

Wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en enkele andere wetten in verband met het stroomlijnen van het fiscale inzagerecht (Wet stroomlijning fiscaal inzagerecht)

MEMORIE VAN TOELICHTING

Inhoudsopgave

I.	ALGEMEEN.....	6
1.	Inleiding.....	6
2.	Hoofdpijnen van het voorstel.....	7
3.	Verhouding tot hoger recht.....	14
4.	Verhouding tot nationale regelgeving.....	15
5.	Budgettaire aspecten.....	16
6.	Doenvermogen.....	16
7.	Gevolgen voor burgers en bedrijfsleven.....	17
8.	Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie.....	18
9.	Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst en Douane.....	18
10.	Advies en consultatie.....	19
II.	ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING.....	21

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

Belasting- en inhoudingsplichtigen (hierna: belastingplichtigen) behoren geen informatieachterstand te hebben ten opzichte van de inspecteur. Het kabinet onderschrijft dat het wenselijk is dat belastingplichtigen op het moment dat een belastingaanslag of een voor bezwaar vatbare beschikking wordt genomen, recht krijgen op inzage in de stukken die de inspecteur ter beschikking staan, of hebben gestaan, en die een rol hebben gespeeld bij zijn besluitvorming of van belang kunnen zijn voor de beslechting van eventuele (toekomstige) geschilpunten. Per 31 december 2025 treedt een artikel in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) in werking waardoor belastingplichtigen dit recht ook krijgen.¹ Dat artikel is in de huidige vorm en met de huidige inwerkingtredingsdatum echter niet uitvoerbaar voor de Belastingdienst en de Douane. Dat komt onder meer doordat de hiervoor bedoelde stukken zijn verspreid over meerdere processen, applicaties en systemen. Er zijn aanpassingen en uitbreidingen nodig in de ICT-systemen en de digitale portalen. Ook moeten er nieuwe faciliteiten voor medewerkers komen ten behoeve van dossiervorming. Daarnaast maakt ook de mogelijkheid van bezwaar en beroep zonder duidelijke afbakening van het inzagerecht dat de regeling niet uitvoerbaar is.² Inwerkingtreding van die bepaling zou niet alleen betekenen dat de uitvoering vast kan lopen, maar leidt er ook toe dat belastingplichtigen niet (binnen een redelijke termijn) krijgen waar ze recht op hebben. Daarom wordt met dit wetsvoorstel een aanpassing voorgesteld, zodat inzage kan worden gegeven in het fiscale dossier op een manier die uitvoerbaar is.

1.1 Amendement van het lid Omtzigt c.s.

Het nader gewijzigd amendement van het lid Omtzigt c.s.³, waarmee het fiscale inzagerecht werd voorgesteld, is onder meer ingediend om de informatiepositie van belastingplichtigen te verbeteren in situaties waarin zij te maken hebben met de inspecteur. De verbeterde informatiepositie heeft tot doel de rechtsbescherming van belastingplichtigen te versterken. Daarbij past een transparante werkwijze van de inspecteur. Die doelstelling onderschrijft het kabinet.

In de toelichting bij het amendement is verwezen naar de fraudesignaleringsvoorziening (FSV), etnisch profileren en het '1043-project'. Deze gebeurtenissen hebben het vertrouwen in de overheid geschaad en vergroten de behoefte om de rechtsbescherming van belastingplichtigen te versterken. Bij de huidige maatschappelijke opvattingen past het volgens de indieners om niet terughoudend te zijn met het beschikbaar stellen van informatie. Hiermee wordt getracht een belangrijke stap te zetten in het

¹ Artikel 66a AWR.

² Kamerstukken II 2024/25, 36602, nr. 151.

³ Kamerstukken II 2023/24, 36418, nr. 110.

herwinnen van het vertrouwen van de burger. Door een verbetering in de informatiepositie kan de belastingplichtige een betere afweging maken of hij wil acteren tegen een besluit van de inspecteur. Daar sluit het kabinet zich bij aan.

Het is het grondwettelijk recht van Kamerleden om een wetsvoorstel dat nog niet is aangenomen te kunnen wijzigen.⁴ Omdat het eerdergenoemde amendement werd ingediend op het Belastingplan, waarin maatregelen zijn opgenomen die vanwege de budgettaire samenhang met de begroting van het volgende jaar per 1 januari van dat volgende jaar in werking moeten treden, was het niet mogelijk het wetsvoorstel aan te houden zodat een volledige uitvoeringstoets kon worden uitgevoerd. Nadat het Belastingplan 2024, met voornoemd amendement, is aangenomen, heeft er alsnog een uitvoeringsanalyse plaatsgevonden bij de Belastingdienst en de Douane. Hierover is de Kamer bij brief van 20 januari 2025 geïnformeerd.⁵ In die brief is toegelicht dat het fiscale inzagerecht zoals vormgegeven in het amendement niet uitvoerbaar is. De reden daarvoor is onder meer dat een concrete afbakening van wie, wanneer, wat kan inzien ontbreekt. Het kabinet heeft daarom besloten een aanpassing van het fiscale inzagerecht aan de Kamers voor te leggen via het voorliggende wetsvoorstel. Die beslissing heeft het kabinet niet lichtvaardig genomen.

2. Hoofdpijnen van het voorstel

Het doel van de voorgestelde maatregelen is om een inzagerecht te creëren dat recht doet aan de inzagebehoefte die leeft bij belastingplichtigen en uitvoerbaar is voor de Belastingdienst en de Douane. Belastingplichtigen dienen inzage te krijgen in alle stukken die betrekking hebben op een belastingaanslag of voor bezwaar vatbare beschikking. Op deze manier wordt er, in lijn met het amendement, tegemoetgekomen aan de wens om belastingplichtigen meer inzicht te geven in de totstandkoming van de besluitvorming. Het moment waarop de stukken ter inzage worden aangeboden is niet later dan het moment waarop het besluit wordt bekendgemaakt. Het gaat niet alleen om belastingaanslagen, maar ook om andere voor bezwaar vatbare beschikkingen, zoals een informatiebeschikking. In de kern houdt de voorgestelde wijziging in dat:

- (i) uiterlijk bij de bekendmaking van een belastingaanslag of een voor bezwaar vatbare beschikking inzage in de daarop betrekking hebbende stukken wordt verleend,
- (ii) actief inzage wordt verleend via de bestaande portalen van de Belastingdienst en de Douane,
- (iii) de inwerkingtreding wordt gefaseerd per rijksbelasting, en
- (iv) een tijdelijke facultatieve regeling wordt voorgesteld waardoor stukken al beschikbaar kunnen worden gemaakt voordat *alle* op de zaak betrekking hebbende stukken beschikbaar zijn.

⁴ Artikel 84 van de Grondwet.

⁵ Brief van de Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane aan de Tweede Kamer van 20 januari 2025 (Kamerstukken II 2024/25, 36602, nr. 151, p. 4).

Als gevolg van het actief verlenen van inzage vervalt de (voor bezwaar vatbare) beslissing op een verzoek tot inzage. Als een belastingplichtige meent dat het dossier onvolledig is, kan hij daartegen opkomen in de bezwaarprocedure tegen de belastingaanslag of de voor bezwaar vatbare beschikking. In de hiernavolgende paragrafen worden deze verschillende aspecten nader toegelicht.

2.1. Omvang van het fiscale dossier

Belastingplichtigen moeten het recht krijgen om op het moment dat de inspecteur een belastingaanslag vaststelt of een voor bezwaar vatbare beschikking neemt, dezelfde stukken te kunnen inzien als de stukken die de inspecteur ter beschikking staan of hebben gestaan. Het wetsvoorstel voorziet niet in een verplichting tot het verstrekken van stukken nadat de aanslag of de voor bezwaar vatbare beschikking bekend is gemaakt. In dat geval blijven de bestaande regelingen van bezwaar en beroep gelden, waarin reeds in een inzagerecht is voorzien.⁶ Bij de uitleg van het begrip 'op de zaak betrekking hebbende stukken' wordt zoveel mogelijk aangesloten bij de uitleg van dat begrip in de Algemene wet bestuursrecht (Awb) die daaraan door de rechter wordt gegeven.

