

■ ■ ■ ■ ■

Hengelen naar informatie

'Inspecteur, blijf uit mijn mailbox'

Mailboxen bevatten vaak omvangrijke zakelijke, privé- en vertrouwelijke informatie. Hoewel de inspecteur op grond van de AWR ruime informatiebevoegdheden heeft, reiken die niet zover dat hij onbeperkt in mailboxen mag grasduinen. Ook bij digitale informatievergaring gelden namelijk duidelijke juridische grenzen.



Mr. M.

Verschoor

*Micha Verschoor
is advocaat
bij Hertoghs
advocaten*

Mailboxen kunnen de inspecteur een berg aan informatie opleveren. De administratie wordt tegenwoordig immers digitaal gevoerd en veel zakelijke communicatie verloopt per e-mail. Daarom komt het vaak voor dat de inspecteur deze informatie opvraagt tijdens een onderzoek. Maar juist vanwege de omvang gaat een verzoek om informatie uit een mailbox al snel veel verder dan een normaal informatieverzoek. Een mailbox kan een vergaarbak zijn van allerlei andere dan zakelijke correspondentie of documenten, en soms ook correspondentie met (informeel) verschoningsgerechtigden. In eerdere bijdragen schreven mijn collega's Angélique Perdaems en Milou Hintzen hier al over, waarin zij duidelijk maakten dat de inspecteur niet mag snuffelen in een mailbox.¹ De AWR geeft de inspecteur weliswaar ruime informatiebevoegdheden, maar ook daar zitten dus grenzen aan. Eén van die grenzen is als gezegd dat niet de bevoegdheid bestaat om digitaal te grasduinen in mailboxen.

voldoende afbakening van de bevoegdheid en zonder effectieve rechterlijke of onafhankelijke toetsing. Het ging in die zaak specifiek om bankgegevens, maar de gedachte daarachter is breder. Samen met Antoine Blomen concludeerde ik in het Weekblad Fiscaal Recht naar aanleiding van dit EHRM-arrest dat ook de Nederlandse fiscale informatievergaring niet (meer) EVRM-proof is.³ Zeker ook voor mailboxen is dat relevant omdat persoonsgegevens en correspondentie worden beschermd door art. 8 EVRM.

In deze bijdrage wordt nader ingezoomd op de (on)mogelijkheden voor de inspecteur als het gaat om de opvraag van (informatie uit) mailboxen. Ook ga ik in op de verweermogelijkheden voor u als adviseur bij een dergelijk verzoek om informatie, zowel praktisch als juridisch.

Grenzen aan de AWR

Het begint voor de inspecteur bij het kapstokartikel 47 AWR. Op grond hiervan kunnen in beginsel alle 'gegevens en inlichtingen' worden opgevraagd welke voor de belastingheffing van belang kunnen zijn. Daarbij geldt geen wettelijke beperking voor de vorm waarin deze informatie voorkomt. Al met al een ruim criterium. Dit ruime criterium is via art. 53 AWR van overeenkomstige toepassing op verzoeken aan administratieplichtigen ten behoeve van de belastingheffing van een ander (zogenaamde derdenonderzoeken). Wie administratieplichtigen zijn volgt uit art. 52, lid 2 AWR. Dit zijn bijvoorbeeld vennootschappen en zelfstandigen. Als gezegd is art. 47 AWR dus ruim, maar zijn er grenzen. Naast het feit dat het op basis van de wet moet gaan om informatie die fiscaal van belang kan zijn, volgen de verdere grenzen uit de jurisprudentie. Hieruit volgt namelijk dat verschoningsgerechtigde informatie en fiscale adviezen niet verstrekt hoeven te worden.⁴

Uit het *fair play*-arrest van de Hoge Raad volgt bijvoorbeeld dat de inspecteur niet van zijn bevoegdheid gebruik mag maken om kennis te krijgen van fiscale adviezen.

