

ECLI:NL:PHR:2021:618

Instantie Parket bij de Hoge Raad

Datum conclusie 17-06-2021

Datum publicatie 17-06-2021

Zaaknummer 20/01024

Rechtsgebieden Belastingrecht

Bijzondere kenmerken -

Inhoudsindicatie

Deze conclusie is er één van drie die – mede of uitsluitend – worden genomen vanwege daarin voorkomende klachten die betrekking hebben op het zogenoemde Project 1043 dat door de Belastingdienst is opgezet ter voorkoming van systeemfraude. Daarnaast is in elk van de drie zaken in geschil of aftrek van bepaalde kosten terecht is geweigerd door de Inspecteur.

In de loop van 2021 worden 240.000 belastingplichtigen op de hoogte gebracht dat zij op een ‘fraudelijst’ van de Belastingdienst stonden die onder meer in de inkomstenbelasting werd gebruikt. Het valt te verwachten dat een aantal van hen zal vermoeden dat hun aanslag als (indirect) gevolg van hun plaatsing op die lijst is verhoogd. Maar de termijn om bezwaar en beroep in te dienen, zal in veel gevallen zijn verstreken. A-G Niessen is van mening dat zij alsnog bezwaar en beroep kunnen instellen, aangezien zij dat eerder bij gebrek aan wetenschap niet konden.

Gedurende een aantal jaren heeft de Belastingdienst aangiften inkomstenbelasting geselecteerd voor nader onderzoek met het doel ‘systeemfraude’ te bestrijden. De selectieregels werden niet bekend gemaakt. De betreffende belastingplichtigen werden ook niet over hun selectie en de reden daarvan geïnformeerd. Nadat berichten hierover bekend waren geworden in de media, heeft de Tweede Kamer een groot aantal vragen gesteld aan de regering. Onder meer werd bekend dat gedurende enige tijd het bezit van een dubbele nationaliteit dan wel de nationaliteit als zodanig als selectieregel werd gehanteerd. Ook kwam naar voren dat belastingplichtigen die eenmaal waren geselecteerd, gedurende vijf jaren daarna jaarlijks werden gevolgd met betrekking tot hun aangifte.

De selectie van aangiften met het doel systeemfraude te voorkomen vond plaats in het kader van een project van de Belastingdienst dat het nummer 1043 droeg. De namen van de betrokken belastingplichtigen werden opgenomen in de zogenoemde Fraude Signalering Voorziening (FSV) die ‘werd gebruikt voor de aanpak van systeemfraude inkomstenbelasting door interne en externe risicosignalen te registreren’, aldus een ambtelijk bericht van de Belastingdienst. De opname in wat in de pers wel de ‘fraudelijst’ wordt genoemd, werd niet aan de betrokkenen gemeld.

De vermelding van belastingplichtigen op de lijst leidde tot onderzoek van hun belastingaangifte door de fiscus en kon ertoe leiden dat de aanslag werd verhoogd. Bij belastingplichtigen voor wie geen enkele selectieregel van toepassing was, werden de aanslagen conform de aangifte opgelegd. De vraag komt nu op of de

selectie altijd op rechtmatige grond plaats vond. De belastingplichtigen in kwestie konden daar eerder niet over klagen, aangezien zij niet van de selectie op de hoogte waren.

Tijdens de gedachtewisseling met de Tweede Kamer hebben de staatssecretarissen van Financiën in 2020 medegedeeld dat Project 1043 en de Fraude Signalering Voorziening werden beëindigd.

De registraties zijn naar de mening van de A-G ‘persoonsgegevens’ in de zin van de Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG). Alle vormen van verwerking van die gegevens zijn in beginsel in strijd met het recht op privacy. Een uitzondering is toegestaan wanneer daarvoor een specifieke wettelijke regeling bestaat. De Algemene wet inzake rijksbelastingen kent een dergelijke regeling echter niet; dat heeft de Hoge Raad in een arrest uit 2017 geoordeeld. In dat arrest besliste de Hoge Raad dat fiscaal onderzoek van autogebruik door middel van flitspalen niet was toegestaan wegens gebrek aan wettelijke grondslag. De A-G is van mening dat om dezelfde reden het gebruik van de in de Projecten 1043/FSV verwerkte gegevens niet is toegestaan.

Als de Hoge Raad daar in deze zaken anders over denkt, kan het gebruik van die gegevens volgens de A-G ook om andere redenen niet zijn toegestaan, bijvoorbeeld wegens schending van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur of bepalingen in internationale verdragen of de nationale wet.

Wanneer een belanghebbende over onrechtmatige selectie klaagt, moet de rechtmatigheid van de selectie worden beoordeeld. Indien de selectie onrechtmatig is, mogen de gegevens die de inspecteur heeft verkregen uit onderzoek dat voortvloeide uit die selectie, naar het oordeel van de A-G niet worden gebruikt bij het vaststellen van de aanslag. Een uitzondering zou kunnen worden gemaakt in geval van zeer ernstige belastingfraude.

In elk van de drie zaken waarin de A-G vandaag conclusie neemt, wordt aangevoerd dat de aangifte van de belanghebbende is geselecteerd op onrechtmatige grond. De A-G betoogt voor één van de drie zaken dat er vanuit moet worden gegaan dat de betreffende belanghebbende op een andere grond dan een eventuele vermelding in Project 1043 dan wel FSV is geselecteerd. Om die reden strekt de conclusie in die zaak ertoe dat het beroep in cassatie ongegrond wordt verklaard.

Voor de andere twee zaken betoogt de A-G dat niet kan worden vastgesteld of de aangiften zijn geselecteerd op een rechtmatige grond en, zo neen, of de eventueel onrechtmatige selectie tot gevolg heeft gehad dat de aftrek van bepaalde kosten is geweigerd. Om die reden strekt de conclusie in beide zaken ertoe dat het beroep in cassatie gegrond wordt verklaard en verwijzing volgt voor een onderzoek naar de vraag of belanghebbende is geplaatst op de lijst van Project 1043 dan wel FSV en, zo ja, of (de hoogte van) de belastingaanslag(en) het gevolg is van deze plaatsing.

Conclusie

PROCUREUR-GENERAAL

BIJ DE

HOGE RAAD DER NEDERLANDEN

Nummer 20/01024

Datum 17 juni 2021

Belastingkamer III

Onderwerp/tijdvak IB/PVV 2010 t/m 2014

Nrs. Gerechtshof 18/00179 t/m 18/00183

Nrs. Rechtbank AWB - 17/2797, 17/2798, 17/3473, 17/3474 en 17/3475

CONCLUSIE

R.E.C.M. Niessen

in de zaak van

[X]

tegen

de Staatssecretaris van Financiën

Deze conclusie is er één van drie die – mede of uitsluitend – worden genomen vanwege daarin voorkomende klachten die betrekking hebben op het zogenoemde Project 1043 dat door de Belastingdienst is opgezet ter voorkoming van systeemfraude. In deze zaak is verder in geschil of aan de belanghebbende terecht aftrek van aan een stichting gedane giften is geweigerd.

1 Inleiding

1.1 De Inspecteur heeft aan belanghebbende, [X], wonende te [Z], voor de jaren 2010 t/m 2014

aanslagen IB/PVV¹ opgelegd. Tevens is bij beschikkingen heffings- en belastingrente in rekening gebracht; deze blijven hier verder buiten beschouwing.

- 1.2 Bij afzonderlijke uitspraken op bezwaar heeft de Inspecteur het bezwaar met betrekking tot de aanslag IB/PVV 2010 ongegrond verklaard en de aanslagen IB/PVV 2011 t/m 2014 zijn bij uitspraken op bezwaar verminderd.
- 1.3 Belanghebbende heeft tegen de uitspraken op bezwaar van de Inspecteur beroep ingesteld bij de Rechtbank.² De Rechtbank heeft bij uitspraak van 2 februari 2018 het beroep tegen de uitspraak op bezwaar inzake de aanslag IB/PVV 2010 niet-ontvankelijk verklaard en het beroep tegen de aanslag IB/PVV 2011 ongegrond. De overige beroepen zijn gegrond verklaard en de aanslagen IB/PVV zijn door de Rechtbank verminderd tot aanslagen berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 23.166 (2012), € 21.708 (2013) en € 19.878 (2014).³
- 1.4 Tegen de uitspraak van de Rechtbank heeft belanghebbende hoger beroep ingesteld bij het Hof.⁴ Het Hof heeft bij uitspraak van 4 februari 2020 de uitspraak van de Rechtbank bevestigd.⁵
- 1.5 Bij arrest van 11 september 2020 heeft de Hoge Raad het beroep in cassatie niet-ontvankelijk verklaard, omdat de gronden van het beroep niet zijn overgelegd.⁶
- 1.6 Op 7 oktober 2020 is bij brief aan belanghebbende medegedeeld dat uit nader onderzoek is gebleken dat aan de Hoge Raad een faxbericht is toegezonden. Tijdens de overdracht is het faxbericht afgebroken en in de faxbatch van de Hoge Raad blijven hangen, zodat deze niet (meteen) zichtbaar was en deze ook niet onder de ogen van de raadsheren is gebracht. Van het ingekomen faxbericht is later alsnog een uitdraai gemaakt. Geconcludeerd moet worden dat het bericht (onder meer) de gronden van het beroep bevat en dat deze op 2 juli 2020 tijdig bij de Hoge Raad is ingediend. Nu de gronden van beroep als tijdig ingediend moeten worden beschouwd, wordt de behandeling van het beroep in cassatie voortgezet. Het arrest van 11 september 2020 zal te zijner tijd vervallen worden verklaard en de Hoge Raad zal opnieuw arrest wijzen.
- 1.7 Belanghebbende heeft tijdig en ook overigens op regelmatige wijze beroep in cassatie ingesteld. De Staatssecretaris⁷ heeft een verweerschrift ingediend. Belanghebbende heeft gerepliceerd. De Staatssecretaris heeft laten weten niet te zullen dupliceren.

2 De feiten en het geding in feitelijke instanties

De feiten

- 2.1 Voor een uitgebreidere weergave van de feiten verwijs ik naar de uitspraak van het Hof.
- 2.2 Aan belanghebbende zijn over de jaren 2010 t/m 2014 aanslagen IB/PVV opgelegd. Belanghebbende heeft in haar aangiften in aftrek gebracht bedragen als specifieke zorgkosten en als contante giften aan een Islamitische stichting, zijnde een ANBI (hierna: de Stichting).⁸
- 2.3 Belanghebbende heeft de giften aan de Stichting onderbouwd met kwitanties en een donatieverklaring. Uit een ambtsedige verklaring van 20 november 2019 opgemaakt door een controlemedewerker van de Belastingdienst, volgt dat deze op verzoek van de Inspecteur een derdenonderzoek⁹ heeft ingesteld bij de Stichting om de administratie te kunnen beoordelen op de gestelde gedoneerde bedragen. De Stichting werd tijdens het onderzoek vertegenwoordigd door de penningmeester. Uit het onderzoek blijkt dat sprake is van onregelmatigheden in de donatieverklaringen, de nummering van de kwitantiebonnen, het handschrift, de handtekening en de paraaf van de penningmeester, en de tenaamstelling van de kwitantiebonnen. De ex-partner en gemachtigde van belanghebbende, zelf voorzitter van de Stichting, heeft op de zitting bij het Hof verklaringen aangelegd omtrent de giftenaftrek, de kwitanties en de donatieverklaring.
- 2.4 Bij het Hof was in geschil de vraag of het beroep gericht tegen de uitspraak op bezwaar over de aanslag IB/PVV 2010 terecht niet-ontvankelijk is verklaard, of het beroep gericht tegen de uitspraak op bezwaar over de aanslag IB/PVV 2011 terecht ongegrond is verklaard, en of de aanslagen IB/PVV 2012 t/m 2014, zoals verlaagd door de Rechtbank, tot een te hoog bedrag zijn vastgesteld.