2.1.1. Op de zaak betrekking hebbende stukken

Uit jurisprudentie van de Hoge Raad volgt dat onder 'op de zaak betrekking hebbende stukken' alle stukken vallen die de inspecteur ter raadpleging ter beschikking staan of hebben gestaan of hem op enig moment ter beschikking komen en die van belang kunnen zijn voor de beslechting van de (nog) bestaande geschilpunten.⁷

De stukken die op grond van dit wetsvoorstel ter beschikking worden gesteld zijn niet beperkt tot de stukken die van belang kunnen zijn voor de beslechting van (nog) bestaande geschilpunten. Er is immers (nog) geen geschil. Stel dat de inspecteur bij het opleggen van een aanslag op twee punten van de aangifte afwijkt, dan behoren de stukken die hij daarbij heeft gebruikt tot de op de zaak betrekking hebbende stukken, ook als later blijkt dat de belastingplichtige het maar met één correctie niet eens is. Op het moment dat de inspecteur de stukken ter inzage moet aanbieden in het portaal, weet hij dat immers nog niet. Met het wetsvoorstel is daarbuiten echter niet beoogd om méér stukken beschikbaar te stellen dan op basis van voornoemde uitleg in de rechtspraak.

De Belastingdienst⁸ en de Douane⁹ volgen voor verzoeken om inzage in op de zaak betrekking hebbende stukken een werkinstructie, waarin meer concreet is opgenomen om welke stukken het daarbij kan gaan.

⁶ Artikelen 7:4 en 8:42 Awb.

⁷ HR 4 mei 2018, ECLI:NL:HR:2018:672, r.o. 3.4.2.

⁸ Bijlage bij Kamerstukken II 2022/23, 31066, nr. 1224. De werkinstructie is gebaseerd op paragraaf 2.2.5, vierde lid, van het Besluit Beroep in Belastingzaken en ontwikkelingen in de rechtspraak.

⁹ Brief van de Staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane van 19 februari 2024 betreffende 'Besluit op uw Woo-verzoek inzake de wijze waarop invulling wordt gegeven aan de verplichting om stukken tijdig en volledig te overleggen'.

Het gaat daarbij volgens de werkinstructie van de Belastingdienst bijvoorbeeld om een gespecificeerde opgaaf van de gegevens van de aangifte als deze is gedaan, een kopie van de belastingaanslag dan wel van een ander bestreden besluit of een gespecificeerde opgaaf van de daaraan ten grondslag liggende gegevens. Het is volgens die werkinstructie niet relevant of een stuk in het voordeel of nadeel werkt van een belastingplichtige en of de belastingplichtige er al over beschikt. Ook stukken die de behandelend medewerker of collega's die betrokken zijn geweest bij de besluitvorming ter beschikking staan of hebben gestaan, maar die niet zijn gebruikt ter onderbouwing van het bestreden besluit moeten worden overgelegd. Interne stukken die in het kader van de behandeling van een zaak zijn opgesteld, moeten eveneens worden overgelegd indien deze ten grondslag hebben gelegen aan de besluitvorming.

2.1.2. Geheimhouding om gewichtige redenen

Het uitgangspunt is dat alle aan de belastingaanslag of voor bezwaar vatbare beschikking ten grondslag liggende stukken ter inzage worden aangeboden aan de belastingplichtige. Er kunnen echter omstandigheden zijn die ertoe nopen dat bepaalde stukken geheim moeten worden gehouden en daarom niet kunnen worden gedeeld met de belastingplichtige. Dat kan alleen als daarvoor gewichtige redenen zijn. Hiermee wordt aangesloten bij de uitzonderingsgrond voor het verstrekken van de op de zaak betrekking hebbende stukken in bezwaar en beroep.¹⁰ Gedacht kan worden aan inkomensgegevens van andere belastingplichtigen. Die gegevens kan de inspecteur bijvoorbeeld betrekken bij zijn beslissing om een aftrekpost te weigeren, omdat de door de belastingplichtige opgevoerde kosten overtreffen wat gebruikelijk is. Geheimhouding is in zo'n geval geboden om niet de geheimhoudingsplicht¹¹ die de inspecteur ten aanzien van die andere belastingplichtigen heeft te schenden.¹²

Gewichtige redenen zijn in ieder geval niet aanwezig voor zover ingevolge de Wet open overheid de verplichting bestaat een verzoek om informatie, vervat in documenten, in te willigen. De achtergrond daarvan is dat de belanghebbende bij een bezwaar- of beroepsprocedure een procedure voert over een hem direct rakende aangelegenheid en het recht op grond van de Wet open overheid een recht van iedere burger is.¹³ Daarom moeten er zwaarwegendere redenen zijn om het recht op inzage van een belastingplichtige te beperken. Andersom geldt om dezelfde reden dat voor zover het verzoek om informatie op grond van de Wet open overheid zou kunnen worden geweigerd, daarmee op zichzelf nog geen gewichtige redenen aanwezig zijn.

In de eerdergenoemde werkinstructies van de Belastingdienst en de Douane zijn de volgende voorbeelden van gewichtige redenen opgenomen: (i) privacy van derden, waaronder angst voor represailles en bedrijfsgevoelige informatie, (ii) privacy van individuele of groepen ambtenaren, (iii)

¹⁰ Artikelen 7:4, zesde lid, en 8:29 Awb.

¹¹ Op grond van artikel 67 AWR.

¹² Kamerstukken II 1996/97, 25175, nr. 5, p. 12-13.

¹³ Kamerstukken II 1988/89, 21221, nr. 3, p. 149-150.

effectieve controle en controlestrategie, (iv) ongehinderde opsporing en vervolging van strafbare feiten, en (v) juridische adviezen ten behoeve van het bepalen van de procespositie.¹⁴

Gelet op de achtergrond van het amendement Omtzigt c.s. moet terughoudend worden omgegaan met het beroepen op geheimhouding op grond van effectieve controle en controlestrategie. In de toelichting op het amendement is namelijk te lezen dat de achtergrond daarvan is om belastingplichtigen een instrument te geven om erachter te komen of de Belastingdienst een grondrecht heeft geschonden, zoals het verbod op discriminatie naar afkomst, geaardheid of geloofsovertuiging. Daarbij werd verwezen naar het zogenoemde '1043-arrest' van de Hoge Raad.

In dat arrest oordeelde de Hoge Raad dat indien de controle van de aangifte voortvloeit uit een risicoselectie, een verwerking van persoonsgegevens in een databank of een gebruik van een databank waarin persoonsgegevens zijn opgeslagen, op basis van een criterium dat jegens de belastingplichtige leidt tot een schending van een grondrecht zoals een schending van het verbod op discriminatie naar afkomst, geaardheid of geloofsovertuiging, het niet is uitgesloten dat de rechter daaraan de slotsom verbindt dat de controle van de aangifte van de belastingplichtige heeft plaatsgevonden op een wijze die zozeer indruist tegen hetgeen van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht, dat het gebruik van hetgeen bij die controle aan het licht is gekomen onder alle omstandigheden ontoelaatbaar moet worden geacht. In dat uitzonderlijke geval komt naar het oordeel van de Hoge Raad aan de inspecteur niet de bevoegdheid toe om de aangifte van de belastingplichtige te corrigeren naar aanleiding van die bij de controle aan het licht gekomen punten. Indien een belastingplichtige gemotiveerd stelt dat de hier bedoelde uitzonderlijke situatie zich in zijn geval heeft voorgedaan, dient de inspecteur aan de belastingplichtige en de rechter de gegevens te verstrekken die voor de beoordeling hiervan van belang kunnen zijn, aldus de Hoge Raad.¹⁵ De inspecteur moet burgers, bedrijven en de rechter dus ook in de gelegenheid stellen om te controleren op welke gronden hij heeft gehandeld om te kunnen beoordelen of hij heeft gehandeld op een wijze die zozeer indruist tegen hetgeen van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht. Om die reden moet terughoudend worden omgegaan met het geheimhouden van de (selectie)redenen voor een controle van de aangifte. Echter, voorkomen moet worden dat die informatie kwaadwillenden in staat stelt om een onjuiste aangifte zo op te stellen dat deze niet wordt uitgeworpen voor controle.

Als de inspecteur van oordeel is dat er gewichtige redenen zijn die nopen tot geheimhouding van een stuk, zal de inhoud van het stuk niet zichtbaar zijn in het portaal. In het portaal wordt de reden daarvan vermeld. Voor een burger of bedrijf is op die manier duidelijk dat er stukken in het dossier zitten die geheimgehouden zijn. In een bezwaarprocedure kan de belastingplichtige in het kader van een

¹⁴ Bijlage bij Kamerstukken II 2022/23, 31066, nr. 1224 en brief van de Staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane van 19 februari 2024 betreffende 'Besluit op uw Woo-verzoek inzake de wijze waarop invulling wordt gegeven aan de verplichting om stukken tijdig en volledig te overleggen'.

