

Aankondiging belastingonderzoek in e-mailbox?

In de snel veranderende digitale wereld loopt de fiscale wetgeving continu achter de feiten aan. Dat blijkt ook in de praktijk waarin regelmatig met de Belastingdienst wordt gediscussieerd over het verstrekken van e-mails. Het credo van de Belastingdienst bij een (dergelijk) onderzoek lijkt te zijn: hoe meer, hoe beter. Wat kunt u (als adviseur) doen als de Belastingdienst vraagt om inzage in een e-mailbox?

Juridisch kader (theorie)

Juridisch kader (i)

- Artikel 47 AWR: verplichting op verzoek van de inspecteur informatie te verstrekken die voor de eigen belastingheffing van belang kan zijn. E-mails kunnen onder de informatieplicht vallen.
- Artikel 52, lid 1 AWR: de administratieplicht. E-mails kunnen onder de administratie vallen.
- Artikel 52, lid 2 AWR: administratieplichtigen zijn lichamen en zelfstandig ondernemers.
- Artikel 53 AWR: informatie kan bij administratieplichtigen worden opgevraagd voor de belastingheffing van een andere belastingplichtige (het "derdonderzoek" → terug verwijzing naar artikel 47 AWR → relevantie voor de belastingheffing).
- Onthoud: alleen e-mails die relevant kunnen zijn voor de belastingheffing dienen te worden verstrekt. E-mailboxen in totaliteit zullen ook veel informatie bevatten die niet relevant kan zijn voor de belastingheffing (denk aan: e-mails in de privésfeer).



Juridisch kader (ii)

- Verplichting om de informatie die voor de belastingheffing van belang kan zijn te verstrekken, maar de keuze ligt uiteindelijk bij de belastingplichtige/administratieplichtige (toestemming benodigd). De Belastingdienst heeft niet de bevoegdheden om een doorzoeking (in een e-mailbox) uit te voeren of informatie in beslag te nemen. Doorzoeking hoort thuis in een strafrechtelijk onderzoek, niet in een fiscaal onderzoek.
- Ook het gezamenlijk doornemen van een e-mailbox valt niet binnen de bevoegdheden van de AWR. De Belastingdienst dient gerichte vragen te stellen. Snuffelen in de e-mailbox mag niet.



Risico's wel/niet verstrekken e-mails

- Belangrijk onderscheid tussen weigeren van informatie en het geven van een juridische onderbouwing waarom informatie niet verstrekt hoeft te worden.
- Bij wel verstrekken informatie die niet verstrekt had hoeven worden → risico aansprakelijk als adviseur.
- Bij niet verstrekken informatie die (volgens de Belastingdienst) wel verstrekt had moeten worden:
 1. Informatiebeschikking. Mogelijke consequentie omkering en verzwaring van de bewijslast. Deze consequentie moet wel gerechtvaardigd zijn.
 2. Civiel kort geding door de Belastingdienst om nakoming van de informatieverplichting te vorderen met oplegging dwangsom.
 3. Ultimum remedium: strafrechtelijke vervolging bij niet voldoen aan informatieverplichting (artikel 68/69 AWR). In de praktijk komt dit weinig voor.



Rechten bij een informatieverzoek

- Ook bij een fiscaal onderzoek in een e-mailbox geldt het recht op privacy (artikel 8 EVRM): evenwichtige balans tussen de inbreuk op de privacy en het doel dat met het onderzoek gediend is.
- Handelen conform de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Evenredigheidsbeginsel: het belang van de gevraagde informatie moet in verhouding staan tot de te dienen doelen. Afbakening periode en onderwerp.
- De Belastingdienst dient gerichte en onderbouwde vragen te stellen. *Fishing expedition* is niet toegestaan. De periode en de e-mailextensions waarvan de e-mails worden opgevraagd moeten bijvoorbeeld worden afgebakend.