IB/PVV 2010

2.5 De dagtekening van de uitspraak op bezwaar IB/PVV 2010 is 15 december 2016. Het beroepschrift is op 1 februari 2017 via het digitale loket van de Rechtbank ontvangen. De Rechtbank heeft het beroepschrift gericht tegen de uitspraak op bezwaar niet-ontvankelijk verklaard. Het beroepschrift is niet tijdig ingediend en belanghebbende heeft geen reden voor de overschrijding van de beroepstermijn opgegeven.¹⁰ Het Hof heeft geoordeeld dat de Rechtbank terecht en op goede gronden heeft geoordeeld dat dit beroep buiten de termijn is ingediend. Belanghebbende heeft geen feiten of omstandigheden aangevoerd op grond waarvan niet kan worden geoordeeld dat zij in verzuim is geweest.

IB/PVV 2011 t/m 2014 (aftrek van de aan de Stichting gedane giften)

2.6 Het geschil omtrent de giftenaftrek heeft betrekking op de aftrek van de aan de Stichting gedane giften.

2.7 Het Hof heeft – gelet op de bevindingen uit de ambtsedig opgemaakte verklaring alsmede de verklaringen van de gemachtigde ter zitting – geoordeeld dat de kwitanties en de donatieverklaring in strijd met de waarheid zijn opgesteld met als doel bewijs te leveren voor de betaling van de in de aangiftes opgenomen giften aan de Stichting. Het Hof heeft verder niet aannemelijk geacht dat de kwitanties of donatieverklaringen met medeweten van de penningmeester zijn opgesteld, dan wel dat deze heeft ingestemd met deze werkwijze. Maar zelfs als dit anders zou zijn, zelfs indien aan alle door de gemachtigde ter zitting afgelegde verklaringen geloof zou worden gehecht, doet dit naar het oordeel van het Hof niets af aan de constatering dat de kwitanties en donatieverklaringen zijn opgesteld in strijd met de waarheid. In dat geval zijn de giften immers ten goede gekomen aan de moeder van de gemachtigde van belanghebbende en niet aan de Stichting. Gelet op het voorgaande heeft het Hof geoordeeld dat belanghebbende niet aannemelijk heeft gemaakt dat zij in enig jaar dat in geschil is, recht heeft op een hoger bedrag aan giftenaftrek dan het bedrag dat reeds in aftrek is toegestaan.

IB/PVV 2011 t/m 2014 (overige persoonsgebonden aftrek)

2.8 De Rechtbank heeft met betrekking tot de IB/PVV 2011 geoordeeld dat belanghebbende de in beroep gestelde, maar door de Inspecteur bestreden, extra tandartskosten als aftrekpost niet aannemelijk heeft gemaakt.

2.9 De Rechtbank heeft met betrekking tot de IB/PVV 2011 t/m 2014 geoordeeld dat door belanghebbende niet aannemelijk is gemaakt dat een hoger bedrag aan specifiek kosten in aanmerking moet worden genomen dan al door de Inspecteur is geaccepteerd. Met betrekking tot de medicijnkosten is niet dan wel onvoldoende inzichtelijk geworden of er een medische verklaring aan de door belanghebbende gestelde kosten ten grondslag ligt. Voorts heeft belanghebbende niet dan wel onvoldoende inzichtelijk gemaakt of er daadwerkelijk medicijnkosten, tandartskosten en kosten voor hulpmiddelen zijn gemaakt, en zo ja, of deze al dan niet zijn of konden worden vergoed. Verder heeft de Rechtbank geoordeeld dat, nog daargelaten de omstandigheid dat de Inspecteur onweersproken heeft gesteld dat partijen ten aanzien van de vervoerskosten een afspraak hebben gemaakt, belanghebbende niet aannemelijk heeft gemaakt dat zij voor aftrek tot een hoger bedrag aan vervoerskosten in aanmerking komt. Ook voor dieetkosten en extra uitgaven voor kleding en beddengoed heeft belanghebbende niet aannemelijk gemaakt dat zij een hoger bedrag in aftrek kan brengen dan al is geaccepteerd door de Inspecteur.

2.10 De Rechtbank heeft met betrekking tot de IB/PVV 2012 t/m 2014 geoordeeld dat de beroepen van belanghebbende inhoudende dat de Inspecteur de extra uitgaven voor kleding en beddengoed tot een te laag bedrag in aftrek heeft toegelaten, gegrond zijn. De Rechtbank heeft het belastbaar inkomen uit werk en woning voor deze jaren vastgesteld, rekening houdend met een hogere aftrek wegens specifieke zorgkosten.

2.11 Het Hof heeft geoordeeld dat belanghebbende niet aannemelijk heeft gemaakt dat zij in enig jaar dat in geschil is recht heeft op een hoger bedrag aan aftrek dan het bedrag dat uiteindelijk na beroep in aftrek is toegestaan.

3 Het geding in cassatie

3.1 Belanghebbende komt in cassatie op tegen de uitspraak van het Hof met verschillende klachten. Enerzijds klaagt belanghebbende over de afwijzing van de aftrek voor de door haar gedane giften tot het door haar aangegeven bedrag, anderzijds voert zij aan dat haar aangifte op onrechtmatige grond is geselecteerd voor nader onderzoek.

Giftenaftrek

3.2 De eerste klacht is gericht tegen het oordeel van het Hof dat belanghebbende niet aannemelijk heeft gemaakt dat zij een hoger bedrag in aftrek kan brengen voor giften aan de Stichting. Traditiegetrouw berust, aldus belanghebbende, meer zegen op een gift in natura, zoals belanghebbende heeft gedaan. Bovendien is met geldopnames aangetoond dat geld beschikbaar was en is gebruikt voor giften. Dat belanghebbende een inkomen heeft dat aan de lage kant is om zulke bedragen aan giften te geven, heeft te maken met haar religieuze en morele verplichting. Dat belanghebbende van haar vermogende familie regelmatig geld krijgt, is tussen familieleden.

3.3 Het Hof heeft zijn oordeel over de bewijsvoering betreffende de gedane giften gebaseerd op de verklaring die de Inspecteur heeft afgelegd op basis van door hem verricht onderzoek. Het Hof kon dit doen omdat het vrij is in de keuze en de waardering van de bewijsmiddelen, en uit hetgeen door belanghebbende aangaande de gedane giften is gesteld, niet volgt dat die keuze en waardering onbegrijpelijk zijn.¹¹ Het oordeel (zie onderdeel 2.6) is ook voldoende gemotiveerd.

3.4 Verder is er geen rechtsregel die eraan in de weg staat dat giften die de belanghebbende op culturele gronden in een bepaalde vorm heeft gedaan, net als giften die in andere vorm zijn gedaan, voor de toepassing van de inkomstenbelasting slechts in aftrek kunnen worden gebracht tot het bedrag waarvoor de betaling daarvan is bewezen.

3.5 De eerste klacht faalt derhalve in beide onderdelen.

4 Project 1043

4.1 Belanghebbende klaagt voorts over de (mogelijke) toepassing van het zogenoemde Project 1043 in het onderhavige geval. Het betreffende project van de Belastingdienst heeft veel aandacht getrokken in de pers; er zijn bovendien enkele rapporten uitgebracht die hiermee verband houden en de Tweede Kamer heeft verschillende keren vragen gesteld aan de regering.¹² Het project wordt daarbij ook wel in verband gebracht met de zogenoemde kinderopvangtoeslagaffaire.¹³

4.2 Naar aanleiding van deze klacht van belanghebbende en het brede maatschappelijke belang van de kwestie ga ik hier dieper in op deze en enkele andere zaken waarin over het (vermoede) gebruik van de data uit dat project wordt geklaagd. Vorig najaar zouden in ongeveer 400 nog lopende beroepszaken de aangifte in het kader van dit project zijn uitgeworpen.¹⁴

4.3 In de zojuist bedoelde zaken zijn de klachten over Project 1043 niet scherp geformuleerd. De belanghebbenden konden dat ook niet, aangezien zij niet op de hoogte waren van Project 1043 en al zeker niet van de risicoprofilering die dit voor hen inhield. Dit en het volgende hoofdstuk vormen samen een document dat in dezelfde vorm in elk van de nu te nemen conclusies is opgenomen. In dit hoofdstuk wordt zoveel mogelijk weergegeven wat over het Project bekend is geworden en wat daarover in enkele rapporten en de pers is geschreven. Het doel is het kader van de voorliggende problematiek te schetsen en om de gegevens op te sporen waarop bij de behandeling van de juridische vraagstukken kan worden teruggegrepen. In het volgende hoofdstuk worden in abstracto, dus nog los van de onderhavige zaak zelf, de juridische merites van het Project aan een beschouwing onderworpen.

Onderwerpen in dit hoofdstuk

4.4 In het onderhavige hoofdstuk wordt eerst ingegaan op onder meer het onderzoek naar de Fraude Signalering Voorziening (hierna: FSV) en het verband daarvan met Project 1043. Onder meer worden ook aan de orde gesteld de informatie over FSV aan de burgers en bedrijven, het daarop betrekking hebbende onderzoeksrapport van KPMG en het rapport van de Autoriteit

Persoonsgegevens van juli 2020.

4.5 Daarna komt aan de orde de vraag wat onder Project 1043 is te verstaan en wat dienaangaande in rechte van belang kan zijn. Daarbij zal ook beperkt aandacht worden geschonken aan het verwante Project 1044 dat betrekking heeft op belastingplichtigen waarbij een van fraude verdachte dienstverlener of facilitator betrokken is.

4.6 Vervolgens wordt aandacht besteed aan de gehanteerde selectieregels, de gevolgen van selectie en de relatie met het Combiteam Aanpak Facilitators (CAF).

