



ACTUALIA, TAX & PRIVATE EQUITY

Inzagerecht belastingplichtige onder druk: pleidooi voor eerherstel van een grondrecht!

27/01/2022 / Reageer / IMPOSTO Tax Lawyers

Het lijkt in de fiscale praktijk wel meer en meer voor te komen. De fiscale administratie die weigert toegang te geven tot het (volledig) administratief dossier. Dit gebeurt zowel in de administratieve fase van de fiscale procedure als voor de rechtbank.

Daarvoor worden allerlei motieven ingeroepen. Van "de belastingplichtige heeft reeds alle stukken: in het dossier steken enkel procedurestukken", over "het inzagerecht is enkel voorzien in de bezwaarfase" tot "we bezorgen enkel wat relevant is, het overige is anoniem gemaakt: het heeft betrekking op derden waaromtrent er een beroepsgeheim bestaat." In dit laatste geval komt het dan voor dat aan de belastingplichtige een bundel wordt bezorgd met volledig zwarte bladzijden met slechts hier en daar enkele leesbare woorden of zinsneden. De rechten van verdediging van de belastingplichtige komen daardoor manifest in het gedrang. Hoog tijd dus om de krijtlijnen van het inzagerecht nog eens te belichten.

Het inzagerecht is een grondrecht...

Het is correct dat op het vlak van de inkomstenbelastingen is voorzien dat wanneer de bezwaarindiener vraagt in zijn bezwaarschrift om te worden gehoord, hij daartoe zal worden uitgenodigd (art. 374, 3e lid WIB 92). Naar aanleiding van de zogenaamde "hearing" krijgt de belastingplichtige dan normaal gezien inzage van het administratief dossier (waaromtrent hij dan ook een document ondertekent). Deze bepaling kan uiteraard geen afbreuk doen aan het algemeen inzagerecht van de belastingplichtige.

Het **inzagerecht** is namelijk een **grondrecht**. Artikel 32 van de Grondwet waarborgt voor eenieder **het recht om elk bestuurlijk document te raadplegen en er afschrift van te ontvangen**, behalve in de gevallen en onder de voorwaarden bepaald in de wet. Dat recht wordt geconcretiseerd in **de wet** van 11 april 1994 betreffende de **openbaarheid van bestuur**. Krachtens artikel 4 van deze wet bestaat het recht op het raadplegen van een bestuursdocument van een federale administratieve overheid en op het ontvangen van een afschrift van het document erin dat eenieder, volgens de voorwaarden bepaald in die wet, elk bestuursdocument ter plaatse kan inzien, daaromtrent uitleg kan krijgen en mededeling in afschrift ervan kan ontvangen. Artikel 6 van de voornoemde wet voorziet in een reeks uitzonderingen. Inzage en afschrift kan bijvoorbeeld geweigerd worden wanneer dit recht niet opweegt tegen de bescherming van belangen zoals onder meer de veiligheid van de bevolking, de openbare orde, de veiligheid of de verdediging van het land.

... zowel vóór, tijdens als na de bezwaarprocedure ...

Volgens een antwoord van de **minister** naar aanleiding van een parlementaire vraag, heeft een belastingplichtige recht op inzage van het dossier **vanaf het ogenblik dat een bericht van wijziging of een aanslag van ambtswege werd verzonden** (Vr. nr. 333 Hatry 10 oktober 1977, *Vr. en Antw. Senaat* 1997 – 1998, 3816 besproken in *Fisc.* 1998, afl. 666, 3). In een recenter antwoord stelde de minister het als volgt: *“Het recht tot inzage van het belastingdossier is dus de regel en het ontzeggen van dat recht vormt de uitzondering. Het weigeren van de inzage moet bijgevolg telkens in concreto worden gemotiveerd. In beginsel heeft de belastingplichtige inzagerecht van zijn fiscaal dossier zowel vóór, tijdens als na de bezwaarprocedure en het inzagerecht slaat op elk document waarop de aanslag steunt.”* (Vr. nr. 537 de Clippele d.d. 13 maart 2000, *Vr. en Antw. Senaat*, 2000-2001, nr. 2-25, blz. 1169-1170, Bull. nr. 813, pag. 793).

Volgens de **Raad van State** is het recht op inzage zelfs nog ruimer. De **uitzonderingen** op het recht op inzage dienen **restrictief** te worden geïnterpreteerd, zodat elke belastingplichtige die een duidelijk en rechtstreeks belang heeft, het recht van inzage moet kunnen uitoefenen, **ook vóór de verzending van een bericht van wijziging** (RvS 20 oktober 1997, *RGF* 1998, afl. 8, 282).

... ook voor stukken uit een strafdossier

Vrij recent is zowel door het Hof van Justitie als door het Hof van Cassatie – in btw-dossiers – evenzeer het inzagerecht omtrent stukken uit een strafdossier nogmaals in kaart gebracht.