Het arrest van het EHRM van 8 januari 2026 in de zaak *Ferrieri en Bonassisa tegen Italië* maakt nog duidelijker dat er grenzen zitten aan de bevoegdheden van de inspecteur.² Het EHRM oordeelde namelijk dat de Italiaanse fiscus art. 8 EVRM (recht op respect voor het privéleven) schond door bij een bank afschriften op te vragen zonder



Overigens bestaat nog wel eens discussie over de vraag of deze informatie wel opgevraagd mag worden door de inspecteur (vragen staat vrij?), maar ik meen dat die vraag negatief beantwoord moet worden. Zo volgt uit het *fair play*-arrest van de Hoge Raad bijvoorbeeld dat de inspecteur niet van zijn bevoegdheid gebruik mag maken om kennis te krijgen van fiscale adviezen.⁵ Maar zelfs al zou het antwoord op die vraag ja zijn, dan meen ik dat de algemene beginselen van behoorlijk bestuur er in ieder geval toe nopen om de belastingplichtige er duidelijk op te wijzen dat dit niet verstrekt hoeft te worden. Verder wordt ook paal en perk gesteld aan een *fishing expedition*, waarbij een inspecteur in het wilde weg 'hengelt' naar informatie.⁶ Het motiveringsbeginsel vereist van de inspecteur dan ook dat hij kan onderbouwen waarom de door hem gevraagde informatie van belang kan zijn voor de belastingheffing.⁷ Al deze beperkingen zijn relevant en kunnen als adviseur worden ingeroepen als het gaat om een verzoek van de inspecteur om inzage in of de opvraag van (volledige) mailboxen. Het is belangrijk om in het achterhoofd te houden dat het enkele feit dat gegevens in een zakelijke mailbox staan, nog niet maakt dat die gegevens fiscaal relevant zijn. Oftewel een mailbox kan gegevens bevatten die onder de administratie vallen, maar daarmee is niet ook de hele mailbox administratie. Dat is te kort door de bocht.

Informeel verschoningsrecht

Voor u als adviseur is het informele verschoningsrecht relevant. Dat recht komt voort uit het *fair play*-beginsel en ziet op het weigeren om fiscale adviezen te verstrekken. Dat zijn stukken die tot doel hebben de fiscale positie van de belastingplichtige te belichten of hem daarover te adviseren. In december 2024 heeft advocaat-generaal Koopman een interessante en uitgebreide

conclusie geschreven over de reikwijdte van het informele verschoningsrecht.⁸ Onder meer meent Koopman dat het in eerste instantie aan de adviseur zelf is om te bepalen wat hieronder valt en dat de toetsing hiervan vervolgens niet door de inspecteur zelf moet plaatsvinden. Idealiter zou dit volgens Koopman, net als in het strafrecht bij verschoningsgerechtigd materiaal, beoordeeld moeten worden door een onafhankelijke en onpartijdige functionaris. Een ander punt dat Koopman aanstipt is dat het informele verschoningsrecht ook geldt bij derdenonderzoeken op grond van art. 53 AWR. En ook in die gevallen zou het volgens hem dan eerst aan de belastingadviseur zelf zijn om te beoordelen wat wel en niet onder het informele verschoningsrecht valt en daarmee dan niet verstrekt hoeft te worden. Het is kennelijk geen eenvoudige kwestie voor de Hoge Raad, want op het moment van schrijven van deze bijdrage is nog steeds geen arrest gewezen terwijl de conclusie van Koopman alweer van december 2024 dateert. Voor u als belastingadviseur is het interessant om in de gaten te houden wat de Hoge Raad in deze zaak zal oordelen, nu het gaat om de reikwijdte van uw informele verschoningsrecht.

Hoewel het EVRM in eerste instantie misschien voelt als een ver-van-het-bed-show, is een beroep op art. 8, wat mij betreft, meer dan ooit relevant als het gaat om verregaande informatie-verzoeken.

Art. 8 EVRM actueler dan ooit

Art. 8 EVRM blijft onlosmakelijk verbonden met informatieverzoeken. Zeker als het gaat om omvangrijke verzoeken zoals vaak het geval is als het gaat om mailboxen. Art. 8 EVRM beschermt namelijk het recht op respect voor privéleven en correspondentie. Met informatieverzoeken van de inspecteur vindt al snel een inmenging plaats in dit recht. Een inmenging is alleen gerechtvaardigd als deze onder meer bij de wet is voorzien. Onderdeel hiervan is volgens het EHRM dat wordt voldaan aan het vereiste van *'quality of law'*.