¹⁵ HR 10 december 2021, ECLI:NL:HR:2021:1748, r.o. 5.3.

inhoudelijk bezwaar tegen de aanslag of de voor bezwaar vatbare beschikking stellen dat het stuk alsnog ter inzage moet worden gelegd. Als de inspecteur daar niet in meegaat, kan in beroep de rechter oordelen of het beroep op gewichtige redenen gerechtvaardigd is. In de rechterlijke fase is het ook mogelijk dat alleen de rechter kennisneemt van deze stukken.¹⁶

2.2. Actief inzagerecht

Met de voorgestelde maatregelen is voorzien in een actief inzagerecht. Belastingplichtigen hoeven dus geen verzoek te doen om inzage te krijgen in het fiscale dossier, maar kunnen door in te loggen op een portaal op elk gewenst moment de beschikking krijgen over hun eigen fiscale dossier. Dit past bij een proactieve houding van een uitvoeringsorganisatie. Belastingplichtigen hoeven zich hierdoor slechts minimaal in te spannen om gebruik te maken van hun rechten. Bij deze mogelijkheid is rekening gehouden met de minder digivaardige belastingplichtige. Hierop wordt nader ingegaan in paragraaf 6.

Belastingplichtigen zullen zowel direct als indirect worden geïnformeerd over het fiscale dossier. Zo zullen folders worden meegestuurd met brieven aan belastingplichtigen die bijvoorbeeld te maken krijgen met een correctie op de belastingaangifte. Ook zal er op de website van de Belastingdienst aandacht worden besteed aan het inzagerecht. Om het portaal toegankelijk te houden krijgt het een duidelijk gelaagde informatiestructuur en wordt op B1-taalniveau uitleg gegeven over wat in het portaal te zien is. Waar mogelijk worden documenten van duiding voorzien. Zo kan bijvoorbeeld worden toegelicht dat een document een behandelverslag is en waar een behandelverslag voor wordt gebruikt. Het portaal wordt regelmatig getest met burgers en intermediairs op begrijpelijkheid en gebruiksgemak.

2.3. Rechtsbescherming

Nu de verplichting tot het doen van een verzoek vervalt, vervalt daarmee ook een beslissing op dat verzoek. Er is daardoor ook geen beslissing meer waartegen bezwaar kan worden ingesteld. De bezwaar- en beroepsmogelijkheid op basis van het amendement komt daarmee te vervallen. Het voordeel van het niet afzonderlijk hoeven verzoeken om inzage is dat niet twee afzonderlijke procedures hoeven te worden gevoerd. Stel dat een belastingplichtige een verzoek zou moeten doen om inzage te krijgen in stukken en vervolgens tot en met de Hoge Raad zou procederen om definitief antwoord op zijn vraag te krijgen of hij alle stukken heeft waar hij recht op heeft. Dan is de kans groot dat de belastingaanslag waarop die stukken betrekking hebben, al onherroepelijk vaststaat en een verzoek om ambtshalve vermindering niet meer mogelijk is. Dat betekent dat de belastingplichtige ter behoud van rechten bezwaar zou moeten instellen op het moment dat hij een verzoek om inzage doet. Dat bezwaar zou dan kunnen worden aangehouden totdat er een onherroepelijke beslissing ligt over het inzageverzoek en na afloop daarvan zou pas de juistheid van de belastingaanslag of voor bezwaar vatbare beschikking in bezwaar en beroep

¹⁶ Artikel 8:29 Awb.

ter discussie kunnen worden gesteld. Dat zou erin resulteren dat in een geval beide procedures tot en met de Hoge Raad zouden worden gevoerd, het pakweg twaalf jaar kan duren voordat er duidelijkheid is over de juistheid van die belastingaanslag of beschikking. Dat vindt het kabinet onwenselijk. Dat betekent echter niet dat belastingplichtigen geen toegang tot de rechter meer hebben als zij twijfels hebben over de volledigheid van het dossier. Als een belastingplichtige meent dat het dossier onvolledig is, kan dat worden aangevoerd in de bezwaarprocedure tegen de belastingaanslag of de voor bezwaar vatbare beschikking. De belastingplichtige moet dan wel stellen waarom de belastingaanslag of de voor bezwaar vatbare beschikking inhoudelijk onjuist is, waaraan in het algemeen geen hoge motiveringseisen worden gesteld. Een belastingplichtige kan zich dus niet beperken tot de stelling dat niet alle op de zaak betrekking hebbende stukken zijn verstrekt. Als de inspecteur stukken niet heeft verstrekt, terwijl hij daartoe wel was verplicht, dan kan de rechter daar vervolgens direct consequenties aan verbinden.¹⁷

De juridische status van het al dan niet verstrekken van stukken valt door het vervallen van het verzoek terug op het algemene kader van de AWR en de Awb. Het al dan niet verstrekken van stukken is een feitelijke handeling die niet los kan worden gezien van de aanslag of de voor bezwaar vatbare beschikking waarop de stukken betrekking hebben en de bezwaarprocedure die daartegen kan worden gevoerd.¹⁸ Deze systematiek dient bovendien de proceseconomie, doordat dit voorkomt dat zowel de belastingrechter als de burgerlijke rechter bevoegd zijn met betrekking tot de vraag of alle stukken zijn verstrekt. Het voorgaande betekent ook dat de dwangsomregeling in de Awb¹⁹ niet van toepassing is op het niet tijdig verstrekken van de op de zaak betrekking hebbende stukken. Ook kan geen beroep worden ingesteld wegens het niet tijdig verstrekken van alle stukken.²⁰

2.4. Ingroeien per belasting

In plaats van te streven naar een alles-in-één-keer implementatie wordt voorgesteld bij de Belastingdienst en de Douane door middel van een ingroeimodel de inzageprocessen en IV-voorzieningen stapsgewijs te realiseren en beschikbaar te stellen.²¹ Dat vereist verbeteringen in de ICT-basisfundamenten.²² Door middel van dit voorgestelde ingroeimodel wordt steeds een rijksbelasting toegevoegd aan de portalen, te beginnen met de inkomstenbelasting.

2.5. Overgangsregeling

¹⁷ Artikel 8:31 Awb.

¹⁸ Vgl. ABRvS 3 april 2013, ECLI:NL:RVS:2013:BZ7568, r.o. 5.1.

¹⁹ Paragraaf 4.1.3.2. Awb.

²⁰ Zoals bedoeld in artikel 6:2, aanhef en letter b, gelezen in samenhang met artikel 6:12 Awb.

²¹ Zie hierover de brief van de Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane aan de Tweede Kamer van 20 januari 2025 (Kamerstukken II 2024/25, 36602, nr. 151, p. 4).

²² Idem.

Vanwege het creëren van de benodigde ICT-infrastructuur wordt voor volledige inzage in het fiscale dossier van belastingplichtigen een ingroeimodel voorgesteld. Om in de periode tot de volledige uitrol voor een rijksbelasting desalniettemin door de inspecteur beperkt inzage te kunnen verlenen in stukken die de inspecteur beschikbaar heeft, wordt een tijdelijke regeling voorgesteld.²³ Op basis hiervan *kan* de inspecteur inzage in stukken verlenen. Anders gezegd wordt een bevoegdheid voor de inspecteur voorgesteld om stukken al beschikbaar te maken voordat *alle* op de zaak betrekking hebbende stukken beschikbaar zijn.

Inzage in deze ingroeifase zal geschieden op dezelfde wijze zoals dit ten aanzien van de structurele regeling wordt voorgesteld. Het heeft betrekking op stukken die de inspecteur voorhanden heeft, ten aanzien waarvan de inspecteur ambtshalve inzage kan verlenen. Voorgesteld wordt dat deze tijdelijke regeling vervalt op het moment dat het inzagerecht voor alle rijksbelastingen gaat gelden.

2.6. Het inzagerecht en decentrale belastingen dan wel heffingen op grond van de Waterwet en de Wet luchtvaart

Op grond van de Provinciewet²⁴, de Gemeentewet²⁵ en de Waterschapswet²⁶ geschiedt de heffing en invordering van respectievelijk de provinciale, gemeentelijke en waterschapsbelastingen met toepassing van de AWR, de Invorderingswet 1990 (IW 1990) en de Kostenwet invordering rijksbelastingen als waren die belastingen rijksbelastingen. Dit betekent dat bepalingen uit de AWR in beginsel van overeenkomstige toepassing zijn op de heffing en invordering van de hiervoor genoemde decentrale belastingen. Nu met het amendement Omtzigt c.s. een fiscaal inzagerecht in de AWR is opgenomen, volgt uit de wetssystematiek dat dit inzagerecht tevens van toepassing is op de decentrale belastingen. Hetzelfde geldt voor het inzagerecht zoals dit met onderhavig wetsvoorstel wordt geregeld: ook dit is als gevolg van de wetssystematiek in beginsel tevens van toepassing op decentrale belastingen.