De Fraude Signalering Voorziening

4.7 Bij brief van 2 maart 2020¹⁵ melden de staatssecretarissen van Financiën de Tweede kamer over de FSV:

'Diverse media¹⁶ hebben bericht over een applicatie met de naam Fraude Signalering Voorziening (FSV) die tot voor kort bij de Belastingdienst in gebruik was voor de registratie van mogelijke fraudesignalen. Over deze applicatie is door de Belastingdienst op 21 januari 2019 een eerste Gegevensbeschermingseffectbeoordeling (GEB) opgesteld. (...) Daarop is door de Belastingdienst op 28 februari jongstleden besloten om de applicatie tijdelijk tot nader order uit de lucht te halen. (...) Wij zijn van mening dat de beslissing om (tijdelijk) te stoppen met de FSV veel eerder genomen had moeten worden. Er zouden geen vragen van de media nodig moeten zijn om na een kritisch GEB dit besluit te moeten nemen.'¹⁷

4.8 Bij brief van 28 april 2020¹⁸ informeren de staatssecretarissen de Tweede Kamer nader. Ik citeer uit blz. 4:

'De problematiek rondom FSV is tweeledig: het FSV-systeem voldoet niet aan privacywetgeving en het is momenteel onduidelijk hoe de verschillende dienstonderdelen van de Belastingdienst er precies gebruik van maken, waardoor niet helder is wat de eventueel nadelige gevolgen voor burgers en bedrijven kunnen zijn. (...)

Signalen van mogelijke fraude werden in het systeem geregistreerd waarbij onduidelijk was of en zo ja hoe er onderscheid gemaakt moest worden in de betekenis en het gewicht van de melding. (...) Al deze aspecten kunnen er samen voor zorgen dat er informatie staat die bijvoorbeeld onvolledig, onjuist of achterhaald is of die meer context vergt. (...)

Daarnaast is momenteel niet inzichtelijk hoe medewerkers het systeem vervolgens precies gebruikten voor fraudebestrijding. (...) Op dit moment is het onzeker of burgers en bedrijven daar nadelige gevolgen van hebben ondervonden voor hun aangifte of hun aanvraag. (...)'

4.9 Aansluitend aan het vorige onderdeel merk ik op dat op blz. 9 van het genoemde GEB onder meer was geschreven:

'dat het karakter van sommige verwerkingsvormen binnen FSV als profilering inclusief 'zwarte lijst'-achtige effecten kunnen gelden. Het überhaupt voorkomen van een betrokkene in FSV wordt bijvoorbeeld gebruikt als signaal in bv. afnemende 'systemen'/verdere verwerkingen (DF&A, mogelijk IVT), zonder dat dit op basis van een aangetoond (verhoogd) risico is gebaseerd (risico van waardering als .. 'waar rook is, is vuur'). Het onderscheid tussen een signaal en een informatievraag wordt bij verdere verwerking ook niet of niet juist gewogen. Niet ieder informatieverzoek is op voorhand een fiscaal signaal.

Er is op dit moment sprake van een lange, op dit moment zelfs ongelimiteerde, bewaartermijn van gegevens. In deze context is ook de kwaliteit van de gegevens van belang (juistheid, volledigheid, actualiteitswaarde).'

4.10 Op 10 juli 2020 verschijnt op basis van een onderzoeksopdracht van de Belastingdienst de 'Rapportage verwerking van risicosignalen voor toezicht Belastingdienst', door KPMG. De onderzoekers concluderen onder meer:

'De directies MKB, Toeslagen en Particulieren registreerden ontvangen risicosignalen in FSV. (...) Tijdens ons onderzoek hebben wij geconstateerd dat onvoldoende waarborgen aanwezig waren om te voldoen aan de zes kernbeginselen uit dit artikel 5 AVG¹⁹ bij het gebruik van FSV. Het gaat

hier om de beginselen 'rechtmatigheid, behoorlijkheid en transparantie', 'doelbinding', 'minimale gegevensverwerking', 'juistheid', 'opslagbeperking' en 'integriteit en vertrouwelijkheid' (blz. ii-iii).²⁰

- 4.11 FSV 'werd gebruikt voor de aanpak van systeemfraude Inkomstenbelasting door interne en externe risicosignalen te registreren en was van 2013 tot begin 2018 in gebruik voor project 1043. Aangiften die voor nader onderzoek in aanmerking kwamen, werden geregistreerd in FSV van de ingebruikname van FSV in 2013 tot 2018'.²¹
- 4.12 Bij brief van 27 januari 2021²² delen de staatssecretarissen van Financiën mede dat in een 'oude werkinstructie' stond vermeld dat bij een individuele toeslag- of belastingschuld van meer dan € 10.000, in samenhang met een FSV-registratie 'melding fraudepost' en/of de kwalificatie O/GS, een verzoek tot minnelijke schuldsanering werd afgewezen. 'Er werd (...) zonder verder inhoudelijke toetsing vanuit gegaan dat de burger niet te goeder trouw was.' Zij achten deze werkwijze onacceptabel en zij 'wordt nu dus niet meer toegepast.' (blz. 5).
- 4.13 Bij persbericht van 25 maart 2021 van de Rijksoverheid/het Ministerie van Financiën is bekend gemaakt dat verspreid over enkele maanden aan 240.000 belastingplichtigen bericht zal worden toegestuurd dat hun gegevens in FSV hebben gestaan. Belastingplichtigen ten aanzien van wie mogelijk een verzoek om een betalingsregeling of een minnelijke schuldsanering automatisch is afgewezen, worden opgeroepen zich te melden, of krijgen later na nader onderzoek van de Belastingdienst een tweede brief. 'In situaties waarin de (fiscaal-)juridische, toezicht- of opsporingsbelangen zwaar wegen, gaat er geen bericht uit.'²³ Eind mei werd bericht dat inmiddels 144.000 berichten waren verzonden. Van ca. 100.000 registraties is vastgesteld dat de grond voor de registratie niet meer valt te achterhalen. Anderen worden dienaangaande na de zomer nader geïnformeerd.²⁴

Rapport Autoriteit Persoonsgegevens

- 4.14 De Autoriteit Persoonsgegevens (AP) publiceert op 17 juli 2020 het Rapport 'Belastingdienst/Toeslagen De verwerking van de nationaliteit van aanvragers van kinderopvangtoeslag'. Vastgesteld wordt dat nationaliteit in drie gevallen onrechtmatig werd gebruikt, te weten (i) door dubbele nationaliteit van Nederlandse aanvragers te registreren, (ii) voor een indicator in het risico-classificatiemodel (automatische selectie van risicovolle aanvragen) en (iii) bij het opsporen van georganiseerde fraude²⁵. Het rapport heeft niet betrekking op andere delen van de Belastingdienst. Wel scherpt het in dat en in welke gevallen de verwerking van al dan niet dubbele nationaliteit, onder meer in een risico-classificatiemodel, onrechtmatig dan wel onbehoorlijk kan zijn.²⁶

Project 1043 in de publiekspers

- 4.15 Project 1043 is, zoals blijkt uit onder het volgende kopje opgenomen citaten, niet een geheim project. In elk geval in het voorjaar van 2020 werden er ook vragen over gesteld door leden van de Tweede Kamer. Maar het is – voor zover mij bekend – pas nadrukkelijk in juli 2020 onder de aandacht van het grote publiek gekomen door onderzoek van RTL Nieuws en Trouw die documenten verkregen door middel van WOB-verzoeken en gesprekken met ambtenaren en burgers. Ik vermeld hier enige publicaties om een indicatie te geven van de onrust die – mede als gevolg van de al aan de gang zijnde zogenoemde Kinderopvangtoeslagaffaire – erdoor ontstond: 'Tienduizenden burgers hadden jaren last van 'fraudevermoedens' Belastingdienst'²⁷; 'Belastingdienst hield nóg een omstreden fraudejacht, nu bij aangifte inkomen'²⁸; 'Veel mis bij Belastingdienst, werk fraudeteam stopgezet'²⁹.
- 4.16 Onder de titel 'De onberedeneerde haat van de Belastingdienst jegens de burger' schrijft B. Wagendorp in de Volkskrant van 7 juli 2020 onder meer: 'Bij de Belastingdienst binden ze op vijandige wijze de strijd aan met burgers, die tot op het bot worden gewantrouwd. Dat schijnt voort te komen uit de geruchtmakende 'Bulgaren-fraude' van 2013 en de politieke eis herhaling te voorkomen. Ook het personeelstekort en de chaotische automatisering bij de dienst spelen een rol, evenals het buitengewoon gecompliceerde stelsel dat in de loop der jaren is opgetuigd.'
- 4.17 De auteur gewaagt verder van '(...) een gesloten systeem waarbinnen het kennelijk normaal wordt gevonden dat wettelijke en ethische grenzen worden overschreden (...)'.'

Start en doel Project 1043

'De projectcode 1043 ziet op de projectmatige behandeling van het thema systeemfraude IH.³⁰ (...) Het doel van projectcode 1043 is het selecteren van aangiften Inkomstenbelasting met een verhoogd risico op systeemfraude voor nader onderzoek.'

4.18 Het zojuist weergegeven citaat is genomen uit 'Feitenrelaas projectcode 1043 stand oktober 2020'³¹ (blz. 2), dat is opgesteld door een projectgroep ingesteld door de Algemeen directeur van de directie Particulieren van het Ministerie van Financiën (hierna aangeduid als het Feitenrelaas).

4.19 Het Feitenrelaas houdt verder onder meer in:

'Bij systeemfraude wordt, door middel van onjuiste gegevens, misbruik gemaakt van het systeem om ten onrechte geldbedragen in de vorm van voorlopige aanslagen of definitieve aanslagen te ontvangen' (blz. 2).

'In de jaren vanaf ca. 2007 zijn in de uitvoering de nodige maatregelen genomen om misbruik aan te pakken (...). In 2010 werd hiervoor projectcode 1043 geïntroduceerd. In de brief van 4 mei 2013 is de Tweede Kamer destijds geïnformeerd over maatregelen die genomen werden om zogenoemde systeemfraude te voorkomen³²' (blz. 4).

'De activiteiten rondom projectcode 1043 kregen steeds meer vorm en hebben uiteindelijk geresulteerd in het plan van aanpak systeemfraude IH 2012. In dit plan van aanpak is "systeemfraude" als volgt omschreven: "elke (georganiseerde) poging tot het laten uitbetalen van geld door de Belastingdienst welke is gebaseerd op gefingeerde of foute gegevens" '(blz. 7).

Selectieregels; nationaliteit

4.20 Over de selectiemodules en -regels die binnen Project 1043 worden gebruikt, houdt het Feitenrelaas onder meer het volgende in:

'Iedere ingediende aangifte IH wordt in het Aanslagbelastingstelsel (hierna: ABS) door de selectiemodule gehaald. De selectiemodule is gevuld met selectieregels die voor dat jaar van toepassing zijn op de aangiften.³³ Bij het grootste deel van de selectieregels wordt gebruik gemaakt van vergelijkingen van de velden in de aangifte met bijvoorbeeld loon-, bank- en hypotheekgegevens of met gegevens uit het voorafgaande jaar. De rest van de selectieregels vergelijkt de gegevens in de aangifte uitsluitend met een parameter (bedrag). In het geval voor een aangifte een behandelvoornemen is opgenomen door middel van de aanduiding "uitworp gewenst", wordt deze aangifte eveneens geselecteerd voor behandeling. Dit behandelvoornemen d.m.v. de aanduiding "uitworp gewenst" wordt AKI genoemd. Deze afkorting staat voor ABS Klantinformatie' (blz. 9).

