

NLF 2021/2419

Risicoselectie en verwerking persoonsgegevens; in uitzonderlijke gevallen gevolgen voor aanslag

HR 10 december 2021, 20/02304, ECLI:NL:HR:2021:1748

Belastingtjdvak 2014

Wetsartikel(en) 30fc AWR, 1 EP

NFLT-termen aanslagbelastingen (belastingrente)

Formele relaties

Rechtbank Den Haag: ECLI:NL:RBDHA:2019:12935

Hof Den Haag: ECLI:NL:GHDHA:2020:1206

A-G: ECLI:NL:PHR:2021:617

TOON BRON

SAMENVATTING

In deze zaak is in geschil of de aan X (belanghebbende) opgelegde aanslag IB/PVV 2014 tot een te hoog bedrag is vastgesteld en of de Inspecteur in strijd heeft gehandeld met enig beginsel van behoorlijk bestuur door bij X informatie op te vragen over de in aftrek gebrachte kosten (alimentatie en zorgkosten).

Hof Arnhem-Leeuwarden heeft overwogen dat op X de last rust aannemelijk te maken dat zij recht heeft op aftrek van de kosten. De Inspecteur mag in dat verband informatie opvragen bij X. Er is niet in strijd met enig beginsel van behoorlijk bestuur gehandeld, aldus het Hof. Het Hof heeft geoordeeld dat X geen recht heeft op een hogere aftrek dan de aftrek die de Inspecteur heeft toegestaan. Voor zover X in cassatie tegen dit oordeel opkomt, wordt het met toepassing van artikel 81 Wet RO ongegrond verklaard. De aanslag is juist berekend. Het Hof heeft volgens de Hoge Raad verder terecht geoordeeld dat de aan X in rekening gebrachte belastingrente niet te hoog is. Aan X is al rechtsherstel geboden voor een eventuele strijdigheid van het systeem van berekenen van belastingrente met artikel 1 EP.

Ten aanzien van het oordeel van het Hof over de wijze waarop de Inspecteur informatie heeft opgevraagd

klaagt X in cassatie voor het eerst over het zogenoemde project 1043 van de Belastingdienst en de Fraude Signalering Voorziening (databank FSV) en het gebruik ervan jegens haar. Hiervoor is echter een feitelijk onderzoek vereist en de Hoge Raad kan zo'n onderzoek niet verrichten (artikel 79 Wet RO). Gelet hierop wordt het cassatieberoep ongegrond verklaard. Het is de Hoge Raad gebleken dat laatstgenoemde klacht voor het overgrote deel berust op informatie die dateert van na de datum waarop het Hof uitspraak heeft gedaan. Gelet hierop heeft het Hof hiermee bij zijn oordeel geen rekening kunnen houden. De Hoge Raad wijst erop dat X een verzoek zou kunnen indienen tot herziening van de uitspraak van het Hof, maar de Hoge Raad kan niet overzien of zo'n verzoek succes kan hebben. Met betrekking tot de beoordeling van een eventueel verzoek om herziening van de Hofuitspraak en mede met het oog op de behandeling van klachten van andere belastingplichtigen over project 1043, de databank FSV en het gebruik ervan jegens hen, schetst de Hoge Raad vervolgens al in dit stadium enige uitgangspunten. Het gaat daarbij om de situaties waarin de belastingplichtige zelf bewijs moet leveren voor in de belastingaangifte opgenomen aftrekposten. Als de beslissing van de Belastingdienst om de aangifte van iemand te controleren onrechtmatig is omdat die controle voortvloeit uit een onrechtmatige risicoselectie of verwerking van persoonsgegevens, kan dat in uitzonderlijke gevallen gevolgen hebben voor de belastingaanslag die na zo'n controle wordt opgelegd. Die uitzonderlijke gevallen kunnen zich voordoen als de aangifte voor controle is geselecteerd op basis van een criterium dat leidt tot een schending van een grondrecht van die belastingplichtige, zoals een schending van het verbod op discriminatie naar afkomst, geartheid of geloofsovertuiging. De schending van het recht op bescherming van de persoonlijke levenssfeer doordat persoonsgegevens van belastingplichtigen in strijd met de Wet bescherming persoonsgegevens of de AVG in een databank zijn verwerkt, is op zich niet zo'n uitzonderlijk geval. De belastingrechter kan dan daarvoor ook geen schadevergoeding toekennen. Voor een eventuele schadevergoeding moet de belastingplichtige een afzonderlijk verzoek richten tot het desbetreffende bestuursorgaan en een eventuele procedure daar-

over moet worden gevoerd voor de algemene bestuursrechter (artikel 82 AVG) of de civiele rechter. Anders conclusie A-G Niessen (NLF 2021/1508, met noot van Kossen).

NOOT

Voor de tweede keer in korte tijd geeft de Hoge Raad belangrijke rechtsoverwegingen ten overvloede over een formeelrechtelijk leerstuk. In het arrest van 24 september 2021 ging de Hoge Raad ten overvloede in op de supplementplicht en het nemo-teneturbeginsel.¹ In dit arrest wijdt de Hoge Raad overwegingen ten overvloede aan correcties waarbij gebruik is gemaakt van het project 1043 en de databank Fraude Signalering Voorziening (FSV).