Naar het oordeel van het kabinet ligt het in de rede dat als er een fiscaal inzagerecht voor de rijksbelastingen geldt, er ook een vorm van inzagerecht voor de decentrale belastingen zou moeten gelden. Op dit moment is het vanuit het oogpunt van een zorgvuldig wetgevingsproces echter niet opportuun om een inzagerecht voor de decentrale belastingen te regelen. Daarom wordt met dit wetsvoorstel in de Provinciewet, Gemeentewet en Waterschapswet geregeld dat – in afwijking van de AWR – het inzagerecht niet van toepassing is op decentrale belastingen. Alvorens nader beargumenteerd wordt waarom invoering van het inzagerecht voor de decentrale belastingen op dit moment niet opportuun is, dient allereerst benadrukt te worden dat onderzocht zal worden op welke wijze en termijn wel een

²³ Artikel 66b AWR.

²⁴ Artikel 227a van de Provinciewet. De toepassing van de AWR, de IW 1990 en de Kostenwet invordering rijksbelastingen geldt niet voor de opcenten motorrijtuigenbelasting, omdat de opcenten worden geheven en ingevorderd door het Rijk.

²⁵ Artikel 231 van de Gemeentewet.

²⁶ Artikel 123 van de Waterschapswet.

inzagerecht kan worden ingevoerd voor de decentrale belastingen. Bij dit onderzoek zullen ook de ontwikkelingen in het kader van het wetsvoorstel Wet versterking waarborgfunctie Awb met betrekking tot de inzage in op de zaak betrekking hebbende stukken worden betrokken. Uiteraard zullen bij dit onderzoek de medeoverheden worden betrokken via het Interprovinciaal Overleg, de Vereniging van Nederlandse Gemeenten en de Unie van Waterschappen. Voor de volledigheid wordt erop gewezen dat op grond van de Awb in het kader van een bezwaar- of beroepsprocedure reeds inzage kan worden gekregen in op de zaak betrekking hebbende stukken.

Het is niet opportuun om nu al het inzagerecht zoals met dit wetsvoorstel wordt geregeld ook voor decentrale belastingen te regelen. Dit heeft in de eerste plaats te maken met het feit dat het nog niet mogelijk is geweest een gedegen uitvoerbaarheidstoets decentrale overheden (UDO) voor een inzagerecht bij decentrale belastingen uit te voeren. Op dit moment bestaat er dan ook nog geen inzicht in de gevolgen van een inzagerecht voor de medeoverheden. Zonder UDO is echter al wel duidelijk dat veel provincies, gemeenten en waterschappen op dit moment niet over de (digitale) infrastructuur beschikken om het mogelijk te maken om actief inzage te bieden in de stukken die bij een aanslag horen. In de tweede plaats is voor de decentrale belastingen nog niet in kaart gebracht welke documenten bij een bepaalde belasting in ieder geval tot de op de zaak betrekking hebbende stukken behoren. Gelet op bovenstaande is op dit moment ook nog geen uitspraak te doen over de financiële gevolgen van een inzagerecht voor de decentrale belastingen. Dit terwijl voor specifiek provincies en gemeenten uit de Financiële-verhoudingswet²⁷ volgt dat de financiële gevolgen van een beleidsvoornemen vooraf in kaart worden gebracht en wordt aangegeven hoe die financiële gevolgen worden opgevangen. Voor nu is het naar het oordeel van het kabinet dan ook onontkoombaar dat in de Provinciewet, Gemeentewet en Waterschapswet geregeld wordt dat het in de AWR geregelde inzagerecht niet van toepassing is bij de heffing en invordering van de decentrale belastingen. Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat in de Provinciewet, Gemeentewet en Waterschapswet al verscheidene bepalingen van de AWR worden uitgezonderd.²⁸

Ook voor de verontreinigingsheffing op grond van de Waterwet en de luchtvaartheffingen op grond van de Wet luchtvaart die door het Rijk worden geheven, geldt dat de AWR van overeenkomstige toepassing is op de heffing en invordering daarvan, waarbij eveneens artikelen van de AWR worden uitgezonderd.²⁹ Voor genoemde heffingen geldt eveneens dat op dit moment de uitvoeringsgevolgen en financiële consequenties van een inzagerecht nog niet bekend zijn. Daarom is het op dit moment naar het oordeel van het kabinet ook voor deze heffingen onontkoombaar dat in de Waterwet en de Wet luchtvaart een uitzondering op het inzagerecht wordt opgenomen. Voor deze heffingen zal worden onderzocht of en op welke wijze een inzagerecht kan worden ingevoerd. Bij dit onderzoek zullen eveneens de ontwikkelingen in het kader van het wetsvoorstel Wet versterking waarborgfunctie Awb met betrekking tot de inzage in op

²⁷ Artikel 2 van de Financiële-verhoudingswet.

²⁸ Zie artikel 228 van de Provinciewet, artikel 236 van de Gemeentewet en artikel 126 van de Waterschapswet.

²⁹ Zie artikel 7.10 van de Waterwet en artikel 8a.39 van de Wet luchtvaart.

de zaak betrekking hebbende stukken worden betrokken. Overigens geldt ook voor deze heffingen de mogelijkheid om op grond van de Awb in het kader van een bezwaar- en beroepsprocedure inzage te krijgen in de op de zaak betrekking hebbende stukken.

3. Verhouding tot hoger recht

Het verstrekken van 'op de zaak betrekking hebbende stukken' kan een verwerking zijn van persoonsgegevens. Daarvan is sprake indien er een bewerking of geheel van bewerkingen plaatsvindt met betrekking tot alle informatie over een geïdentificeerde of identificeerbare natuurlijke persoon.³⁰ Deze verwerkingen maken een inbreuk op de persoonlijke levenssfeer. Het recht op eerbiediging daarvan is zowel in de Grondwet³¹ als in internationale verdragen³² opgenomen. Het fiscaal inzagerecht doet dan ook geen afbreuk aan het recht dat bestaat op grond van de Algemene verordening gegevensbescherming³³ om na te gaan welke persoonsgegevens van hem worden verwerkt en of deze rechtmatig worden verwerkt. Het blijft mogelijk om daarvoor op grond van de AVG een verzoek in te dienen. Het is voorstelbaar dat de op basis daarvan verstrekte informatie overeenkomt met de informatie verstrekt in het kader van het fiscaal inzagerecht, maar kan in bepaalde gevallen ook afwijken. Deze wet regelt niet op welke manier invulling wordt gegeven aan het recht op basis van de AVG.

Met dit wetsvoorstel is niet beoogd meer persoonsgegevens te verwerken dan waarvoor reeds een grondslag bestaat in een wet in formele zin in het kader van een wettelijke verplichting of een taak van algemeen belang of uitoefening van openbaar gezag. Het verstrekken van de stukken via een digitaal portaal en de daarbij behorende verwerking vindt zijn grondslag in het wetsvoorstel nadat deze tot wet verheven is.

Zoals is onderschreven in de toelichting bij de wettelijke grondslag in de Awb voor het verstrekken van op de zaak betrekking hebbende stukken in de bezwaarfase³⁴, is het recht op toegang tot of inzage in alle op de zaak betrekking hebbende stukken bij een geschil met de overheid een fundamentele waarborg.³⁵ Deze waarborg hangt samen met het in de Wet open overheid³⁶ neergelegde recht op inzage in het eigen dossier. Dit recht wordt ontleend aan het door het Hof van de Europese Unie geformuleerde algemeen beginsel van Unierecht.³⁷ Als onderdeel van dit beginsel is in het Handvest opgenomen: "het recht van eenieder om toegang te krijgen tot het dossier hem betreffende, met inachtneming van het

³⁰ Als identificeerbaar wordt volgens de Algemene verordening gegevensbescherming (AVG) beschouwd een natuurlijke persoon die direct of indirect kan worden geïdentificeerd, net name aan de hand van een identificator zoals een naam, identificatienummer, locatiegegevens, een online identifier of van een of meer elementen die kenmerkend zijn voor fysieke, fysiologische, genetische, psychische, economische, culturele of sociale identiteit van de natuurlijke persoon.

³¹ Artikel 10 van de Grondwet.

³² Artikel 8 EVRM, artikelen 7 en 8 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, artikel 16 VwEU en artikel 17 IVBPR.

³³ Artikel 15 van de Algemene verordening gegevensbescherming (2016/679).

³⁴ Artikel 7:4 Awb.

³⁵ Kamerstukken II 1998/89, 21221, nr. 3, p. 149.

³⁶ Artikel 5.5 van de Wet open overheid.