In een recent arrest van het EHRM ging het op dit punt dus mis voor Italië in een zaak die was gestart door twee Italiaanse burgers.⁹ De banken waar zij bankierden werden geconfronteerd met informatieverzoeken ten behoeve van hun belastingheffing. Kortgezegd oordeelde het EHRM dat de Italiaanse wijze van informatievergaring bij de banken niet voldeed aan het vereiste van *'quality of law'*, zodat de inmenging in het recht op privéleven van art. 8 EVRM niet gerechtvaardigd was. Daarmee werd een schending van art. 8 EVRM geconstateerd. In verband daarmee vindt het EHRM dat Italië de wetgeving over informatievergaring bij banken moet aanpassen.

In het Weekblad Fiscaal Recht concludeerden Antoine Blomen en ik dat dit arrest ook gevolgen heeft voor de wijze waarop in Nederland informatie wordt vergaard door de inspecteur. Zowel als het gaat om derdenonder-

zoeken als informatieverzoeken aan uw klant als belastingplichtige zelf. Zeker bij een verzoek om een volledige mailbox is de inmenging in het recht op het privéleven en correspondentie evident. De inspecteur krijgt dan toegang tot communicatie die veel verder gaat dan alleen de belastingheffing. Omdat de schade al is geleden als de inspecteur de informatie bekijkt, is het als adviseur belangrijk om hier aan de voorkant alert op te zijn. Een informatieverzoek kan via een informatiebeschikking worden voorgelegd aan een rechter, maar voor het opleggen van een informatiebeschikking blijft een belastingplichtige afhankelijk van de inspecteur. Praktisch bezien kan natuurlijk wel worden verzocht om een informatiebeschikking zodat de rechtmatigheid van het verzoek aan de belastingrechter kan worden voorgelegd. De inspecteur gaat daar echter niet altijd in mee. Als de informatieverstrekking wordt geweigerd kan de inspecteur ook civiel procederen of kan er zelfs strafrechtelijk worden vervolgd. Dit laatste komt in de praktijk echter zelden voor.

Hoewel een beroep op de schending van art. 8 EVRM achteraf wellicht weinig bescherming biedt als vertrouwelijke of privé-informatie eenmaal is bekeken, dient dit, als je het mij vraagt, wel consequenties te hebben. Ik meen dat dit op zijn minst bewijsuitsluiting van de betreffende informatie voor de onderbouwing van bijvoorbeeld een aanslag tot gevolg moet hebben.



Hoewel het EVRM in eerste instantie misschien voelt als een ver-van-het-bed-show, is een beroep op art. 8, wat mij betreft, meer dan ooit relevant als het gaat om verregaande informatieverzoeken. Daarvan is sprake als om een volledige mailbox wordt verzocht.

Instructie informatieverzoeken banken

Gelet op het recente EHRM-arrest in de Italiaanse zaak is het als adviseur daarnaast zaak om scherp te zijn op derdenonderzoeken bij banken die zien op uw klant. Dit is ook beter mogelijk nu de Belastingdienst intern per 1 juli 2026 de vernieuwde Instructie informatieverzoeken aan banken hanteert. Hierin staat opgenomen dat een belastingplichtige *‘in beginsel direct dan wel zo snel mogelijk, maar uiterlijk op het moment dat er een concreet voornemen is tot een bezwarend besluit’* wordt geïnformeerd over een informatieverzoek bij de bank. Ook volgt hieruit dat bij een voornemen om een informatieverzoek aan de bank te doen buiten de belastingplichtige om, nu eerst een onafhankelijke toetsing door de vaktechnisch coördinator Formeel Recht moet plaatsvinden. Als adviseur is het belangrijk om te controleren of de waarborgen uit de Instructie informatieverzoeken aan banken ook daadwerkelijk worden nageleefd door de inspecteur.