Inzagerecht als corollarium van het hoorrecht

In het belangrijke zogenaamde “Glencore-arrest” van 16 oktober 2019 oordeelt het Hof van Justitie dat het recht om te worden gehoord integraal deel uitmaakt van de eerbiediging van de **rechten van verdediging**. Het waarborgt dat eenieder in staat wordt gesteld zijn standpunt naar behoren en effectief kenbaar te maken in het kader van een administratieve procedure en *voordat* een besluit wordt genomen dat zijn belangen kan schaden. Wanneer het **hoorrecht** niet wordt gerespecteerd, is er volgens het Hof van Justitie sprake van “*een onevenredige en onduidelbare ingreep*” die de rechten van verdediging “*in hun kern aantast*”.

Het hoorrecht veronderstelt volgens het Hof van Justitie dat de geadresseerde van een ‘bezwarend besluit’ in staat wordt gesteld om de bezwarende elementen te kennen. Aldus heeft het beginsel van eerbiediging van de rechten van verdediging volgens het Hof **het recht op toegang tot het dossier als corollarium**.

Van de stukken waarop de taxatie is gesteund én van de elementen à décharge

Wanneer de belastingdienst voornemens is zijn besluit te baseren op **bewijsmateriaal dat is verkregen in strafprocedures** en daaraan gerelateerde administratieve procedures tegen leveranciers van de belastingplichtige, dient die belastingplichtige volgens het Hof van Justitie toegang te kunnen krijgen tot dat bewijsmateriaal. De belastingplichtige dient daarnaast ook toegang te kunnen krijgen tot de **ontlastende bewijsstukken** die deze belastingdienst kan hebben verzameld.

Een selectie volgens eigen criteria door de belastingadministratie uit den boze

Het Hof van Justitie verduidelijkt in dit verband dat **aan deze eis niet wordt voldaan** door de praktijk van de belastingdienst om de belastingplichtige slechts gedeeltelijk en indirect – in de vorm van een **samenvatting** – kennis te geven van de stukken waarop de bevindingen zijn gebaseerd (de opgestelde processen-verbaal en de besluiten die zijn genomen aan het einde van de administratieve procedures). Een selectie door de belastingdienst volgens de **eigen** door de belastingplichtige **niet te controleren criteria** kan niet door de beugel, aldus het Hof.

Geen dekking in de gerechtelijke procedure naderhand

Een **schending** van het recht op toegang tot het dossier in de administratieve procedure wordt volgens het Hof van Justitie **niet gedekt** door het enkele feit dat de toegang tot het dossier tijdens de gerechtelijke procedure betreffende een eventueel beroep tot nietigverklaring van het bestreden besluit, mogelijk is geworden.

In het arrest Glencore wordt overigens evenzeer geoordeeld dat de **rechterlijke instantie** waarbij beroep is ingesteld ook steeds **gemachtigd moet zijn om na te gaan of** bij het *verzamelen* van bewijzen geen **grondrechten zijn geschonden** (zoals bv. de rechten van verdediging). Er moet dus een debat op tegenspraak kunnen zijn over de bewijsvoering.

Desgevallend noodzaak van inzage aannemelijk maken

Tevens het Hof van Cassatie is van oordeel dat een belastingplichtige in een fiscale procedure die aanleiding kan geven tot een administratieve geldboete of een belastingverhoging met het karakter van een straf **principeel toegang** dient te hebben **tot alle gegevens uit het fiscale dossier** van de administratie. Dit met inbegrip van stukken die de administratie heeft verkregen door inzage van een strafdossier.

De administratie kan slechts de toegang weigeren tot stukken of gedeelten van die stukken, **indien die vreemd zijn** aan de tegen de belastingplichtige gerichte fiscale vervolging. In geval de belastingplichtige niettemin van oordeel is dat de toegang tot die stukken **noodzakelijk** is voor de uitoefening van zijn rechten en hij die aanvoering ook enigszins **aannemelijk** maakt, staat het aan de rechter in de fiscale procedure om daarover te oordelen (Cass. 25 september 2020).

Besluit

Het inzagerecht is een grondrecht. De belastingplichtige moet in een rechtstaat die naam waardig alle elementen kunnen kennen waarop een taxatie in zijn hoofde is gebaseerd. Hij moet bovendien toegang hebben tot de gegevens *à décharge*. Een selectie van gegevens volgens eigen niet te controleren criteria van de administratie is uit den boze. De belangen van de fiscus lopen immers niet gelijk met deze van de belastingplichtige. Deze hoort niet te vechten tegen spoken. Bovendien moet uiteraard ook de rechtbank met kennis van zaken kunnen oordelen. Het fiscaal recht is van openbare orde en de rechter dient zijn ambtshalve opdracht naar behoren te kunnen vervullen.