³⁷ Artikel 41 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie.

gerechtvaardigde belang van de vertrouwelijkheid en het beroeps- en het zakengeheim". Volgens het Hof van Justitie van de Europese Unie is dit beginsel eveneens van toepassing op de lidstaten.³⁸ Met dit wetsvoorstel wordt dit beginsel verankerd voor het fiscaal dossier.

4. Verhouding tot nationale regelgeving

4.1. Algemene wet bestuursrecht

Met dit wetsvoorstel wordt qua terminologie zoveel mogelijk aangesloten bij de bestaande regeling voor inzage in de op de zaak betrekking hebbende stukken in bezwaar en beroep, zoals die geldt voor het hele bestuursrecht. De uitvoeringsorganisaties en rechtspraak hebben daar reeds ruime ervaring mee, hetgeen voorkomt dat eerst in de jurisprudentie moeten worden uitgekristalliseerd hoe het inzagerecht moet worden uitgelegd. Met dit wetsvoorstel wordt dat inzagerecht in de fase waarin het betreffende dossier zich bevindt naar voren gehaald en worden de stukken zonder voorafgaand verzoek beschikbaar gesteld. Wat betreft de verhouding met het verstrekken van de op de zaak betrekking hebbende stukken als bedoeld in de Awb³⁹, geldt daarom dat in bezwaar kan worden volstaan met het verstrekken van stukken die niet al op grond van dit wetsvoorstel verstrekt zijn. Het gaat dan bijvoorbeeld om stukken die ten tijde van de bekendmaking van de belastingaanslag of de voor bezwaar vatbare beschikking nog niet bestonden.

4.2. Wetsvoorstel Wet versterking waarborgfunctie Awb

Het voorliggende wetsvoorstel anticipeert op en sluit zoveel mogelijk aan bij het nog in te dienen wetsvoorstel Wet versterking waarborgfunctie Awb.⁴⁰ Dat wetsvoorstel voorziet – net als het voorgestelde fiscale inzagerecht in de AWR – in een inzagerecht voordat de bezwaarfase aanvangt.⁴¹ Dat inzagerecht ziet op een recht op inzage in de op de zaak betrekking hebbende stukken. Dat recht bestaat reeds voor de bezwaarfase⁴² en (hoger) beroepsfase.⁴³ Uit de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel Wet versterking waarborgfunctie Awb blijkt dat niet is beoogd om een meeromvattend inzagerecht te creëren dan reeds bestaat op grond van de Awb.⁴⁴ Door het artikel in het nog in te dienen wetsvoorstel Wet versterking waarborgfunctie Awb krijgt de belanghebbende *eerder* recht op de op de zaak betrekking hebbende stukken dan nu het geval is.

4.3 Wet open overheid

³⁸ HvJ EU 22 september 2022, ECLI:EU:C:2022:708, r.o. 35.

³⁹ Artikel 7:4, tweede lid, Awb.

⁴⁰ Consultatieversie wetsvoorstel Wet versterking waarborgfunctie Awb.

⁴¹ Artikel 3:45b van de consultatieversie van het wetsvoorstel Wet versterking waarborgfunctie Awb.

⁴² Artikel 7:4 Awb.

⁴³ Artikel 8:42 Awb.

⁴⁴ Consultatieversie memorie van toelichting Wet versterking waarborgfunctie Awb.

Het inzagerecht zoals dat in het voorliggende wetsvoorstel wordt voorgesteld, beperkt niet reeds bestaande voorzieningen op grond waarvan inzage moet worden verleend, zoals op grond van de Wet open overheid.

5. Budgettaire aspecten

Aan de wijzigingen die zijn opgenomen in dit wetsvoorstel zijn geen budgettaire gevolgen verbonden aan de inkomstenkant van de Rijksbegroting. In paragraaf 9 wordt ingegaan op de uitvoeringskosten die aan de uitgavenkant van de Rijksbegroting vallen.

6. Doenvermogen

Via een online omgeving kunnen mensen inzage krijgen in hun fiscaal dossier. Qua doenvermogen zal dit onder meer van mensen vergen dat ze op deze omgeving inloggen via bestaande toegangsmiddelen, zoals DigiD, en binnen deze omgeving hun fiscaal dossier inzien. Dit zal naar verwachting voor de meeste mensen een beperkt beroep doen op het doenvermogen. Voor deze groep wordt het beroep op het doenvermogen aanzienlijk verminderd ten opzichte van het amendement van het lid Omtzigt c.s., nu het niet meer noodzakelijk is om een (schriftelijk) verzoek te doen om inzage in het fiscaal dossier. Voor minder digivaardige belastingplichtigen wordt momenteel een mogelijkheid gecreëerd om een geprinte en/of digitale versie van hun dossier op te vragen via de Belastingtelefoon of een servicebalie. Bij deze groep kan het beroep op het doenvermogen groter zijn, zoals ook werd aangegeven in de klankbordgroep door maatschappelijk dienstverleners, onder andere als het gaat om het fysiek bezoeken van een servicebalie. Het is op dit moment onduidelijk om welke aantallen dit zal gaan. De verwachting is echter niet dat het beroep op het doenvermogen groter is dan bij het amendement. Al met al is de ambtelijke inschatting (van beleidsmedewerkers en gedragsdeskundigen bij het ministerie van Financiën) dat de maatregel voor een deel van de doelgroep een significant beroep zal doen op het doenvermogen, maar dat zij met de beschikbare ondersteuning in staat zullen zijn hun fiscale dossier op te vragen. Voor alle belastingplichtigen geldt dat het eerder kunnen inzien van het fiscaal dossier eraan bijdraagt dat zij een afweging kunnen maken over het al dan niet instellen van een bezwaar.

Oordeel 3 (groter beroep op doenvermogen belastingplichtigen, geen aandachtspunt).

7. Gevolgen voor burgers en bedrijfsleven

Met dit wetsvoorstel krijgen binnen de verschillende rijksbelastingen alle belastingplichtigen toegang tot het digitale dossier. Het is aan de belastingplichtige zelf om hiervoor te kiezen. De belastingplichtigen kunnen worden verdeeld in twee categorieën: de digivaardige en minder-digivaardige belastingplichtige.

De digivaardige belastingplichtige zal door in te loggen op het digitale portaal zichzelf toegang kunnen verschaffen tot het fiscaal dossier. Het betreft een eenvoudige handeling. De digivaardige belastingplichtige is daarmee maximaal 15 minuten kwijt om toegang te krijgen tot het fiscaal dossier, neerkomend op $(0,25 \text{ uur} \times € 17) € 4,25$ aan regeldrukkosten. De minder-digivaardige belastingplichtige zal met ondersteuning toegang kunnen krijgen tot het fiscaal dossier, namelijk door contact op te nemen met de Belastingtelefoon of via een servicebalie. Daarbij moet onderscheid worden gemaakt tussen telefonisch contact en fysiek contact (reiskosten en reistijd). Bij contact met de Belastingtelefoon worden de regeldrukkosten geschat op ongeveer $(1,5 \text{ uur} \times € 17) € 25,50$. De exacte aantallen binnen een belastingmiddel zullen duidelijk worden na de uitvoeringstoets. Het zal op voorhand lastig zijn om te bepalen hoe groot het aantal digivaardige en minder-digivaardige belastingplichtigen zijn. Om toch een beeld te hebben bij de aantallen, wordt uitgegaan van het aantal ingediende bezwaren in 2024: 438.820.⁴⁵ Het aandeel minder-digivaardige belastingplichtigen wordt geschat op 11%.⁴⁶ Voor beide groepen geldt dat er ook kennisnemingskosten bijkomen van ca. 5 min. Daarmee komen de regeldrukkosten op een totaal van ca. € 3,5 mln. per jaar.

Het wetsvoorstel is ter advies voorgelegd aan het Adviescollege toetsing regeldruk (het college). Het college heeft geen opmerkingen bij bovenstaande regeldrukberekening. Het college adviseert wel explicieter te motiveren waarom en op welke punten wordt afgeweken van het oorspronkelijke amendement, en wat dat betekent voor het rechtsbeschermende karakter van het voorstel voor de belastingplichtige. In paragraaf 2.1 is een opsomming gegeven van de onderdelen waarop het wetsvoorstel voorstelt het inzagerecht zoals dat bij amendement is voorgesteld, te wijzigen en in de daarna volgende paragrafen is daarop een uitgebreide toelichting gegeven. Paragraaf 2.3 is gewijd aan hoe de rechtsbescherming wordt gewaarborgd en in paragraaf 4.3 is ingegaan op de vraag van het college hoe het wetsvoorstel zich verhoudt tot de Wet open overheid. Het college adviseert verder om aanvullende ondersteuning te bieden, zoals een uitleg of toelichting bij de beschikbaar gestelde stukken, om begrijpelijkheid en bruikbaarheid te bevorderen. Belastingplichtigen zullen zowel direct als indirect worden geïnformeerd over het fiscale dossier. Om het portaal toegankelijk te houden krijgt het portaal een duidelijk gelaagde informatiestructuur en wordt op B1-taalniveau uitleg gegeven over wat in het portaal te zien is. Waar mogelijk worden documenten van duiding voorzien. De memorie van toelichting is in paragraaf 2.2 op dit punt aangevuld.

8. Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie

Het wetsvoorstel heeft tot doel een inzagerecht te creëren dat (i) recht doet aan de inzagebehoefte die leeft bij belastingplichtigen en (ii) uitvoerbaar is voor de Belastingdienst en de Douane. Dat eerste doel wordt bereikt door uiterlijk bij de bekendmaking van een belastingaanslag of een voor bezwaar vatbare

⁴⁵ Zie '<http://www.over-ons.belastingdienst.nl/organisatie/organisatie-en-taken/belastingdienst-in-cijfers/belastingdienst-in-cijfers-bezwaren-beroepen-en-verzoeken>'.

⁴⁶ Zie '<https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/basisvaardigheden/aanpak-basisvaardigheden-volwassenen>'.

beschikking inzage in de op de daarop betrekking hebbende stukken te verlenen via een portaal. Om inzage te kunnen verlenen voor álle rijksbelastingen zijn aanpassingen en uitbreidingen nodig in de ICT-systemen en de digitale portalen. Ook moeten er nieuwe faciliteiten voor medewerkers komen ten behoeve van dossiervorming. Daarom stelt het wetsvoorstel voor de inwerkingtreding te faseren per rijksbelasting en bevat het een tijdelijke facultatieve regeling waardoor stukken al beschikbaar kunnen worden gesteld voordat het mogelijk is voor alle op de zaak betrekking hebbende stukken. Het wetsvoorstel is daarmee naar verwachting doeltreffend. Omdat er jaarlijks miljoenen belastingaanslagen en voor bezwaar vatbare beschikkingen worden opgelegd, is ervoor gekozen het proces zo veel mogelijk te automatiseren. Zelfs als slechts een klein percentage van de belastingplichtigen om inzage zou verzoeken, zouden er anders vele inzageverzoeken handmatig moeten worden afgedaan. Daarom worden de op de zaak betrekking hebbende stukken actief op de portalen geplaatst voor álle belastingplichtigen. Het wetsvoorstel is daardoor doelmatig. Vanwege de gefaseerde inwerkingtreding, is een invoeringstoets een geschikt middel om vroegtijdig te toetsen of de wet doeltreffend en doelmatig is, zodat tijdig kan worden bijgestuurd als dat nodig blijkt te zijn.

9. Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst en Douane

De maatregelen van dit wetsvoorstel zijn beoordeeld met een uitvoeringstoets. Uit de uitvoeringstoets volgt dat het wetsvoorstel voor de Belastingdienst en de Douane uitvoerbaar is per 2032, mits invoering plaatsvindt op grond van de volgende uitgangspunten:

- (i) er wordt gewerkt met een ingroeipad en tijdelijke oplossingen,
- (ii) er wordt gewerkt aan automatisering (waarbij prioritering binnen het portfolio noodzakelijk is) en een structurele verbetering van de informatiehuishouding, en
- (iii) de uitvoeringstoets wordt in 2030 herijkt.

De uitvoeringskosten bedragen voor het onderzoek naar en de implementatie van de eerste fase van het ingroeitraject € 24,6 miljoen, verdeeld over 2025 en 2026. Deze kosten zijn reeds gedekt binnen de begroting van het ministerie van Financiën.

Na afronding van de implementatie van het inzagerecht voor het belastingmiddel 'inkomensheffingen niet-winst' wordt eind 2025/begin 2026 op basis van de resultaten een addendum opgeleverd bij deze uitvoeringstoets. De reden daarvoor is dat pas na afloop van deze 'pilot' een onderbouwde inschatting kan worden gemaakt van de structurele personele kosten. In dat addendum worden de personele kosten voor dat onderdeel uitgewerkt. Vervolgens vindt steeds per aanwijzing van een rijksbelasting bij algemene maatregel van bestuur een uitvoeringstoets plaats waarin de kosten voor die rijksbelasting worden ingeschat. De Belastingdienst en de Douane verwachten voor de uitvoering projectteams nodig te hebben voor de voorbereiding van inzage van het fiscaal dossier. De kosten daarvan worden betrokken bij het addendum.

De gevolgen voor de uitvoering zijn uitvoeriger beschreven in de uitvoeringstoets, die als bijlage bij dit wetsvoorstel is gevoegd.

10. Advies en consultatie

In juni 2024 is door de Universiteit Leiden een rondetafelbijeenkomst georganiseerd met (proces)vertegenwoordigers uit de fiscale adviespraktijk, de Belastingdienst, het ministerie van Financiën en de afdeling Belastingrecht van de Universiteit Leiden. Daar is onder meer besproken de behoefte aan een inzagerecht in het fiscale dossier en de voorkeuren voor de manier waarop. Uit die rondetafelbijeenkomst kwam, onder meer, naar voren dat het verstrekken van 'op de zaak betrekking hebbende stukken' voordat er bezwaar wordt gemaakt van meerwaarde is voor de rechtspositie van de belastingplichtige. In maart 2025 is door het ministerie van Financiën een klankbordgroep Mensen en Fiscaal beleid georganiseerd. Hiervoor waren verschillende organisaties uitgenodigd, waaronder maatschappelijk dienstverleners. Ook tijdens deze klankbordgroep kwam het beeld naar voren dat een inzagerecht in het fiscale dossier een welkome uitbreiding is van de bestaande (juridische) mogelijkheden om inzage te krijgen in de eigen gegevens. Verder is er aandacht gevraagd voor de positie van de minder digivaardige belastingplichtige.

Het wetsvoorstel is ter advies voorgelegd aan de Autoriteit Persoonsgegevens (AP) en de Raad voor de rechtspraak. In haar advies heeft de AP geconcludeerd dat het niet duidelijk is hoe het inzagerecht van deze wet zich verhoudt tot het recht op inzage als bedoeld in artikel 15 AVG. De AP heeft daarop aangegeven dat een aanvulling van paragraaf 3 van de toelichting wenselijk is. Deze paragraaf is aangevuld met de toelichting dat het inzagerecht dat met deze wet wordt geregeld geen afbreuk doet aan het recht dat bestaat op grond de AVG om na te gaan welke persoonsgegevens worden verwerkt en of deze rechtmatig worden verwerkt. De Raad voor de rechtspraak heeft in reactie op de adviesaanvraag geen opmerkingen gemaakt.

Er is geen internetconsultatie geweest voor dit wetsvoorstel. De reden daarvoor is dat het wetsvoorstel uiterlijk op 31 december 2025 in werking moet treden om ervoor te zorgen dat artikel 66a AWR in de huidige vorm (de tekst van het amendement van het lid Omtzigt c.s. op het Belastingplan 2024) op die datum niet in werking treedt. Dat wetsartikel regelt, zoals hierboven is uiteengezet, een fiscaal inzagerecht dat in zijn huidige vormgeving niet uitvoerbaar is. Het afgelopen jaar is binnen de Belastingdienst en de Douane in kaart gebracht in welke vorm aan burgers en bedrijven wel inzage kan worden verleend in fiscale dossiers. Dat heeft geleid tot het voorliggende wetsvoorstel. Voorafgaand aan indiening van het wetsvoorstel, zijn verschillende toetsen doorgelopen. Het is in de tijd niet haalbaar gebleken om het wetsvoorstel daarnaast in internetconsultatie te brengen.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I, onderdeel A (artikel 66a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

In de voorgestelde wijziging van artikel 66a AWR wordt een aanpassing voorgesteld van het fiscale inzagerecht zoals dat op 31 december 2025 in werking treedt.

Artikel 66a, eerste lid, AWR

In het voorgestelde artikel 66a, eerste lid, AWR wordt geregeld dat de inspecteur uiterlijk bij de bekendmaking van een belastingaanslag of een voor bezwaar vatbare beschikking jegens een belastingplichtige of inhoudingsplichtige inzage in de op de zaak betrekking hebbende stukken verleent. Met de afbakening tot 'een belastingaanslag of een voor bezwaar vatbare beschikking' wordt aangesloten bij het gesloten stelsel van rechtsmiddelen dat geldt voor de fiscaliteit. Gelet op het doel van dit wetsvoorstel geldt het inzagerecht daarmee niet voor beschikkingen waartegen geen bezwaar en beroep bij de belastingrechter openstaat. In het voorgestelde artikel 66a, vierde lid, AWR wordt de voldoening of afdracht op aangifte, dan wel de inhouding door een inhoudingsplichtige, van een bedrag als belasting voor het verlenen van inzage gelijkgesteld met een voor bezwaar vatbare beschikking van de inspecteur. Dit wordt voorgesteld om te voorkomen dat de aangiftebelastingen deels buiten het toepassingsbereik van het fiscale inzagerecht zouden vallen.