Omgaan met ruime informatieverzoeken

De eerste stap is altijd om een verzoek door de inspecteur te laten concretiseren. Vraag de inspecteur naar de wettelijke grondslag en krijg scherp voor ogen aan wie de informatie wordt gevraagd. Zo bestaat bijvoorbeeld niet de mogelijkheid voor de inspecteur om een derdenonderzoek uit te voeren bij particulieren. Vraag ook om welke belastingmiddelen en periode het gaat. Hiermee kan hetgeen voor de belastingheffing relevant kan zijn al worden afgebakend. Laat de inspecteur ook motiveren waarom de gevraagde informatie relevant kan zijn voor de heffing. Daarmee kan worden voorkomen dat volledige mailboxen verstrekt hoeven te worden, omdat dit niet voldoende gespecificeerd is. Zo volstaat bijvoorbeeld een verzoek om ‘alle e-mails over de jaren 2020 tot en met 2024’ niet.

Als de inspecteur toch volhardt in zijn verzoek om bijvoorbeeld de inhoud van een volledige mailbox te delen, dan kunt u als adviseur ook een tegenvoorstel doen. Hiermee kan bijvoorbeeld de periode worden afgebakend en kunnen ook de mailboxen van bijvoorbeeld werknemers van een bedrijf buiten beschouwing worden gelaten. Ook kan op deze manier worden afgesproken dat alleen de e-mails die naar boven komen op basis van bepaalde relevante zoektermen verstrekt hoeven te worden.

Als de inspecteur hier niet in mee gaat, kan worden gevraagd waarom deze minder verstrekkende aanlevering niet volstaat. Het is dan aan de inspecteur om te motiveren dat en waarom toch een volledige mailbox volgens hem relevant kan zijn voor de belastingheffing en dit geen *fishing expedition* is. De ervaring leert dat een inspecteur hier niet in zal slagen.

Gelet op deze mogelijke afspraken gedurende een onder-

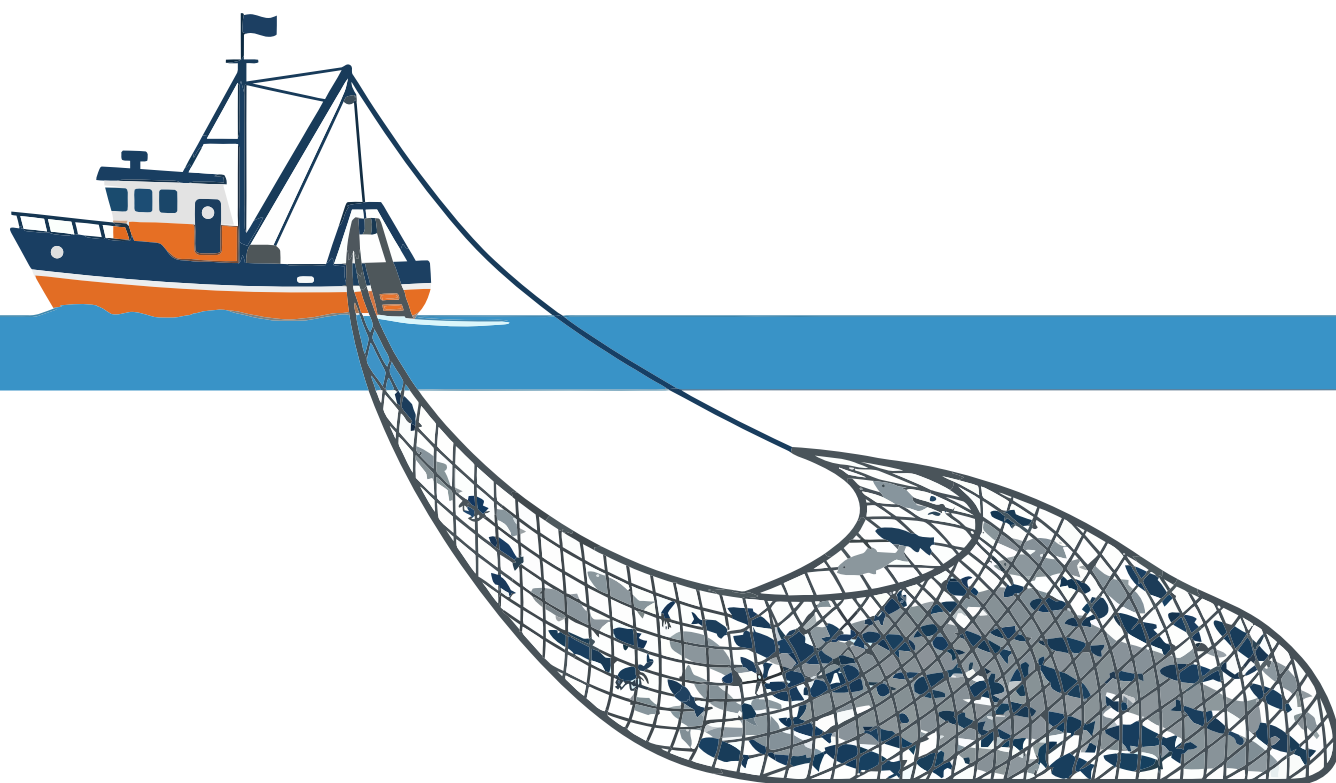
Als de inspecteur toch volhardt in zijn verzoek om bijvoorbeeld de inhoud van een volledige mailbox te delen, dan kunt u als adviseur ook een tegenvoorstel doen.