De Hoge Raad zal daartoe ongetwijfeld zijn aangespoord door de conclusie van A-G Niessen van 17 juni 2021.² In die conclusie heeft de A-G betoogd dat het opslaan en gebruiken van de gegevens in strijd is met het recht op privacy en ook anderszins onrechtmatig kan zijn. Die onrechtmatigheid in de selectie heeft tot gevolg dat de belastingaanslag onrechtmatig is. Deze conclusie haalde diverse landelijke media. Mede gelet op het (maatschappelijk) belang van het gevolg van het gebruik van het project 1043 en de databank FSV voor belastingaanslagen waarbij deze selectiemethoden zijn gebruikt, vind ik het een goede ontwikkeling dat de Hoge Raad al in een vroeg stadium handvatten geeft. Het belang van dit arrest is groot omdat onrechtmatige selectie van te controleren aangiften tot het achterwege blijven van correcties kan leiden. Om die reden is deze annotatie omvangrijk.

Wat is project 1043 en FSV?

Naar aanleiding van Kamervragen is steeds meer bekend geworden over het gebruik van selectiemethoden voor de te beoordelen aangiften. Duidelijk is geworden dat gedurende enige tijd het bezit van een dubbele nationaliteit dan wel de nationaliteit als zodanig als selectieregel is gehanteerd. Deze selectie vond plaats als project met nummer 1043. De namen van de geselecteerde belastingplichtigen werden opgenomen in de databank FSV. Belastingplichtigen die in deze database staan, hebben

daarvan als het goed is bericht ontvangen.³ De vraag is wat de gevolgen zijn indien de Belastingdienst een aangifte op deze wijze voor een controle selecteert. Uit dit arrest van de Hoge Raad blijkt dat onder omstandigheden de correcties achterwege moeten blijven.

Rechtsingang via herziening

In deze procedure heeft de belanghebbende bij het Hof gesteld dat de Inspecteur in strijd met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur heeft gehandeld door de wijze waarop hij informatie bij de belanghebbende heeft opgevraagd. De informatie over het project 1043 en de databank FSV dateert voor het overgrote deel van na de Hofuitspraak. De Hoge Raad kan die informatie dan ook niet in zijn oordeel betrekken. Interessant is dat de Hoge Raad nadrukkelijk meegeeft dat een verzoek om herziening bij het Hof kan worden ingediend. De Hoge Raad vermeldt daarbij dat hij niet kan overzien of dat verzoek succes zal hebben.

Mij lijkt dat aan de voorwaarde is voldaan dat het moet gaan om feiten en omstandigheden die voor de Hofuitspraak niet bekend waren en ook niet redelijkerwijs bekend konden zijn. De informatie over de selectie op grond van het project 1043 en de databank FSV is pas naar aanleiding van Kamervragen mondjesmaat naar buiten gekomen. De A-G heeft daarvan een uitvoerig overzicht gegeven. De belastingplichtige had zelf niet de mogelijkheid om deze informatie te verkrijgen, zodat het haar niet kan worden tegengeworpen dat zij de feiten en omstandigheden over het project 1043 en de databank FSV niet eerder heeft aangevoerd. Als deze feiten bij het Hof bekend waren geweest hadden deze mijns inziens tot een andere uitspraak kunnen leiden, mede omdat de belanghebbende heeft gesteld dat de Inspecteur de algemene beginselen van behoorlijk bestuur heeft geschonden. Ik verwacht dan ook dat deze belastingplichtige doorzet en een verzoek tot herziening bij het Hof indient. De Hoge Raad gaat hiermee minder ver dan de A-G die ging voor een ruimere toepassing van de bezwaartermijn. Mijns inziens is het van groot belang dat belastingplichtigen waarbij correcties op basis van een onrechtmatige selectie zijn toegepast een rechtsingang hebben. Het ontbreken daarvan kan in strijd zijn met artikel 1 EP.

¹ HR 24 september 2021, 19/01550, ECLI:NL:HR:2021:1351, NLF 2021/1875, met noot van Hendriks.

² Conclusie A-G Niessen 17 juni 2021, 20/02734, ECLI:NL:PHR:2021:619, NLF 2021/1508, met noot van Kossen.

³ Voor een uitgebreide toelichting verwijs ik naar de conclusie van A-G Niessen voorafgaand aan dit arrest.

De door de Hoge Raad gegeven handvatten

In de herzieningsprocedure maar ook in andere procedures zijn de door de Hoge Raad gegeven, algemene uitgangspunten van belang. De Hoge Raad benadrukt dat slechts enige uitgangspunten worden geschetst. Dat komt doordat de Hoge Raad alle mogelijke situaties met betrekking tot het project 1043 en de databank FSV niet kan overzien. Als de conclusie van A-G Niessen was gevolgd dan waren de gevolgen voor belastingaanslagen waaraan deze projecten ten grondslag lagen groot. De Hoge Raad gaat niet zo ver. Voor de praktijk is dat belangrijk om te weten.