Het inzagerecht geldt zowel voor belastingplichtigen als inhoudingsplichtigen. De reden daarvoor is dat beide geadresseerden kunnen zijn van de hiervoor genoemde beschikkingen.

In het voorgestelde artikel 66a, eerste lid, AWR wordt geregeld dat inzage wordt verleend in de 'op de zaak betrekking hebbende stukken'. Daarmee wordt gedoeld op de stukken die betrekking hebben op de betreffende belastingaanslag of voor bezwaar vatbare beschikking. Hoewel er op het moment van het vaststellen van een aanslag of het nemen van een beschikking strikt genomen nog geen 'zaak' is, wordt voor de uniformiteit aangesloten bij dit reeds bestaande begrip.

De Hoge Raad heeft het begrip 'op de zaak betrekking hebbende stukken' als volgt ingevuld. Tot de door de inspecteur over te leggen stukken behoren niet stukken die zich bevinden onder derden (bijvoorbeeld het Openbaar Ministerie) en die niet aan hem zijn verstrekt, ook al is hij bekend met het bestaan daarvan. Tot de op de zaak betrekking hebbende stukken behoren niet slechts de stukken die de inspecteur heeft gebruikt ter onderbouwing van zijn besluit, maar in beginsel ook de stukken die de inspecteur ter beschikking staan of hebben gestaan, maar die niet zijn gebruikt ter onderbouwing van het besluit.⁴⁷ De

⁴⁷ HR 4 mei 2018, ECLI:NL:HR:2018:672, r.o. 3.4.2.

verplichting om op de zaak betrekking hebbende stukken met de belanghebbende te delen, ziet ook op in elektronische vorm vastgelegde, op de zaak betrekking hebbende gegevens, waaronder begrepen grafische weergaven en afbeeldingen, die – op papier of in andere vorm – leesbaar of anderszins waarneembaar kunnen worden gemaakt. Tot die stukken behoren daarentegen in beginsel niet softwareprogramma's en andere elektronische systemen voor gegevensopslag, -bewerking, -verwerking of -beheer, aangezien dergelijke programma's en systemen als zodanig geen op een zaak betrekking hebbende gegevens plegen te bevatten, aldus de Hoge Raad.⁴⁸ Voor gegevens die worden opgeslagen, bewerkt, verwerkt of beheerd in systematische gegevensverzamelingen (databases) heeft te gelden dat zij in beginsel alleen op de zaak betrekking hebben voor zover zij van belang en raadpleegbaar zijn met het oog op de aan de orde zijnde zaak. Deze gegevens vormen het op de zaak betrekking hebbende 'stuk', dat in de vorm van een afdruk of op een andere geschikte wijze ter beschikking moet worden gesteld. Daarbij is naar het oordeel van de Hoge Raad niet van belang of de desbetreffende gegevens worden 'opgehaald' uit één bestand of uit meer bestanden.⁴⁹

Het voorgestelde inzagerecht gaat uiteindelijk gelden voor alle rijksbelastingen. Om het in het algemeen deel van deze memorie beschreven ingroeimodel in de wet vast te leggen, wordt voorgesteld bij algemene maatregel van bestuur een lijst op te nemen van rijksbelastingen waarvoor het inzagerecht geldt. Het concept van de algemene maatregel van bestuur is onderdeel van het Eindejaarsbesluit 2025 dat op 9 juli 2025 in internetconsultatie is gegaan.⁵⁰ Daarin wordt bepaald dat de verschillende onderdelen van de opsomming van rijksbelastingen op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip in werking treden. De inwerkingtredingsdatum van de onderdelen is afhankelijk van het moment waarop het portaal gereed is voor raadpleging ten aanzien van de betreffende rijksbelastingen.

Artikel 66a, tweede lid, AWR

In het voorgestelde artikel 66a, tweede lid, AWR wordt geregeld dat de in het eerste lid genoemde stukken ter beschikking worden gesteld via een digitaal portaal. Dit zijn de bestaande portalen 'Mijn Belastingdienst' en 'Mijn Douane', maar kunnen in de toekomst worden vervangen door nieuwe portalen. De stukken blijven beschikbaar tot het moment dat de stukken zijn of worden vernietigd op grond van artikel 3 van de Archiefwet 1995. Op die manier wordt bewerkstelligd dat belastingplichtigen stukken even lang als de inspecteur kunnen inzien en wordt gewaarborgd dat stukken bijvoorbeeld niet worden vernietigd als er nog een bezwaar- of beroepsprocedure loopt. Dit kan ertoe leiden dat de bewaartermijn voor stukken verschillend kan zijn. Als tegen een belastingaanslag of voor bezwaar vatbare beschikking bezwaar is ingesteld, wijzigt het moment waarop de daarop betrekking hebbende stukken voor vernietiging in aanmerking komen.⁵¹

⁴⁸ HR 4 mei 2018, ECLI:NL:HR:2018:672, r.o. 3.4.3.

⁴⁹ HR 4 mei 2018, ECLI:NL:HR:2018:672, r.o. 3.4.4.

⁵⁰ Zie ['Overheid.nl | Consultatie Eindejaarsbesluit 2025'](#).

Artikel 66a, derde lid, AWR

In het voorgestelde artikel 66a, derde lid, AWR wordt geregeld dat de inspecteur stukken niet ter beschikking hoeft te stellen in het digitaal portaal als geheimhouding om gewichtige redenen als bedoeld in artikel 7:4 van de Algemene wet bestuursrecht is geboden. Hij doet daarvan melding in het digitaal portaal. In het algemeen deel van deze memorie is toegelicht wanneer sprake is van 'gewichtige redenen'.

Artikel 66a, vierde lid, AWR

In het voorgestelde artikel 66a, eerste lid, AWR is het toepassingsbereik van deze bepaling afgebakend tot 'een belastingaanslag of een voor bezwaar vatbare beschikking'. De bedoeling daarvan is aan te sluiten bij het gesloten stelsel van rechtsmiddelen dat geldt voor de fiscaliteit. Die afbakening heeft echter tot gevolg dat de aangiftebelastingen deels niet onder het fiscale inzagerecht zouden vallen. Hoewel in die gevallen de op de zaak betrekking hebbende stukken veelal zullen bestaan uit stukken die door de belastingplichtige zelf zijn verstrekt, ziet het kabinet geen reden het wetsvoorstel op dit onderdeel in te perken. Bij de voldoening op aangifte kunnen onder meer de volgende stukken die niet afkomstig zijn van de belastingplichtige daarop ook betrekking hebben:

- (i) correspondentie ter zake van de voldoening op aangifte die is gewisseld met de belastingplichtige voorafgaand aan de voldoening buiten het portaal om, bijvoorbeeld een mailwisselingen of brieven die zien op vragen met betrekking tot het doen van aangifte;
- (ii) betaalgegevens (een deel van de gegevens met betrekking tot de betaling is afkomstig van de bank); en
- (iii) verslagen van telefoongesprekken met de belastingplichtige die plaatsvinden voorafgaand aan de voldoening op aangifte ter zake van die voldoening.

Teneinde de aangiftebelastingen ook onder het fiscale inzagerecht te laten vallen, wordt in het voorgestelde artikel 66a, vierde lid, AWR bepaald dat de voldoening of afdracht op aangifte, dan wel de inhouding door een inhoudingsplichtige, van een bedrag als belasting voor de toepassing van het eerste lid wordt aangemerkt als een voor bezwaar vatbare beschikking, waarbij de inspecteur in afwijking van het eerste lid uiterlijk binnen een maand na de ontvangst van de betaling van de belasting door de ontvanger inzage in de op de zaak betrekking hebbende stukken verleent.

Artikel I, onderdeel B (artikel 66b van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Artikel 66b, eerste lid, AWR

⁵¹ Ingevolge de Selectielijst voor de administratieve neerslag van de Belastingdienst/Centrale Administratie over de periode vanaf 2007 (Stcrt. 2016, 22488) geldt voor bezwaren in het kader van de Basisregistratie inkomen (bijvoorbeeld over het verzamelinkomen) dat de stukken twaalf jaar na het afdoeningsjaar voor vernietiging in aanmerking komen. Als geen bezwaar is ingesteld moeten de stukken die betrekking hebben op inkomensheffingen bewaard blijven tot twaalf jaar na afloop van het belastingjaar.