zoek raden wij aan om in gesprek te blijven met de inspecteur. Zoals gezegd kan de inspecteur bij weigering namelijk een civiele procedure starten of zelfs met strafvervolgning dreigen. Omdat dit laatste zelden voorkomt dient u zich hierdoor niet te snel te laten afschrikken. Een normale discussie over de reikwijdte van een informatieverzoek zou de inspecteur geen aanleiding mogen geven om deze stappen te ondernemen. Zeker in de huidige digitale wereld is het belangrijk deze discussies in het belang van uw klant te blijven voeren.

Ook is het, met in het achterhoofd de conclusie van advocaat-generaal Koopman, van belang dat u als adviseur zelf de beoordeling maakt wat wel en niet onder uw informele verschoningsrecht valt. Deze informatie hoeft niet te worden verstrekt. Nu er in het belastingrecht (nog) geen onafhankelijke en onpartijdige functionaris bestaat die dit vervolgens kan toetsen, kan de afspraak worden gemaakt dat een functionaris die niet bij het onderzoek betrokken is dit toetst. Het is dan (achteraf) van belang na te gaan of dit daadwerkelijk iemand was die niet bij het onderzoek betrokken was. Dat kan bijvoorbeeld worden gecontroleerd aan de hand van de op de zaak betrekking hebbende stukken. Daaronder kunnen namelijk ook interne stukken zoals e-mails tussen inspecteurs vallen, zodat hierin vanaf de bezwaarfase recht op inzage bestaat. In veel gevallen zal het echter niet tot een bezwaarprocedure leiden. Daarvoor is het nieuw ingevoerde art. 66a AWR relevant. Op grond hiervan bestaat ook al recht op inzage vóór een bezwaarfase. Hoewel deze bepaling inmiddels in de wet is opgenomen, is deze nog niet in werking getreden. Dit wordt de komende jaren gefaseerd ingevoerd voor de verschillende belastingmiddelen.¹⁰ De huidige planning is dat vanaf 2029 de eerste noemenswaardige informatie op grond van art. 66a AWR kan worden opgevraagd, zoals de aanleiding voor een beoordeling. Vanaf 2032 moeten alle stukken hieronder vallen, waaronder dan ook overige interne stukken.¹¹

Beter voorkomen dan genezen

Hoe het met informatieverzoeken ook zij, de discussie over de inhoud van de mailbox begint vaak pas als de inspecteur al aan de deur staat. Dan is de mailbox meestal een grote vergaarbak geworden. Omdat voorkomen nog altijd beter is dan genezen, wijs ik graag op de tips die mijn collega's Angelique Perdaems en Milou Hintzen in hun eerdere bijdrage in Het Register op een rijtje hebben gezet.¹²