'Aan de Poort worden elk jaar op basis van query's³⁴ de geselecteerde aangiften geanalyseerd. De criteria en parameters die aan de basis liggen van deze query's worden ontleend aan reeds bekende patronen van onregelmatigheden in combinatie met nieuwe ontwikkelingen die zich voordoen. Als de beoordeling van een aangifte leidt tot een vermoeden van (systeem) fraude of een verhoogd risico daarop, heeft de Poort de mogelijkheid tot twee soorten AKI's: AKI 1043 en AKI 1044.³⁵

De AKI 1043 staat voor aangiften van belastingplichtigen waarbij vermoedelijk sprake is van individuele fraude dan wel georganiseerde fraude via een facilitator. De AKI 1044 staat voor aangiften van belastingplichtigen waarvan de fiscaal dienstverlener of facilitator in een strafrechtelijk onderzoek is betrokken. Door deze opgenomen AKI's worden de aangiften herkend door de selectiemodule en via "uitworp gewenst" voor behandeling verder geleid naar een Intensief Toezicht Team binnen de directie Particulieren' (blz. 9).

4.21 Bij de passage over 'query's' in het vorige onderdeel is in het origineel de volgende voetnoot nr. 12 geplaatst:

'Tot en met halverwege kalenderjaar 2015 werden de dubbele nationaliteiten opgenomen in de standaard query's. Vanaf het kalenderjaar 2016 is alleen de eerste nationaliteit in de query's

opgenomen. M.i.v. november 2019 is ook de eerste nationaliteit uit de query's verwijderd. Alleen voor buitenlands belastingplichtigen is nationaliteit nog wel onderdeel van de query's, dit i.v.m. het kunnen bepalen van de relevante verdragstoepassing in het kader van voorkomen dubbele belasting.'³⁶

4.22 Het Feitenrelaas vervolgt in de hoofdtekst:

'Naast het opvoeren door de Poort, kan een AKI 1043 in een enkel geval ook worden opgevoerd door een behandelaar uit het Intensief Toezicht Team. Dit kan zich voordoen als de behandelaar uit een regulier toezichtteam een aangifte ter beoordeling van een reguliere (niet AKI 1043 of 1044) uitworpreden krijgt aangeboden, maar die naar zijn professionele oordeel kenmerken bevat die kunnen wijzen op individuele systeemfraude. Het Intensief Toezicht team neemt dan de behandeling over van deze behandelaar van het reguliere team.' (blz. 9).

'Zoals gezegd wordt een aangifte die door een selectieregel in de selectiemodule wordt geraakt "uitgeworpen". Uitgeworpen betekent dat een aangifte geselecteerd is voor behandeling. Zoals eerder aangegeven is daadwerkelijke toetsing afhankelijk van een aantal factoren, zoals van nadere keuzes in het toezichtproces en/of inzetbare capaciteit. De behandeling van uitgeworpen aangiften voor het Project 1043 gebeurt in de Intensief Toezicht Teams van de directie Particulieren (voorheen fraudeteams).

Raakt een selectieregel een aangifte, dan wordt nog geen definitieve aanslag opgelegd, maar een (automatische) voorlopige aanslag. Als daarbij bijvoorbeeld sprake is van een AKI 1043 of AKI 1044, dan bestaat de mogelijkheid dat de Poort in AKI een blokkade heeft gevuld om de (automatische) voorlopige aanslag te blokkeren, waarmee een mogelijk/voorzienbaar invorderingsrisico wordt vermeden.

Raakt geen enkele selectieregel een aangifte, dan wordt de definitieve aanslag automatisch conform de aangifte opgelegd.' (blz. 10).

Gevolgen selectie; informatieverzoeken; beëindiging vastlegging

4.23 Over onder meer de gevolgen van selectie en uitwerp vermeldt Feitenrelaas vervolgens:

'De aan de Poort opgevoerde AKI's krijgen een einddatum van $t + 5$ jaar (waarbij t staat voor het 1e belastingjaar waarvoor een aangifte wordt uitgeworpen). Deze signalering wordt opgevoerd om de aangiften van deze belastingplichtige gedurende vijf volgende belastingjaren te kunnen uitwerpen voor analyse. Als de aangifte over jaar $t + 1$ binnenkomt ziet de Poort de resultaten van de kantoortoets van voorgaand jaar. Die kantoortoets is een zwaarwegende factor bij het bepalen van het gewenste toezicht voor de aangifte jaar $t + 1$. Mocht de kantoortoets van jaar t bij binnenkomst van een (mogelijke) risicovolle aangifte over jaar $t + 1$ nog niet voltooid zijn, dan wordt een definitief besluit over het gewenste toezicht voor dat jaar uitgesteld tot het tijdstip waarop het resultaat van de kantoortoets jaar t bekend is. Als de aangifte jaar $t + 1$ geen risico's bevat die Intensief Toezicht vereisen, dan deblokkeert de Poort de AKI vanaf jaar $t + 1$.

Ondanks deze deblokkering kan het voorkomen dat aangiften van belastingplichtigen over een later belastingjaar aan de Poort worden beoordeeld om het aangiftepatroon van bepaalde facilitators te volgen. Vanwege deze systematiek kan een aangifte waarvan de AKI 1043 was verwijderd over een volgend belastingjaar, een check krijgen die kan leiden tot opvoeren van een nieuwe AKI 1043 of een nieuwe AKI 1044.

Voor de periode 2015 – 2018 zijn naast de AKI's 1043 en 1044, tevens de AKI's 9044 en 9045 gebruikt voor de selectie van (vermoedelijke) systeemfraude. De AKI 9044 werd gebruikt voor (vermoedelijke) individuele fraude met noodzaak blokkade voorlopige aanslag. De AKI 9045 werd gebruikt voor (vermoedelijke) individuele fraude zonder noodzaak tot blokkade voorlopige aanslag. (...)' (blz. 10).

4.24 In een lijst van Kamervragen en daarop gegeven antwoorden die is vastgesteld op 16 oktober 2020, is opgenomen vraag 7: 'Herinnert u zich uw uitspraak dat vermelding in FSV mogelijk

onrechtmatig was, en dat burgers dit zouden kunnen aanvoeren in procedures tegen de Belastingdienst?’ Daarop antwoordde de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst: ‘In de brief van 28 april jl. heb ik aangegeven dat in het kader van de bezwaar- en beroepsprocedure ook kan worden beargumenteerd dat de Belastingdienst de registratie in FSV niet had mogen gebruiken.’.

4.25 In de brief van de staatssecretarissen van Financiën van 10 juli 2020 aan de Tweede Kamer³⁷ is medegedeeld:

‘tot begin 2018 werden de behandelresultaten met projectcode 1043 vastgelegd in FSV. Deze vastlegging is begin 2018 beëindigd.’ (blz. 13). Tevens wordt t.a.p. medegedeeld dat de projectcode 1044 staat voor ‘steekproef ondernemingen’ en geen relatie heeft met projectcode 1043.

4.26 In de zojuist genoemde brief wordt besproken dat de Belastingdienst uiteenlopende informatieverzoeken ontvangt waaronder verzoeken om inzage in de persoonsgegevens in FSV van de verzoeker.

‘Het inzagerecht van de AVG is een belangrijk recht voor de burger’, aldus de brief (blz. 10). Vanwege de ‘diversiteit aan signalen die variëren in zwaarte en belang’ in FSV is ‘onderzoek gedaan naar de wijze waarop de inzageverzoeken zo zorgvuldig mogelijk kunnen worden behandeld. In de behandelwijze wordt elk FSV-inzageverzoek afzonderlijk gewogen en behandeld waarbij het uitgangspunt transparantie is en zo mogelijk inzage wordt gegeven in persoonsgegevens. De Belastingdienst weegt daarbij het toezichtsbelang. Alleen bij grote toezichtsbelangen zal de Belastingdienst op individuele basis over kunnen gaan tot weigering van het FSV-inzageverzoek. De belangen van derden worden hierbij gerespecteerd. De behandeling van de inzageverzoeken is gestart.’ (blz. 10-11).³⁸

4.27 In het Jaarplan 2021 Belastingdienst, Toeslagen en Douane is op blz. 19-20 in het onderdeel over Risicosignalen en Gegevensbescherming opgenomen dat de bedrijfsprocessen integraal moeten gaan voldoen aan de eisen inzake gegevensbescherming en gebruik van gegevens ingevolge de AVG, de Baseline Informatiebeveiliging Overheid en de Archiefwet, maar dat de uitvoering hiervan drie jaar zal duren.

4.28 In de brief ‘Onderzoek naar projectcode 1043 en beantwoording Kamervragen’ van 13 oktober 2020 van de staatssecretarissen van Financiën³⁹ wordt (o.a.) het volgende medegedeeld:

‘In de eerste plaats zullen wij de komende periode geen AKI-codes 1043 en 1044 aan aangiften koppelen. Deze periode stopt zodra helder is welke waarborgen getroffen zijn die de rechtsstatelijke toekenning van deze AKI’s aan aangiften garanderen. Ten tweede zullen we de beoordeling van uitgeworpen aangiften in het kader van de AKI-codes 1043 en 1044 extra laten toetsen door fiscaalrechtelijke vakspecialisten.’ (blz. 2).

Combiteam Aanpak Facilitators (CAF)

4.29 Het Feitenrelaas gaat ook in op de relatie tussen project 1043 en het CAF:

‘Medio 2013 wordt het Combiteam Aanpak Facilitators (CAF) ingericht. Aanleiding hiervoor was dat er meer dan 100 casus IH waren die voor aanmelding bij het Openbaar Ministerie in aanmerking kwamen overeenkomstig de geldende richtlijnen. Aangezien deze hoeveelheid niet allemaal in het strafrecht opgelost kon worden, ontstond het idee voor de inrichting van het CAF, waardoor casus in de administratieve sfeer (aanslagregeling en navorderingsaanslagen) konden worden opgelost. In het najaar 2013 ontstond verbinding tussen projectcode 1043 en het CAF. Waarbij binnen Particulieren het project 1043 zich richtte op de risicodetectie van hoog risico-aangiften en mogelijke systeemfraude in de IH en CAF zich richtte op de betrokken facilitator met wiens hulp of tussenkomst deze aangiften tot stand waren gekomen en/of waren ingediend. Deze verdeling van de aanpak tussen Particulieren en het CAF is in 2020 nog steeds op deze wijze ingericht.’⁴⁰ (blz. 8).

4.30 In de brief van de staatssecretarissen van Financiën van 10 juli 2020⁴¹ aan de Tweede Kamer is medegedeeld:

‘Er is geconstateerd dat het onvoldoende zeker is dat het opdrachtgeverschap ten aanzien van

het CAF volledig is ingericht en dat in alle waarborgen is voorzien. Het onderhanden werk van het CAF-Team is daarom per 3 juli jl. opgeschort'. (blz. 11).

- 4.31 Bij brief van 27 januari 2021 'kondigen' de staatssecretarissen van Financiën 'nu aan dat wij definitief stoppen met het Combiteam Aanpak Facilitators' (blz. 1).⁴²

Slot Feitenrelaas

- 4.32 Tot slot vermeldt het Feitenrelaas:

'Door de projectgroep is naar beste eer en geweten informatie verzameld. Het valt echter helaas niet uit te sluiten dat na deze versie van het feitenrelaas (van september 2020) nog aanvullende informatie beschikbaar komt.' (blz. 15).