Het inzagerecht zoals opgenomen in het voorgestelde artikel 66a AWR gaat uit van een ingroeimodel tot 1 januari 2032. In de periode tot 1 januari 2032 wordt op basis van dit artikel voorgesteld dat de inspecteur inzage kan verlenen ten aanzien van stukken die voorhanden zijn. Voor de overige terminologie en werkwijze wordt aangesloten bij het inzagerecht zoals opgenomen in het voorgestelde artikel 66a AWR.

Artikel 66b, tweede lid, AWR

In het voorgestelde artikel 66b, tweede lid, AWR wordt bepaald dat artikel 66a, tweede tot en met vierde lid, AWR van overeenkomstige toepassing is. Hiermee wordt bewerkstelligd dat ook tijdens de ingroefase naar volledige inzage, inzage wordt verschaft via het portaal en dat de stukken beschikbaar blijven tot het moment dat de stukken zijn of worden vernietigd op grond van artikel 3 van de Archiefwet 1995. Ook wordt hiermee geregeld dat de inspecteur inzage achterwege kan laten als geheimhouding om gewichtige redenen is geboden. Daarvan wordt op overeenkomstige wijze melding gemaakt in het portaal. Verder is ook van overeenkomstige toepassing verklaard dat de voldoening of afdracht op aangifte, dan wel de inhouding door een inhoudingsplichtige, van een bedrag als belasting voor de toepassing van het eerste lid wordt aangemerkt als een voor bezwaar vatbare beschikking.

Artikel I, onderdeel C (artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

In artikel 67 AWR is de fiscale geheimhoudingsplicht geregeld. In artikel 67, tweede lid, onderdeel c, AWR is een uitzondering op de geheimhoudingsplicht opgenomen voor de toepassing van artikel 66a AWR om inzage in het fiscale dossier te kunnen verlenen. Voorgesteld wordt die uitzondering uit te breiden naar het voorgestelde artikel 66b AWR, zodat ook het verlenen van inzage op grond van de voorgestelde tijdelijke verstrekingsgrondslag niet in strijd komt met de geheimhoudingsplicht.

Artikel II, onderdeel A (artikel 66a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Per 2032 zijn de verbeteringen in de ICT-basisfundamenten gerealiseerd waardoor het mogelijk is inzage te verlenen in het fiscale dossier voor alle rijksbelastingen. Daarom wordt voorgesteld dat met ingang van 1 januari 2032 de zinsnede dat het fiscale inzagerecht alleen geldt 'ter zake van de bij algemene maatregel van bestuur aan te wijzen rijksbelastingen' vervalt.

Artikel II, onderdeel B (artikel 66b van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Per 2032 zijn de verbeteringen in de ICT-basisfundamenten gerealiseerd waardoor het mogelijk is inzage te verlenen in het fiscale dossier voor *alle* rijksbelastingen. Vanaf dat moment is het mogelijk voor alle rijksbelastingen inzage te verlenen in het fiscale dossier en is er geen noodzaak meer voor een tijdelijke,

beperkte inzage. Om die reden wordt voorgesteld dit artikel met ingang van 1 januari 2032 te laten vervallen.

Artikel II, onderdeel C (artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Per 2032 zijn de verbeteringen in de ICT-basisfundamenten gerealiseerd waardoor het mogelijk is inzage te verlenen in het fiscale dossier voor *alle* rijksbelastingen. Vanaf dat moment is het mogelijk voor alle rijksbelastingen inzage te verlenen in het fiscale dossier en is geen noodzaak meer voor een tijdelijke, beperkte inzage als gevolg waarvan wordt voorgesteld dat artikel 66b AWR met ingang van 1 januari 2032 vervalst. De uitzondering op de geheimhoudingsplicht kan daardoor voor die bepaling ook vervallen. De in artikel II, onderdeel C, voorgestelde wijziging strekt hiertoe.

Artikelen III tot en met VIII (artikel 236 van de Gemeentewet, artikel 228 van de Provinciewet en artikel 126 van de Waterschapswet)

In artikel 236 van de Gemeentewet, artikel 228 van de Provinciewet en artikel 126 van de Waterschapswet is geregeld welke artikelen van de AWR buiten toepassing blijven bij de heffing en invordering van decentrale belastingen. Met de voorgestelde artikelen III, V en VII wordt geregeld dat artikel 66a AWR (fiscaal inzagerecht) en artikel 66b AWR (tijdelijke beperkte inzage) aan de opsomming in de hiervoor genoemde artikelen wordt toegevoegd. Voor de inhoudelijke redenen die hieraan ten grondslag liggen wordt verwezen naar het algemeen deel van deze toelichting.

Vanwege het voorstel artikel 66b AWR met ingang van 1 januari 2032 te laten vervallen, wordt tevens voorgesteld te regelen dat de verwijzing in de hierboven genoemde artikelen naar artikel 66b AWR vanaf die datum komt te vervallen. De artikelen IV, VI en VIII strekken hiertoe.

Artikelen IX tot en met XII (artikel 7.10 van de Waterwet en artikel 8a.39 van de Wet luchtvaart)

In artikel 7.10 van de Waterwet en artikel 8a.39 van de Wet luchtvaart is geregeld welke artikelen van de AWR buiten toepassing blijven bij de heffing en invordering van heffingen die de Minister van Infrastructuur en Waterstaat heft op grond van de Waterwet en de Wet luchtvaart. Met de voorgestelde artikelen IX en XI wordt geregeld dat artikel 66a AWR (fiscaal inzagerecht) en artikel 66b AWR (tijdelijke beperkte inzage) aan de opsomming van de hiervoor genoemde artikelen wordt toegevoegd. Voor de inhoudelijke redenen die hieraan ten grondslag liggen wordt verwezen naar het algemeen deel van deze toelichting.

Vanwege het voorstel artikel 66b AWR met ingang van 1 januari 2032 te laten vervallen, wordt tevens voorgesteld te regelen dat de verwijzing in de hierboven genoemde artikelen naar artikel 66b AWR vanaf die datum komt te vervallen. De artikelen X en XII strekken hiertoe.

Artikel XIII

Er wordt overgangsrecht voorgesteld voor de wijziging van artikel 66a AWR. Dat overgangsrecht houdt in dat het inzagerecht niet van toepassing is ten aanzien van belastingaanslagen en voor bezwaar vatbare beschikkingen die zijn bekendgemaakt voor het moment waarop een rijksbelasting bij algemene maatregel van bestuur wordt aangewezen. Op die manier is er een duidelijke startdatum vanaf wanneer het fiscaal inzagerecht voor een rijksbelasting gaat gelden en wordt voorkomen dat bij een aanwijzing na 31 december 2025 terugwerkende kracht ontstaat.

Artikel XIV

In het voorgestelde artikel 66a, tweede lid, AWR is bepaald dat de op de zaak betrekking hebbende stukken in het digitaal portaal beschikbaar blijven tot het moment dat de stukken zijn of worden vernietigd op grond van artikel 3 van de Archiefwet 1995. Op het moment van indiening van dit wetsvoorstel ligt er een wetsvoorstel in de Eerste Kamer tot intrekking van de Archiefwet 1995 en vervanging door een nieuwe Archiefwet.⁵² Daarom is er een samenloopbepaling in het voorliggende wetsvoorstel opgenomen die tot doel heeft dat de verwijzing naar artikel 3 van de Archiefwet 1995 wordt gewijzigd naar artikel 5.3 van de Archiefwet 20..⁵³ op het moment dat die laatste wet in werking treedt.

Artikel XV (inwerkingtreding)

Deze wet treedt in werking met ingang van 31 december 2025. Daarmee wordt afgeweken van de vaste verandermomenten en de minimuminvoeringstermijn. De reden daarvoor is dat het huidige artikel 66a AWR in werking treedt op 31 december 2025 ingevolge het nader gewijzigd amendement van het lid Omtzigt c.s.⁵⁴ Enkele artikelen treden in werking op 1 januari 2032. Voor de toelichting daarop wordt verwezen naar de artikelsgewijze toelichting bij die wetsartikelen.

Artikel XVI (citeertitel)

Het voorgestelde artikel XVI van het wetsvoorstel bevat de citeertitel.

De Staatssecretaris van Financiën,

⁵² Kamerstukken 35968.

⁵³ Artikel 12.13 van dat wetsvoorstel bepaalt dat de citeertitel wordt Archiefwet met vermelding van het jaartal van het Staatsblad waarin zij zal worden geplaatst.

⁵⁴ Kamerstukken II 2023/24, 36418, nr. 110.