Praktijk

Verschoningsrecht

- Bij het verstrekken van e-mails moeten alle items worden verwijderd van en aan wettelijke geheimhouders (advocaten, artsen, notarissen en geestelijken). Dit geldt zowel voor de mailadressen in de regel 'van', 'aan' en 'cc'.
- Discussie met de Belastingdienst over het uitsluiten van e-mails in de 'cc'? → dan kan worden voorgesteld om een dergelijke e-mail aan te merken als 'mogelijk geheimhoudersstuk' en deze te separeren om later te verifiëren, alvorens deze aan de dataset toe te voegen dan wel deze er definitief uit te filteren.
- Na de (eerste) filtering kan worden geverifieerd of de resterende mailbestanden en bijlagen vrij zijn van "geheimhouderscorrespondentie" door de bestanden integraal te doorzoeken op (onder meer) de volgende termen: advocaat, advocaten, advocatenkantoor, attorney, lawyer, attorney-at-law, attorney-client, attorney-client-privilege, notaris, notarissen, notariuskantoor, notary, civil-law notary, geprivilegieerd, privileged, doctor, arts. Bij hits kan dezelfde procedure worden gevolgd als hiervoor omschreven: aanmerken als 'mogelijk geheimhoudersstuk', separeren en later verifiëren.



Informeel verschoningsrecht

- Ook alle e-mails waarop informeel verschoningsrecht rust, moeten uit de te verstrekken dataset worden verwijderd. Dat betreft e-mails voor zover daarin de fiscale positie van de belastingplichtige wordt belicht of daarover wordt geadviseerd: fair play-beginsel (vertrouwensrelatie tussen de adviseur en zijn cliënt).
- Deze toets dient in eerste instantie te worden overgelaten aan de (informeel) verschoningsgerechtigde (de belastingadviseur) zelf. Daarbij moet het informele verschoningsrecht ruim worden uitgelegd.
- Ook voor het informele verschoningsrecht geldt dat na een (eerste) filtering geverifieerd kan worden of de resterende mailbestanden en bijlagen vrij zijn van e-mails waarin de fiscale positie van de belastingplichtige wordt belicht of daarover wordt geadviseerd. Daarvoor kunnen (onder meer) de volgende zoektermen worden gebruikt: belastingadviseur, fiscalist, belastingadvies, de naam van de adviseur/het advieskantoor. Bij eventuele hits kan opnieuw dezelfde procedure worden gevolgd als hiervoor omschreven: aanmerken als 'mogelijk fiscaal advies', separeren en later verifiëren.



Praktische tips vooraf

- *Voorkom dat een e-mailbox een grote vergaarbak wordt.*
- *Werk gestructureerd in een e-mailbox, waarbij e-mails waarop (informeel) verschoningsrecht rust worden gesepareerd. Markeer dit bijvoorbeeld ook in de onderwerpregel van de e-mail. Zorg er daarnaast voor dat e-mails worden gesplitst per onderwerp c.q. vennootschap/cliënt(e).*
- *Gebruik een zakelijke e-mailbox niet voor e-mails in de privésfeer.*
- *Maak eventueel de afweging om bepaalde zaken mondeling te bespreken in plaats van per e-mail.*

Praktische tips onderzoek

- *Verkrijg aan het begin van het onderzoek duidelijkheid over de grondslag van het informatieverzoek en aan wie de informatie wordt gevraagd.*
- *Verlang een geconcretiseerd (niet te ruim) informatieverzoek.*
- *Neem gedurende een onderzoek te allen tijde zelf plaats achter de PC/laptop. Laat de Belastingdienst niet zelfstandig speuren in de e-mailbox.*
- *Maak voor jezelf een kopie van de dataset die wordt verstrekt.*
- *Communiqueer altijd richting de Belastingdienst dat wanneer er bij kennisgeving van de e-mailboxen toch nog (informeel) verschoningsgerechtigd materiaal wordt aangetroffen, hiervan door de Belastingdienst schriftelijk melding wordt gemaakt en deze e-mails vervolgens (alsnog) worden vernietigd. Verlang ook van de vernietiging een schriftelijke bevestiging.*

Stappenplan filtering

1. Alle e-mails in één map plaatsen
2. Afbakenen periode (xx/xx/xxxx t/m xx/xx/xxxx)
3. Afbakenen onderwerp/zoektermen
4. Alle verschoningsgerechtigde e-mails eruit filteren
5. Nadere filtering met zoektermen op verschoningsgerechtigd materiaal → eventueel separeren en later verifiëren
6. Alle informeel verschoningsgerechtigde e-mails eruit filteren
7. Nadere filtering met zoektermen op informeel verschoningsgerechtigd materiaal → eventueel separeren en later verifiëren
8. Check op interne correspondentie/concepten/privé e-mails en eventueel eruit filteren
9. Back-up voor jezelf maken van de dataset die wordt verstrekt

* Noteer bij iedere bovenstaande stap het aantal e-mails en wees daar transparant over richting de Belastingdienst, om discussies te voorkomen