5 Beschouwing van de klachten aangaande Project 1043

- 5.1 In dit hoofdstuk wordt nog niet de klacht van de belanghebbende in deze zaak behandeld. Hier wordt nu eerst in algemene zin ingegaan op de vraag welke klachten een belastingplichtige – afhankelijk van de omstandigheden van zijn geval – zou kunnen aanvoeren tegen een aan hem met toepassing van Project 1043/FSV tot stand gekomen belastingaanslag. Aan het einde van dit hoofdstuk worden de voornaamste conclusies samengevat. In een afzonderlijk hoofdstuk wordt daarna de klacht van belanghebbende behandeld.
- 5.2 Wie klaagt over toepassing van Project 1043 in zijn of haar geval, wil daarmee in de kern aanvoeren dat de betwiste aanslag of navorderingsaanslag moet worden verminderd dan wel vernietigd omdat de inspecteur bij het opleggen daarvan onrechtmatig heeft gehandeld.
- 5.3 De onrechtmatigheid zou dan zijn gelegen in de omstandigheid dat de belanghebbende op een of meer onrechtmatige gronden is geselecteerd als een van de personen van wie de aangifte door het stellen van vragen of anderszins aan een onderzoek is onderworpen.
- 5.4 Achtereenvolgens ga ik in op de volgende vragen die hierbij rijzen. (1) Is een eventuele onrechtmatigheid bij de selectie voor 'uitworp' van de belastingaangifte relevant wanneer de belastingaanslag overigens rechtmatig is vastgesteld? (2) Is de belastingrechter wel de rechter die bevoegd is om over een dergelijke kwestie te oordelen? (3) Op welke gronden kan de rechtmatigheid van de selectie worden aangevochten?

Leidt een onrechtmatigheid in de selectie tot een onrechtmatige belastingaanslag?

- 5.5 In het fiscale geschil waarover de nu aanhangige zaak handelt is, naar ik in deze conclusie heb betoogd, de belastingaanslag op materieel juiste gronden door de Inspecteur vastgesteld, maar de belanghebbende meent of vermoedt dat bij de selectie een of meer onrechtmatigheden zijn opgetreden en betoogt dat deze aan de geldigheid van die aanslag in de weg staan.
- 5.6 Gesteld dat van een onrechtmatige selectie sprake is, brengt deze dan mee dat de belastingaanslag dat ook is? De selectie is een handeling die direct betrekking heeft op de belanghebbende. Verder staat vast dat zonder de selectie de belastingaanslag niet of niet tot het vastgestelde bedrag zou zijn opgelegd.⁴³ De onrechtmatigheid (een selectieregel of een 'vinkje') bewerkstelligt dat de inspecteur onderzoek verricht (of dat de kans op een dergelijk onderzoek groter wordt). De onrechtmatigheid die in de selectie schuilt, voert dus tot het onderzoek dat de inspecteur verricht en vervolgens in voorkomende gevallen tot een hogere belastingaanslag. Tussen selectie, onderzoek en (verhoogde) aanslag bestaat dus een causaal verband.⁴⁴ Zie tevens onderdeel 4.22: wanneer geen selectieregel van toepassing is, wordt de aanslag conform aangifte opgelegd.
- 5.7 Het bewijs dat leidde tot verhoging van de aanslag, berust in die gevallen dus op een onrechtmatige grondslag. In de conclusie voor de zogenoemde 'ANPR-arresten'⁴⁵ betoogde ik op basis van de bestaande rechtspraak dat onbevoegdlijk door de inspecteur verkregen informatie niet ter onderbouwing van de aanslag kan worden gebruikt (bijlage, hoofdstuk 4).⁴⁶ De Hoge Raad oordeelde eveneens in die zin (onderdeel 2.3.8, tweede volzin). Na verwijzing moest worden onderzocht of de stelling van de fiscus ook met andere bewijsmiddelen kon worden gestaafd. Nu in andere gevallen de bewijslast op de belanghebbende ligt, moet meer in het algemeen gelden

dat de resultaten van een onrechtmatige actie van de fiscus (antwoorden op vragen, ander onderzoek) bij het vaststellen van de belastingaanslag niet in aanmerking worden genomen.

- 5.8 Het EHRM leert dat een schending van art. 8 EVRM niet automatisch een schending van art. 6 EVRM impliceert die zou kunnen nopen tot bewijsuitsluiting. De vraag welke gevolgen aan schending van art. 8 moeten worden verbonden, laat het echter over aan het nationale recht nu het EVRM daarover geen voorschrift geeft. Van belang is of de betrokkene de bewijsgaring kon aanvechten en of de procedure in haar geheel fair was.⁴⁷ T. Barkhuysen en M.L. van Emmerik schrijven naar aanleiding van de ANPR-arresten dat bewijsuitsluiting in dergelijke zaken regel is en merken op dat in één van de drie betreffende arresten van de Hoge Raad afgezien wordt van nader onderzoek omdat geen ander bewijsmiddel was aangedragen.⁴⁸ In de jurisprudentie van de Strafkamer van de Hoge Raad aangaande art. 359a Sv. is in nader omliggende gevallen ruimte voor bewijsuitsluiting. Eerder omschreef hij die als waarin 'een belangrijk (strafvorderlijk) voorschrift of rechtsbeginsel in aanzienlijke mate is geschonden'.⁴⁹ In een recent overzichtsarrest verwoordde hij dit als volgt: 'Is (...) sprake van een ernstige schending van een strafvorderlijk voorschrift of rechtsbeginsel, dan kan onder omstandigheden toepassing van bewijsuitsluiting noodzakelijk worden geacht als rechtsstatelijke waarborg en als middel om met opsporing en vervolging belaste ambtenaren te weerhouden van onrechtmatig optreden en daarmee als middel om te voorkomen dat vergelijkbare vormverzuimen in de toekomst zullen plaatsvinden. Bij de beoordeling van de laatstgenoemde toets moet rekening worden gehouden met de eventuele aanwezigheid van (zeer ernstige) strafbare feiten en de vraag of al maatregelen zijn getroffen om herhaling van de voorgevallen schendingen te voorkomen.'⁵⁰ Zie voorts onderdeel 5.39.
- 5.9 De eerste vraag moet dus in beginsel bevestigend worden beantwoord.
- Bevoegde rechter: verhouding met burgerlijke rechter
- 5.10 Is de belastingrechter bevoegd? Of moet dan wel kan over de in het selectieproces opgetreden onrechtmatigheid worden geklaagd bij de burgerlijke rechter als 'restrechter' omdat bij de bestuursrechter geen ingang bestaat nu de selectie niet bij besluit in de zin van de AWB plaats vindt?
- 5.11 Uit de in het vorige hoofdstuk opgenomen teksten uit documenten van de zijde van de regering kan worden afgeleid dat in selectie en behandeling verschillende fasen of momenten optreden of kunnen optreden. In de onderdelen 4.19 e.v. is geciteerd wat daarover in het Feitenrelaas is opgenomen. Alhoewel de volgorde en samenhang van de verschillende elementen mij niet helemaal duidelijk zijn, blijkt in elk geval dat gebruik wordt gemaakt van een selectiemodule, selectieregels, query's, soms de beslissing van een behandelaar persoonlijk, criteria, parameters, de aanduiding 'uitworp gewenst', AKI's en een beslissing tot selectie voor nader onderzoek. Elk van deze elementen of acties voltrekt zich binnen de 'muren' van de Belastingdienst. De belastingplichtigen waarop zij betrekking hebben, zijn er niet van op de hoogte. In de door mij geraadpleegde documenten zijn de selectiecriteria ook niet bekend gemaakt.
- 5.12 Na de selectie voor nader onderzoek volgt een informatieverzoek van de inspecteur.
- 5.13 Noch tegen de acties genoemd in onderdeel 5.11 noch tegen het informatieverzoek als zodanig staat een bestuursrechtelijke rechtsgang open.
- 5.14 De fasen van het proces die zich binnen de organisatie van de Belastingdienst afspelen, zijn aan de belanghebbenden onbekend zodat zij daartegen ook niet, zo dat in theorie al mogelijk zou zijn, een onrechtmatige-daadsactie kunnen instellen voordat de Belastingdienst met gebruikmaking van de verwerkte gegevens actie onderneemt.
- 5.15 Dan resteert de vraag of zij een dergelijke actie kunnen instellen tegen een verzoek van de inspecteur om informatie. Deze weg is bij mijn weten nimmer bewandeld. De eerste vraag die daarbij rijst, is of en in welke omstandigheden het stellen van vragen als een onrechtmatige daad kan kwalificeren waarover bij de burgerlijke rechter moet worden geklaagd. Maar nog los van die vraag dunkt mij doorslaggevend dat naar thans geldend recht na een eventuele weigering van de belastingplichtige om de informatie te verstrekken, wanneer de inspecteur 'het niet erbij laat zitten', ofwel een belastingaanslag volgt ofwel een informatiebeschikking.
- 5.16 Dat betekent dat een belastingplichtige die meent dat zijn aangifte op onrechtmatige wijze voor

nader onderzoek is geselecteerd, daarover klachten in bezwaar en beroep tegen de belastingaanslag of tegen de beschikking kan aanvoeren. Hieruit volgt dat in het gegeven geval steeds een bestuursrechtelijke rechtsingang open staat zodat de gang naar de burgerlijke rechter als 'restrechter' in beginsel⁵¹ niet open staat.⁵²

- 5.17 Het antwoord op de tweede vraag, te weten of de belastingrechter bevoegd is, moet dus in beginsel eveneens bevestigend luiden. Het antwoord van de staatssecretaris dat is aangehaald in onderdeel 4.24, duidt erop dat hij deze visie deelt.

Bevoegde rechter: verhouding met andere bestuursrechters

- 5.18 Voor het antwoord op de tweede vraag is echter ook van belang of wellicht een andere bestuursrechter eveneens of zelfs bij uitsluiting bevoegd is. Om hierop in te kunnen gaan zal ik in het kort aandacht schenken aan diverse bepalingen waarin het recht op privacy is geregeld.

EVRM

- 5.19 Allereerst is van belang art. 8 EVRM dat aan 'eenieder recht op respect voor privé leven (...)' toekent (lid 1). Lid 2 verbiedt inmenging van het openbaar gezag hierin tenzij (i) bij de wet voorzien, (ii) en in een democratische samenleving noodzakelijk (iii) in het belang van onder meer het economisch welzijn van het land en het voorkomen van strafbare feiten. Onder meer voor het vergaren en opslaan van persoonsgegevens moet zijn voorzien in een wettelijke basis.⁵³⁵⁴

Grondwet

- 5.20 Art. 10 van de Grondwet houdt in:

'1. Ieder heeft, behoudens bij of krachtens de wet te stellen beperkingen, recht op eerbiediging van zijn persoonlijke levenssfeer.