Afronding

De inspecteur mag misschien veel informatie opvragen, maar zeker niet alles. Een verzoek om een volledige mailbox schuurt met de grenzen van art. 47 en 53 AWR, het (informele) verschoningsrecht en art. 8 EVRM. Na het EHRM-arrest in de zaak van *Ferrieri en Bonassisa* is nog duidelijker dat ruime fiscale informatiebevoegdheden aan strenge eisen moeten voldoen om in lijn te zijn met art. 8 EVRM. Hoewel ik meen dat de wijze waarop in Nederland op dit moment informatie kan worden vergaard door de inspecteur *an sich* niet (meer) strookt met art. 8 EVRM, zal de huidige wet vermoedelijk niet op korte termijn worden aangepast.

Informatieverzoeken naar (volledige) mailboxen zullen daarom blijven voorkomen. Naar verwachting zal dit zelfs alleen maar meer gebeuren in een verder digitaliserende wereld. Van belang is dat de inspecteur gericht moet vragen en dat het in beginsel aan de belastingplichtige (of zijn adviseur) is om informatie uit mailboxen te selecteren. Informatie die niet fiscaal relevant of bijvoorbeeld (informeel) verschoningsgerechtigd is, hoort buiten beeld te blijven. Wie een volledige mailbox opvraagt, vist niet alleen naar informatie die voor de belastingheffing van belang kan zijn, maar gooit een sleepnet uit over het privéleven van een belastingplichtige. Dat is precies wat onder meer art. 8 EVRM moet voorkomen.

Noten

- 1 A.J.C. Perdaems & M.N.H. Hintzen, 'De inspecteur wil in mijn mailbox, mag dat?', *Het Register* 2023/3; A.J.C. Perdaems, 'Inspecteur, stop met vissen in de mailbox van de belastingplichtige', *TaxLive* 3 oktober 2025, www.taxlive.nl.
- 2 EHRM 8 januari 2026, 40607/19 en 34583/20 (*Ferrieri and Bonassisa v. Italy*).
- 3 M. Verschoor & A.H.G.M. Blomen, 'Is de Nederlandse fiscale informatievergaring nog EVRM-proof?' in *WFR* 2026/182.
- 4 HR 27 april 2012, ECLI:NL:HR:2012:BV3426, r.o. 3.5.3.; HR 23 september 2005, ECLI:NL:HR:2005:AU3140, r.o. 3.2.
- 5 HR 23 september 2005, ECLI:NL:HR:2005:AU3140, r.o. 3.2.
- 6 Zie hierover Conclusie A-G IJzerman 12 december 2019, ECLI:NL:PHR:2019:1319, onderdelen 5.11-5.12 en Conclusie A-G Wattel 24 november 2023, ECLI:NL:PHR:2023:1076, onderdelen 6.5-6.7. Dit volgt ook uit *Kamerstukken II* 1988/89, 21287, nr. 5, p. 21 en *Kamerstukken II* 1988/89, 21287, nr. 5, p. 19.
- 7 M. Feteris, *Formeel belastingrecht* (Fiscale Handboeken nr. 9), Deventer: Kluwer 2007, p. 84.
- 8 Conclusie A-G Koopman 20 december 2024, ECLI:NL:PHR:2024:1402.
- 9 EHRM 8 januari 2026, 40607/19 en 34583/20 (*Ferrieri and Bonassisa v. Italy*).
- 10 Brief van de staatssecretaris van Financiën van 29 juni 2026, kenmerk 2026-0000269893 (*Herijking Fiscaal Inzagerecht*).
- 11 Tenzij het bijvoorbeeld gaat om interne stukken die dienen tot (strategische) procesbepaling. Dergelijke stukken kunnen met een beroep op art. 8:29 Awb geheim worden gehouden door de inspecteur.
- 12 A.J.C. Perdaems & M.N.H. Hintzen, 'De inspecteur wil in mijn mailbox, mag dat?', *Het Register* 2023/3, p. 21.