Bewijsuitsluiting

Als correcties worden toegepast waarbij de bewijslast op de Inspecteur rust, kan onrechtmatig verkregen bewijs worden uitgesloten. De Hoge Raad heeft zich hierover niet uitgelaten omdat de bewijslast op de belastingplichtige rust. Als de bewijslast op de Inspecteur rust en de risicoselectie een grondrecht schendt, kan worden aangevoerd dat het bewijs onrechtmatig is verkregen en niet mag worden gebruikt. Op deze situatie ziet dit arrest niet, dus die analyse gaat te ver voor deze annotatie.

De overwegingen van de Hoge Raad zien op de situatie waarin de *bewijslast* op de belastingplichtige rust zoals bij een aftrekpost. De belastingplichtige heeft dan niets aan het uitsluiten van bewijs omdat hij toch al moet bewijzen dat de kosten in aftrek mogen worden gebracht.

De Hoge Raad overweegt allereerst wat *niet* onrechtmatig is. Als wordt geconstateerd dat over één jaar geen recht op aftrek bestaat, mag onderzoek worden gedaan naar aangiften over *eerdere* jaren én mogen aangiften over *latere* jaren worden gecontroleerd. Voor wat betreft het opslaan en verwerken van gegevens ligt het genuanceerder. Het opslaan van gegevens van de belastingplichtige met daarbij een onrechtmatige gegevensverwerking is *in beginsel* niet onrechtmatig. De manier waarop informatie wordt verwerkt tast *in beginsel* de rechtmatigheid van het besluit om een aangifte te controleren niet aan. Het gebruik van de bewoordingen 'in beginsel' duidt erop dat er situaties zijn waarin het opslaan en verwerken van gegevens wel onrechtmatig kan zijn.

Aangifte niet corrigeren bij discriminatie

Als de controle voortvloeit uit de schending van een *grondrecht* dan kan het besluit van de Inspecteur om de aangifte te controleren onrechtmatig zijn. Als voorbeeld van zo'n grondrecht wordt genoemd de schending van

het verbod op discriminatie naar afkomst, geaardheid of geloofsovertuiging. De rechter kan dan tot het oordeel komen dat de aangifte is gecontroleerd op een wijze die zozeer indruist tegen hetgeen van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht. De Inspecteur mag de aangifte dan niet corrigeren.

Toepassing in de praktijk

Bij een controle door de Belastingdienst is het belangrijk om na te gaan wat de aanleiding is van de controle; heeft risicoselectie plaatsgevonden en, zo ja, welke criteria zijn toegepast? Hoe krijg je deze informatie boven water? De Hoge Raad besteedt daar aandacht aan door te overwegen dat de Inspecteur de gegevens moet verstrekken die voor de beoordeling hiervan van belang *kunnen* zijn. Daartoe dient de belastingplichtige allereerst gemotiveerd te stellen dat de selectie van de aangifte onrechtmatig kan zijn. De Kamerstukken en inzage in het dossier kunnen behulpzaam zijn bij het motiveren van deze stelling.

Strijd met AVG of Wet bescherming persoonsgegevens

Naast het voorbeeld waarin onrechtmatigheid zou kunnen worden aangenomen, noemt de Hoge Raad ook direct een voorbeeld waarin dat niet kan. Dat is de situatie waarin door de Belastingdienst gegevens worden verwerkt op een wijze die in strijd is met de AVG of de Wet bescherming persoonsgegevens. Bij een dergelijke schending kan de aanslag niet worden verlaagd en kan de belastingrechter geen schadevergoeding toekennen. Daar gaat de civiele rechter over en niet de belastingrechter. De Hoge Raad maakt hiermee duidelijk dat schendingen van privacywetgeving bij het selectieproces niet zo zwaar zijn dat die gevolgen voor de belastingheffing hebben. Daarmee sluit de Hoge Raad niet aan bij de A-G. De Hoge Raad respondeert niet op het standpunt van de A-G dat geen precieze wettelijke grondslag aanwezig is voor de inbreuk op de privacy, terwijl die wel is vereist. Dat is jammer, want het is de vraag wat de wettelijke grondslag is voor de risicoselectie en het vervolgens apart opslaan, verwerken en gebruiken van die geselecteerde gegevens.

Concluderend

Het is belangrijk dat de Hoge Raad enige handvatten heeft gegeven voor de gevolgen van risicoselectie op belastingaanslagen. Daarmee pakt de Hoge Raad zijn taken op die zien op rechtsontwikkeling en rechtszekerheid. De

kaders kunnen worden gebruikt bij de afweging of tegen een belastingaanslag wordt geprocedeerd én bij het verkrijgen van informatie over het gebruik van risicoselectiesystemen en het bewaren van gegevens in systemen. Een onrechtmatige selectie van de te controleren aangiften kan tot het achterwege blijven van correcties leiden.

Angelique Perdaems

Hertoghs advocaten