2. De wet stelt regels ter bescherming van de persoonlijke levenssfeer in verband met het vastleggen en verstrekken van persoonsgegevens.

3. De wet stelt regels inzake de aanspraken van personen op kennisneming van over hen vastgelegde gegevens en van het gebruik dat daarvan wordt gemaakt (...).'⁵⁵

- 5.21 De beide onder dit kopje van deze conclusie hierna vermelde wetten verwijzen in de considerans naar art. 20, lid 2 en 3, Grondwet.

Europees recht

- 5.22 Tevens bestaan Europeesrechtelijke bepalingen met daarop aansluitende Nederlandse wetgeving. Ik vermeld ook regelgeving die intussen is vervallen, aangezien deze voor oudere zaken mogelijk nog van belang is.⁵⁶

Richtlijn 95/46/EG

- 5.23 In de Europese Gemeenschap kwam tot stand de Richtlijn nr. 95/46/EG van 23 november 1995 betreffende 'de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens'.

Wet bescherming persoonsgegevens

- 5.24 Nederland implementeerde die Richtlijn bij de Wet bescherming persoonsgegevens van 6 juli 2000 (geldend tot en met 24 mei 2018). Onder meer was daarin bepaald dat verwerking van persoonsgegevens noodzakelijk was voor de goede vervulling van een publiekrechtelijke taak door het desbetreffende bestuursorgaan dan wel het bestuursorgaan waaraan de gegevens werden verstrekt (art. 8, aanhef en onderdeel e), mits de verwerking 'toereikend, ter zake dienend en niet bovenmatig' was (art. 9, lid 1). De art. 16 e.v. behelzen een reeks verboden van verwerking van bepaalde soorten persoonsgegevens. Art. 35 e.v. verlenen de burger het recht om geïnformeerd te worden over eventueel ten aanzien van hen verwerkte persoonsgegevens en om deze zo nodig te doen corrigeren. Hierop wordt uitzondering gemaakt in art. 43 in het belang van onder andere 'gewichtige economische en financiële belangen van de staat en andere openbare lichamen' en 'het toezicht op de naleving van wettelijke voorschriften die zijn gesteld ten behoeve van 'die belangen. Art. 40 en 45 voorzien, kort gezegd, in rechtsbescherming bij de bestuursrechter, onder meer inzake beslissingen ex art. 8 onderdeel e, en art. 35.

AVG

5.25 De Richtlijn van 1995 is opgevolgd door de Verordening (EU) 2016/679 van 27 april 2016 betreffende 'de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens'. Het begrip 'persoonsgegevens' omvat 'alle informatie over een geïdentificeerde of identificeerbare persoon' (art. 4 sub 1 AVG). Deze verordening is bekend als de Algemene verordening gegevensbescherming, hierna: AVG, die per 25 mei 2018 in werking trad. Van een rechtmatige verwerking van persoonsgegevens is sprake indien deze noodzakelijk is om te voldoen aan een wettelijke verplichting van de verwerkingsverantwoordelijke of voor de vervulling van een taak van algemeen belang dan wel in de uitoefening van diens openbaar gezag (art. 6, lid 1, aanhef, onderdelen c en e); of daarvan sprake is, moet worden vastgesteld bij Unierecht of nationaal recht (lid 3). De categorieën van gegevens waarvan verwerking is verboden, zijn geregeld in art. 9 (onder meer ras en etnische afkomst). De verplichte verstrekking van informatie aangaande niet van de betrokkene verkregen persoonsgegevens is geregeld in art. 14, het recht op onder meer inzage in art. 15 - 20. Art. 21 verleent het recht op bezwaar en stipuleert dat dit uitdrukkelijk aan de betrokkene kenbaar moet worden gemaakt op het moment van het eerste contact met deze (lid 4).

Uitvoeringswet AVG

5.26 Onder vigeur van de AVG is de Wet bescherming persoonsgegevens met ingang van 25 mei 2018 vervangen door de Uitvoeringswet Algemene verordening gegevensbescherming, hierna: UAVG. Zowel uit de titel als de considerans blijkt dat deze voorziet in wettelijke regels ter uitvoering van de AVG. Hoofdstuk 2 behelst de instelling, inrichting en taken van de Autoriteit Persoonsgegevens. Art. 23 staat onder zware voorwaarden met toepassing van art. 9, lid 2, onderdeel g, AVG uitzonderingen toe op de verboden van art. 9. De rechtsbescherming na de bezwaarfase volgt de regels van de AWB (art. 34).

Bevoegde rechter

5.27 Welke rechter is bevoegd om te beoordelen of de verwerking⁵⁷ van persoonsgegevens door een bestuursorgaan rechtmatig is? Voor zover het gaat om de uitgewerkte regelingen op de voet van de Richtlijn van 1995 en de AVG, is dit blijkens het vorenstaande de algemene bestuursrechter, dat wil zeggen in hoogste instantie de Afdeling Rechtspraak van de Raad van State, hierna: de Afdeling.

5.28 In gevallen waarin een belastingplichtige wil klagen over onrechtmatige selectie van zijn aangifte op de voet van Project 1043/ FSV, zou hij zich dus voor een oordeel daarover moeten wenden tot de bestuursrechter en daarna tot de belastingrechter. Dit leidt op zijn best tot een vermoedelijk door de wetgever niet voorziene dubbele procedure hetgeen allerm minst burgervriendelijk is. Daar komt bij dat de belanghebbende in de regel geen weet zal hebben gehad van de toepassing van Project 1043/FSV zodat hij feitelijk geen mogelijkheid tot bezwaar en beroep daartegen had; in de praktijk zullen de alsdan te voeren procedures – met een beroep op art. 6:11 Awb – onder omstandigheden min of meer gelijktijdig moeten worden opgestart, met allerlei ongemakken van dien.

5.29 Veronderstellende dat 'niemand' dit wil en in het belang van de klagende burger, zou ik het ervoor willen houden dat de verwijzing in art. 34 UAVG, uitsluitend voor 'fiscale gevallen' zoals zojuist bedoeld, kan worden opgevat als een verwijzing naar de belastingrechter; een beroep op hem (m/v) valt immers even goed onder de werking van de AWB. Dat laat onverlet dat het merendeel van de klachten over schending van de AVG en UAVG wordt behandeld door de algemene bestuursrechter.

5.30 Een en ander neemt niet weg dat over schending van het privacyrecht ook kan worden geklaagd en geoordeeld op de voet van art. 8 EVRM en art. 10 Grondwet. Dat heeft de Hoge Raad dan ook gedaan in de al eerder genoemde ANPR-arresten van 24 februari 2017.⁵⁸ In deze zaken werden gegevens omtrent het autogebruik door belastingplichtigen verzameld met behulp van langs de weg geplaatste fotocamera's. De Hoge Raad oordeelde dat het systematisch verzamelen, vastleggen, bewaren en bewerken van privégegevens een precieze wettelijke grondslag behoeft, en dat deze niet is neergelegd in de AWR⁵⁹. De inmenging in het privéleven, aldus de Hoge Raad in onderdeel 2.3.2 van het arrest HR BNB 2017/79 'moet berusten op een naar behoren bekend

gemaakt wettelijk voorschrift waaruit de burger met voldoende precisie kan opmaken welke op zijn privéleven betrekking hebbende gegevens met het oog op de vervulling van een bepaalde overheidstaak kunnen worden verzameld en vastgelegd, en onder welke voorwaarden die gegevens met dat doel kunnen worden bewerkt, bewaard en gebruikt.' Bovendien kunnen beperkingen op de eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer slechts worden gerechtvaardigd door of krachtens een wet in formele zin.⁶⁰ De Afdeling sloot zich hierbij nog in datzelfde jaar aan.⁶¹

- 5.31 Voor zover nodig kunnen de bestuursrechtelijke colleges, zoals eerder, *communis opinio* over bepaalde rechtsvragen tot stand brengen door middel van het zogenoemde 'rechtseenheidsoverleg'.
- 5.32 Nadat de ANPR arresten waren geweest, beëindigde de Belastingdienst de gegevensverwerking met toepassing van ANPR. Met ingang van 1 januari 2019 is art. 77a ingevoegd in de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994. In deze bepaling wordt aan de inspecteur bevoegdheid verleend om 'op of aan de weg van een motorrijtuig met behulp van een technisch hulpmiddel kentekengegevens (...) te verwerken ten behoeve van het toezicht op en de handhaving van deze wet. De aanwezigheid van een technisch hulpmiddel wordt op duidelijke wijze kenbaar gemaakt.' In de verdere bepalingen van dit artikel worden diverse voorschriften gegeven met onder meer het doel de regelgeving in overeenstemming te brengen met de privacyregulering.⁶²
- 5.33 Ten overvloede wijs ik op een wettelijke 'risicomeldingsregeling' die door de rechter als in strijd met art. 8 EVRM onverbindend is verklaard. Al met ingang van 2014 was in de Wet SUWI⁶³ ingebracht het Systeem Risicoindicatie, kortweg SyRi. Het is in de MvT bij de wijzigingswet⁶⁴ gekenschetst als een wettelijk instrument dat de overheid gebruikt ter voorkoming en bestrijding van fraude op het terrein van de sociale zekerheid en inkomensafhankelijke regelingen, de belasting- en premieheffing en de arbeidswetten. De SyRi-regeling in wet en uitvoeringsbesluit behelst 'een technische infrastructuur en bijbehorende procedures waarmee in een beveiligde omgeving anoniem data kunnen worden gekoppeld en geanalyseerd, zodat risicomeldingen kunnen worden gegenereerd.'⁶⁵ Rechtbank Den Haag oordeelt in het in de voetnoot vermelde vonnis dat de wet onvoldoende inzichtelijk en controleerbaar is, en niet voldoet aan de 'fair balance' die het EHRM eist wil van een voldoende gerechtvaardigde inbreuk op het privéleven kunnen worden gesproken; zij besluit dat de SyRi-regeling onverbindend is. Hoger beroep is niet ingesteld, en SyRi is buiten werking gesteld.
- 5.34 Gelet op het vorenstaande meen ik dat de belastingrechter bevoegd is om te oordelen over vragen van privacyrecht wanneer deze aan de orde komen in een fiscaalrechtelijk geschil dat volgens de overigens relevante bepalingen tot zijn competentie behoort.
- Gronden voor klachten: bestaat voor Project 1043/FSV een wettelijke basis?
- 5.35 Op welke gronden zou een belastingplichtige zich kunnen beklagen over een handeling van de fiscus die verband houdt met Project 1043/FSV?
- 5.36 Eerst en vooral kan de belastingplichtige onder verwijzing naar het ANPR-arrest (zie onderdeel 5.30) aanvoeren dat voor het verzamelen en vastleggen van de onderhavige persoonsgegevens en vervolgens bewerken, bewaren en gebruiken⁶⁶ een wettelijke grondslag ontbreekt die voldoet aan de eisen van het EVRM, het recht van de Europese Unie en de Grondwet.
- 5.37 Een dergelijke klacht slaagt naar mijn oordeel. De gegevens die in Project 1043 worden betrokken, zijn niet in den brede bekend gemaakt. Uit de mededelingen die omtrent het project zijn gedaan, blijkt echter dat zij betrekking hebben op de gedragingen van de betrokken personen in relatie tot hun fiscale aangelegenheden. Niettegenstaande het gebrek aan precieze informatie kan dit niet anders betekenen dan dat het gaat om persoonsgegevens, aldus ook de staatssecretaris (zie 4.26), zodat de inmenging daarin een formeel-wettelijke grondslag behoeft die de nodige waarborgen biedt⁶⁷. De AWR biedt deze grondslag niet (zie 5.30 en 5.32 alsmede de rapporten vermeld in 4.10 en 4.14 en de ANPR-arresten).⁶⁸ Anders dan in de ANPR zaken zijn de criteria en doelstelling van de 'verwerking' van de gegevens bovendien niet duidelijk omliggend. Voor de goede orde merk ik op dat de beëindiging van de toepassing van de AKI's 1043 en 1044 door de staatssecretarissen van Financiën (zie 4.28 alsmede voor CAF 4.31) impliceert dat zij niet zeker zijn van hun juridische fundament.

