en/of invorderingsbelang te concretiseren.
- Het informatieverzoek moet betrekking hebben op een specifiek aangeduide transactie of handeling dan wel op een specifiek aangeduide betaling. Een algemeen verzoek in de zin van "graag alle transacties, die via de derdengeldenrekening zijn gelopen tussen 1 januari 2011 en 31 oktober 2011, verstrekken" is onjuist c.q. verboden.
- Bij het verzoek moet de machtiging, afgegeven door het Ministerie van Financiën, worden meegezonden.
- In het verzoek moet een verwijzing zijn opgenomen naar de wettelijke bepalingen (artikelen 47, 49 jo. artikel 53, eerste lid, onderdeel a, van de AWR, de artikelen 58, 59, 60 jo. artikel 62 van de Invorderingswet of de overeenkomstige bepalingen uit de Algemene douane wet).
- In het verzoek wordt een redelijke termijn gegeven waarbinnen de informatie door de notaris moet worden verstrekt (bv. drie weken).
- Het bepaalde in artikel 67 AWR (de geheimhoudingsbepaling) geldt onverkort. In het verzoek aan de notaris mag niet meer informatie over (de belastingaangelegenheden van) derden worden opgenomen dan noodzakelijk is voor de uitvoering van het informatieverzoek.
- In het verzoek aan de notaris wordt de notaris attent gemaakt op zijn geheimhoudingsplicht tegenover derden op basis van artikel 67 AWR voor wat betreft het verzoek om informatie (zie paragraaf 6).

§ 6. Verplichtingen van de notaris bij een informatieverzoek.

De notaris is vervolgens verplicht om de gegevens te verstrekken naar aanleiding van de specifiek aangeduide transactie of handeling. De notaris kan maximaal tot het verstrekken van de volgende gegevens worden verplicht (zie artikel 25, Achtste lid, van de Wna):

- naam, adres- en woonplaatsgegevens van de (rechts)personen die betrokken zijn (geweest) bij betalingen, waarbij gebruik is gemaakt van de derdengeldenrekening;
- de hoogte van de betalingen en de rekeningnummers welke gebruikt zijn bij dit betalingsverkeer;
- het onderlinge verband tussen de plaatsgehad hebbende transacties en betalingen.

Als de notaris aanleiding vindt om meer (aanvullende) informatie te verstrekken, in feite dus meer dan hetgeen hij verplicht is te verstrekken naar aanleiding van een informatieverzoek, dan kan de Belastingdienst deze extra informatie vanzelfsprekend gebruiken.

Van de notaris kan worden geëist dat hij zich houdt aan de geheimhoudingsverplichting van artikel 67 AWR voor wat betreft het informatieverzoek.

In de toelichting op artikel 67 AWR is het volgende aangegeven: *"De fiscale geheimhoudingsplicht geldt voor een ieder, dus ook voor anderen dan medewerkers van de Belastingdienst die kennis ontleenen aan enige werkzaamheid bij of in verband met de uitvoering van de belastingwet".*

Er bestaat dus een wettelijke basis om de notaris tot geheimhouding ten aanzien van zijn cliënten te verplichten. Hij mag dus niet (op eigen initiatief) de betreffende partijen, waarover vragen door de Belastingdienst zijn gesteld, informeren omtrent een aan hem gericht verzoek om informatie betreffende een bepaalde transactie.

In een recente uitspraak van de geheimhoudingskamer van het Hof 's-Hertogenbosch van 11 augustus 2011 (LJN BT8255, NTFR 2011/2672) is expliciet aangegeven dat de geheimhoudingsverplichting van artikel 67 AWR onverkort geldt voor belanghebbenden die kennis hebben van fiscaal relevante gegevens. Verdere openbaarmaking van dergelijke informatie (in dit geval: het informatieverzoek van de fiscus) door die belastingplichtige (aan derden) is niet toegestaan.

De kennisgroep Formeel Recht heeft in het verleden een gelijklopend standpunt ingenomen.

§ 7. Verzoek om kostenvergoedingen in het kader van de Wet Dezentie.

Het stellen van vragen aan een notaris met betrekking tot een bij het notariskantoor vastgelegde transactie of handeling, is een derdenonderzoek.

Het gaat niet om de belastingheffing en/of -invordering van het notariskantoor zelf, maar om een oordeel te kunnen geven over de belastingheffing en/of -invordering van derden.

Om deze reden is ook het bepaalde in artikel 53, lid 5 van de AWR onverkort van toepassing. In beginsel vergoedt de Belastingdienst geen kosten. De notaris kan slechts een verzoek om kostenvergoeding indienen indien hij naar zijn oordeel een verplichting is nagekomen die hem ten onrechte is opgelegd. De inspecteur beslist op dat verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking en kent een redelijke kostenvergoeding toe in geval van een onrechtmatig opgelegde verplichting. Gezien de zorgvuldigheid die wordt betracht bij verzoeken uit hoofde van deze bepaling zal daarvan echter niet snel sprake zijn.

§ 8. aanvullende opmerkingen.

§ 8.1

Een notaris moet op elk moment de stand van zaken en de financiële status van de in behandeling genomen verzoeken kunnen laten zien. Dit is vastgelegd in artikel 3 van de Administratieverordening van de KNB.

Artikel 3 luidt als volgt:

De notaris dient een zaken-/dossieradministratie te voeren die compleet en in voldoende mate gedetailleerd is, opdat op elk moment de financiële status en de voortgang van de in behandeling genomen opdrachten blijkt.

§ 8.2

De administratie van de notaris dient zodanig te zijn ingericht en te worden gevoerd en de gegevens dienen op een zodanige manier te worden bewaard, dat daaruit het verband blijkt tussen een mutatie op de derdengeldenrekening en de door de notaris ten behoeve van een derde verrichte werkzaamheid.

§ 8.3

In het kader van een strafrechtelijk onderzoek kan informatie omtrent de derdengeldenrekening bij de notaris worden opgevraagd door de opsporingsambtenaar, officier van justitie of de rechter-commissaris. Het verzoek is dan gebaseerd op het Wetboek van Strafvordering. Hiervoor geldt binnen de Belastingdienst dezelfde procedure als hiervoor beschreven, waarbij in het verzoek verwezen moet worden naar de toepasselijke strafvorderlijke bevoegdheid.

§ 8.4

Er bestaat een mogelijkheid tot het stellen van vervolgvragen, indien de eerdere correspondentie (verzoek + geleverde informatie door de notaris) weer nieuwe vragen oproept. Hierbij geldt ook dat het Ministerie van Financiën goedkeuring (machtiging) moet verlenen voor het stellen van de vervolgvragen.