- 5.38 De ANPR-arresten betroffen waarnemingen van de Belastingdienst omtrent het (privé)gebruik van auto's die bewijs opleverden van onjuiste aangiftes. Het doen van deze waarnemingen was op zichzelf beschouwd niet onrechtmatig maar wel de methode van onderzoek, te weten het gebruik van de fotocamera's. In de zaken die in deze conclusie aan de orde zijn, stelt de Belastingdienst vragen aan de belastingplichtige met betrekking tot zijn aangifte waarop deze bij wet is verplicht om antwoord te geven en waaruit hij bewijs verkrijgt van onjuiste aangiftes. Op zichzelf beschouwd is het stellen van de vragen niet onrechtmatig, maar wel de methode waarvan zij een onderdeel uitmaken, te weten die waarbij door middel van profielsignalering en -selectie en de overige verwerkingsvormen van deze persoonsgegevens een vermoeden of vooringenomenheid is ontstaan.
- 5.39 Over de gevolgen van een verband tussen een onrechtmatig onderzoek en een (verhoogde) belastingaanslag handelt al onderdeel 5.8. Onder meer is daar aan de orde gekomen dat de Strafkamer van de Hoge Raad slechts in een beperkt aantal gevallen bewijsuitsluiting geboden acht. In het spoor van het EHRM oordeelt de Hoge Raad dat daarvoor behalve een direct verband tussen vormverzuim ex art. 359a Sv. nodig is dat niet alleen art. 8 EVRM is geschonden maar ook art. 6. Daarnaast is er een categorie waarin ernstige schending van art. 8 EVRM volstaat.⁶⁹ Nu is fiscaalrechtelijk van belang dat in het heffingsrecht art. 6 EVRM niet geldt en in het boeterecht weliswaar in diverse opzichten wordt aangesloten bij strafrechtelijke principes doch dat art. 359a Sv. niet van toepassing is. Dat hoeft aan interne rechtsvergelijking niet in de weg te staan, maar een belangrijk verschil tussen beide rechtsgebieden doet zich hier gevoelen. In strafrechtelijke zaken is steeds een derde partij: de gelaedeerde ofwel het slachtoffer, betrokken. Voor deze persoonlijk betrokken partij is het moeilijk te verteren wanneer voorhanden bewijs van het delict van tafel verdwijnt. In het belastingrecht is niet sprake van een slachtoffer in de bedoelde zin, terwijl anders dan in grote delen van het overige bestuursrecht ook geen derde-belanghebbende bestaat. Zonder het belang van de staat te willen negeren moet worden vastgesteld dat daarmee de *impact* van bewijsuitsluiting in belastingzaken geringer is dan in relatie tot vele delicten uit het commune strafrecht.
- 5.40 De handelwijze van de Belastingdienst in het raam van Project 1043/FSV is in strijd met het verdragsrechtelijk en grondwettelijk gegarandeerde grondrecht op privacy, zoals onder meer geregeld in art. 8 EVRM. De wetgever heeft niet voorzien in een specifieke wettelijke regeling die hierin zou kunnen voorzien, ondanks dat al in oudere literatuur erop was gewezen dat de AWR een dergelijke regeling niet behelst, en ondanks dat in rechtspraak van o.a. het EHRM te 'vage' regelingen ontoereikend werden geoordeeld. Ook nadat de Hoge Raad in 2017 in dezelfde zin had geoordeeld, is niet de inrichting van een dergelijke regeling ter hand genomen, afgezien van art. 77a Wet MB. Dit leidde ertoe dat belastingplichtigen die van wie de aangiftes werden geselecteerd in dit systeem dat was gericht op voorkoming van systeem fraude, daarover niet werden geïnformeerd en dus niet in staat waren om rechtsbescherming te verkrijgen ter zake van klachten voor het geval de selectie om een of andere reden onrechtmatig was. Gelet verder op de lange periode gedurende welke deze situatie heeft bestaan, de omvang van het project, de grote aantallen personen die op de lijsten waren vermeld, de omstandigheid dat voor zover ik heb kunnen nagaan de selectieregels nog steeds niet integraal bekend zijn, en intussen is medegedeeld dat van een aantal personen de reden van opneming in de lijst waarschijnlijk niet kan worden achterhaald, meen ik dat het argument dat intussen het project is stilgelegd en een AVG conforme werkwijze op een termijn van drie jaar kan worden verwacht, relatief beperkte waarde in de schaal legt. Mede gelet op de kindertoeslagaffaire zou de indruk kunnen ontstaan dat bij het op zich terechte streven om belastingfraude te verhinderen dan wel op te sporen sommige waarborgen voor de contribuabelen te weinig aandacht krijgen. Een en ander afwegend meen ik dat hier de grond die de Strafkamer van de Hoge Raad onderkent voor toepassing van bewijsuitsluiting omwille van de bewaking van rechtsstatelijke waarborgen, opgeld doet. Voor zeer ernstige belastingfraudes kan een uitzondering worden gemaakt.
- 5.41 Het gevolg van de zojuist getrokken conclusie is dat acties van de Belastingdienst (zoals het stellen van vragen over een ingediende aangifte) die voortvloeien uit de selectie van een belastingplichtige door toepassing van Project 1043/FSV, moeten worden genegeerd. Het al dan

niet beantwoorden van vragen door de belastingplichtige en de eventuele inhoud van die antwoorden kunnen niet in aanmerking worden genomen bij het opleggen van diens belastingaanslag(en). Dus dienen de desbetreffende belastingaanslagen te worden verminderd voor zover zij daarop stoelen.

Gronden voor klachten: overige

- 5.42 Onder dit kopje ga ik in op de vraag welke klachten in bepaalde individuele gevallen kunnen worden aangevoerd in verband met de toepassing van selectieregels op de voet van Project 1043 wanneer mijn zojuist weergegeven standpunt niet mocht worden gevolgd.
- 5.43 Uit hetgeen is bekend gemaakt over Project 1043 (onderdeel 4.15 e.v.), blijkt dat het de fiscus erom te doen was aangiften te selecteren voor nader onderzoek wegens de mogelijkheid van systeem fraude. Die signalen werden opgeslagen in FSV (onderdeel 4.7 e.v.) waarin kennelijk ook langs andere weg verkregen signalen werden opgeslagen.
- 5.44 Wegens de verkregen signalen werden door de betreffende personen ingediende aangiften aan een nader onderzoek onderworpen. Alhoewel niet met zoveel woorden in de aangetroffen documenten geschreven, sluit ik niet uit dat de thesaurus ook werd gebruikt om bijvoorbeeld aan burgers en bedrijven die nog niet als belastingplichtig te boek staan, vragen te stellen, of om bijvoorbeeld nader onderzoek in te stellen los van een concrete aangifte. Ik beperk mij hier echter tot de gevallen waarin de belastingplichtige een aangifte heeft ingediend (art. 6 AWR).
- 5.45 Bij de totstandkoming van de onderhavige wetgeving is waarschijnlijk wel ervan uitgegaan dat in principe elke aangifte zou worden gecontroleerd, maar in elk geval sedert enkele decennia wordt dit niet meer opportuun geacht. De wet (verg. art. 47 e.v. AWR) verplicht de Belastingdienst ook niet daartoe. Er bestaat in feite een discretionaire bevoegdheid. De Belastingdienst mag bepalen welke aangiftes meer of minder uitgebreid worden gecontroleerd, bijv. op basis van doelmatigheidsargumenten.
- 5.46 Als bestuursorgaan is de Belastingdienst, hier in het bijzonder de inspecteur, uiteraard gebonden aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Een belastingplichtige kan dus bij de rechter klagen ingeval de inspecteur bij de selectie van zijn aangifte mocht hebben gehandeld in strijd met bijvoorbeeld het verbod van willekeur, het gelijkheidsbeginsel of het zorgvuldigheidsbeginsel.
- 5.47 Het behoeft geen betoog dat hetzelfde geldt mocht de inspecteur hebben gehandeld in strijd met (grond)wettelijke bepalingen of met directe werkende bepalingen in verdragen, waaronder die betreffende de mensenrechten.
- 5.48 In algemene zin valt over mogelijke onrechtmatigheden bij de selectie van aangiften, al dan niet in het kader van Project 1043, weinig te zeggen aangezien de selectieregels niet bekend zijn. Mij is niet bekend is of daarvoor interne circulaire bestaan of bestonden.
- 5.49 Er zijn maar enkele gegevens over naar buiten gekomen. Blijkens onderdeel 4.20, voetnoot 33 waren 'zorgkosten, giften en uitgaven voor pensioenvoorzieningen' aspecten die in de risicoselectie konden zijn opgenomen. Er bestond een FSV toezichtslijst 'Kwitanties voor contante giften' waarop de namen van 4000 belastingplichtigen voorkwamen.
- 5.50 In voetnoot 33 is ook het voorbeeld weergegeven van de aangifte van giften tot een bedrag van € 10.000 bij een inkomen van € 25.000. Tussen de regels door lees ik hierbij dat bedoeld wordt op personen die ook niet over substantieel vermogen beschikken. Dat in die situatie die claim vragen oproept, zal weinigen verbazen. Toch zou de rechtvaardiging van nader onderzoek in twijfel kunnen worden getrokken wanneer de selectie mede zou afhangen van de vraag om welke begunstigde instanties het gaat.
- 5.51 Nationaliteit of dubbele nationaliteit kan in het verleden een rol hebben gespeeld, zie dienaangaande onderdeel 4.21. In sommige gevallen zou dit verboden discriminatie kunnen impliceren.
- 5.52 In elk geval waren belanghebbenden niet op de hoogte van toepassing van Project 1043 in hun geval.⁷⁰ De mogelijkheid om informatie te vragen, lijkt ook pas onlangs te zijn geïntroduceerd en was in elk geval niet aan de betrokkenen bekend gemaakt. Bovendien is niet geconcretiseerd wat hier wordt verstaan onder – het kennelijk aan de AVG ontleende begrip – persoonsgegevens die

ter informatie zullen worden verstrekt, en wordt een voorbehoud gemaakt voor gevallen waarin het 'toezichtsbelang' dat naar het oordeel van de Belastingdienst niet toelaat. Zie onderdeel 4.26.

- 5.53 Over het niet honoreren van rechten uit hoofde van de AVG en haar voorganger kan de burger in beginsel alleen bij de algemene bestuursrechter klagen; slechts wanneer een schending gevolgen heeft voor de toepassing van de fiscale selectieregels, kan hij zich wat dit betreft tot de belastingrechter wenden (zie 5.18 tot en met 5.34). Allereerst kan hij verlangen dat de Belastingdienst zo nodig alsnog de ten aanzien van hem opgeslagen gegevens bekend maakt. Voor zover de Belastingdienst stelt dat bepaalde gegevens wegens het toezichtsbelang niet kunnen worden overgelegd, kan hij aanvoeren dat dat belang in zijn geval niet zwaar genoeg is in de zin van de Richtlijn of de AVG.
- 5.54 Een belastingplichtige die het aangaat, zou voorts kunnen aanvoeren dat de omstandigheid dat Project 1043 was gericht op het signaleren van mogelijke 'systeem fraude' en de gegevens werden opgeslagen in de Fraude signalering voorziening, erop wijst dat hij werd verdacht van fraude. Zulks kan afhankelijk van de omstandigheden gevolgen hebben voor de verplichting tot het verschaffen van gegevens en de aan een weigering te verbinden gevolgen. Deze conclusie leent zich niet ervoor om een en ander hier te bespreken.⁷¹

Stelplicht en bewijslast

- 5.55 Als algemene regel kan worden aangenomen dat in fiscale procedures de plicht tot stellen en bewijzen van feiten ligt bij de partij die daarbij belang heeft. Aangenomen nu dat een belastingplichtige wenst aan te voeren dat hij (m/v) op onrechtmatige grond is geselecteerd, dan rijzen voor hem twee problemen. Het eerste is dat aan hem de wijze van selectie niet bekend is zodat hij ook niet op de gedachte komt om ertegen op te komen; het tweede probleem is dat hij, zo hij wel een al dan niet vaag idee heeft over dat proces, niet bekend is op welke grond de selectie heeft plaatsgevonden. Dat betekent dat hij aan de stelplicht en/of de bewijslast niet kan voldoen.
- 5.56 Hieruit volgt dat er in principe grond bestaat voor omkering van de bewijslast (verschuiving van de bewijslast naar de Belastingdienst); redelijk lijkt het een minimale grond voor twijfel aan de geldigheid van de selectie van de klager te verlangen. Ik herinner er voor zover nodig nog aan dat in de laatste maanden veel gezegd en geschreven is over 'de menselijke maat' en de gedachte dat de overheid de burger waar nodig terzijde moet staan.
- 5.57 Van belang is hier mede het rapport van de Nationale Ombudsman 'Verkleurde beelden' over Klachtbehandeling etnisch profileren.⁷² In het begeleidende Nieuwsbericht wordt onder meer het volgende medegedeeld:
- 'De Ombudsman heeft onderzocht hoe de overheid moet omgaan met klachten over etnisch profileren. (...) Bij klachten over etnisch profileren is het grootste probleem dat vaak niet duidelijk is of etniciteit überhaupt een rol heeft gespeeld. Het is niet reëel de bewijslast hiervoor bij de burger te leggen.'
- 5.58 Het rapport behelst een onderzoek waarbij onder meer interviews zijn gehouden met zowel burgers als ambtenaren van verschillende overheidsinstanties waaronder de Belastingdienst. Op blz. 31 wordt vastgesteld: 'Over het algemeen is het idee van burgers dat de overheidsinstantie in zo'n geval onvoldoende onderzoek heeft gedaan en er bewust voor kiest de feiten niet te achterhalen.' De Ombudsman betoogt in par. 8.5 dat de overheidsinstantie actief onderzoek moet doen bij klachtbehandeling, en in par. 9.1 dat zij moet kunnen uitleggen waarom de burger is geselecteerd.
- 5.59 Uit hoofdstuk 9 over de aanbevolen wijze van behandeling van klachten haal ik een wat langere passage aan (met weglating van één voetnoot):
- 'Vaak is het moeilijk om de feiten vast te stellen bij klachten over etnisch profileren. Het gaat om het woord van de één tegen de ander. Of juist om dingen die niet gezegd zijn. Over het algemeen zal een ambtenaar immers niet expliciet zeggen dat hij iemand staande houdt vanwege zijn etniciteit. Zelfs als signalen erop wijzen, weten we nog steeds niet zeker wat er omging in het hoofd van de betreffende ambtenaar. Het neerleggen van de bewijslast bij de burger is dan ook niet evenredig en in strijd met het behoorlijkheidsvereiste van *fair play*.

Van de overheid mag worden verwacht dat zij kan uitleggen waarom zij handelt zoals zij doet.⁷³ De burger mag verwachten dat de overheid kan uitleggen op basis waarvan hij is geselecteerd en in hoeverre etniciteit daarbij een rol heeft gespeeld. Dat betekent dat de overheidsinstantie inzichtelijk moet kunnen maken waarom bepaalde keuzes zijn gemaakt. Kan de overheidsinstantie dit niet? Dan heeft zij niet aannemelijk gemaakt dat etniciteit geen rol heeft gespeeld en zal ervan moeten worden uitgegaan dat dit wel het geval is.' (blz. 64).⁷⁴

Gevolgen voor de rechtstoepassing

- 5.60 Uit het vorenstaande volgt dat de mogelijkheid bestaat dat door een onrechtmatige selectie van een aangifte een belastingaanslag op onrechtmatige grond tot een bepaald bedrag is opgelegd terwijl de belanghebbende daarvan geen weet heeft en hij dus niet een reële kans heeft om zich daartegen in rechte te verweren.
- 5.61 Belastingplichtigen die weten of vermoeden dat aan hen een belastingaanslag is opgelegd met toepassing van Project 1043/FSV, kunnen zonder te beschikken over de desbetreffende gegevens eventuele bezwaren daartegen niet waar maken. Voor het belastingrecht is hier van belang dat de rechter – als gezegd – de bewijslast waar dat nodig is door omkering daarvan kan leggen op de meest gereede partij. Dat ligt voor de hand wanneer een belastingplichtige niet weet hoe de selectie van zijn aangifte voor nader onderzoek heeft plaatsgevonden.
- 5.62 In essentie verlangt de AVG dit ook. In punt 60 van de Considerans wordt opgemerkt dat de betrokkene op de hoogte moet worden gesteld van het feit dat verwerking van persoonsgegevens plaatsvindt en met welk doel.⁷⁵ Voorts moet betrokkene worden geïnformeerd over het bestaan van profilering en de gevolgen daarvan. Profilering wordt hierbij gedefinieerd als 'elke vorm van geautomatiseerde verwerking van persoonsgegevens waarbij aan de hand van persoonsgegevens bepaalde persoonlijke aspecten van een natuurlijke persoon worden geëvalueerd, met name met de bedoeling zijn beroepsprestaties, economische situatie, gezindheid, persoonlijke voorkeuren, interesses, betrouwbaarheid, gedrag, locatie of verplaatsingen te analyseren of te voorspellen.'⁷⁶
- 5.63 Theoretisch lijkt denkbaar om voortaan bij belastingaanslagen te vermelden dat door de Belastingdienst desgevraagd informatie zal worden verstrekt over persoonsgegevens die betreffende de belastingplichtige zijn verkregen.⁷⁷ Het zou dan vervolgens aan de belanghebbende zijn om te besluiten om de informatie al dan niet daadwerkelijk op te vragen en om een eventueel later opgelegde belastingaanslag aan te vechten wegens onrechtmatige selectie.
- 5.64 Maar een dergelijke regel of praktijk bestaat tot nu toe niet. Belastingplichtigen kunnen daardoor in principe niet meer terug komen op aanslagen die zij ontvingen terwijl zij niet op de hoogte waren van hun vermelding op wat intussen ook wel 'de fraudelijst' wordt genoemd. Als hoofdregel geldt immers dat op onherroepelijk vaststaande aanslagen in rechte niet kan worden teruggekomen.
- 5.65 Onder omstandigheden zou de belastingplichtige zodra hij alsnog kennis neemt van de toepassing van Project 1043 in zijn geval, wellicht een verzoek om ambtshalve vermindering kunnen indienen. Aan deze bijzondere rechtsgang kleven echter additionele wettelijke⁷⁸ en ministeriële⁷⁹ voorwaarden. Maar de belastingplichtige kan in een dergelijke situatie ook alsnog een 'vol' bezwaar en zo nodig beroep instellen met een beroep op verschoonbare termijnoverschrijding.⁸⁰ Hem kan immers redelijkerwijs niet worden verweten dat hij in verzuim was; de grond voor de verschoonbaarheid – de onbekendheid met de plaatsing op de lijst en/of de reden daarvoor – was niet aan de belanghebbende te wijten en bestond ook van meet af aan. Ambtshalve vermindering zou wel goede diensten voor de rechtsbescherming kunnen bieden in gevallen waarin iemand tegen een aanslag of navorderingsaanslag al een rechtsmiddel heeft aangewend maar niet met een klacht over onrechtmatige selectie, aangezien hij geen weet had van Project 1043, de selectieregels en zijn (mogelijke) plaats op de meergenoemde lijst. Het enkele argument van een verschoonbare termijnoverschrijding verschaft hem dan nog geen mogelijkheid om op die grond alsnog bezwaar en eventueel beroep in te stellen, aangezien de wet een tweede bezwaar niet toestaat. Voor deze en mogelijk andere zeer bijzondere gevallen

zou kunnen worden overwogen de mogelijkheid voor het rechtsgeldig verzoeken om ambtshalve vermindering⁸¹ te verruimen.

- 5.66 De mogelijkheid van opkomen tegen de selectie is nu wel aan de orde voor diegenen die in het voorjaar van 2021 ervan op de hoogte werden en worden gebracht dat hun naam in de FSV-lijst is/was opgenomen en daaruit afleiden of vermoeden dat hun aanslag geheel of gedeeltelijk uit die vermelding is voortgevloeid.⁸²
- 5.67 Een belastingplichtige aan wie niet is of wordt bericht dat hij op 'de fraudelijst' heeft gestaan, maar vermoedt dat, dan wel zich afvraagt of, dat wel het geval was, kan thans alsnog een verzoek om informatie indienen (zie 4.26). Mocht blijken dat hij toch op de lijst stond, kan hij zich in geval van een fiscaal belang in bezwaar en eventueel beroep daarover beklagen bij respectievelijk de inspecteur en de belastingrechter.

Samenvatting

- 5.68 De belangrijkste conclusies uit dit hoofdstuk zijn de volgende:

De belastingrechter is bevoegd te beoordelen of een belastingaanslag te hoog is vastgesteld op basis van gegevens die zijn verkregen doordat de Belastingdienst de belastingplichtige met schending van de privacyregels heeft geselecteerd voor onderzoek.

De profilering van belastingplichtigen wegens risico van systeem fraude op de voet van Project 1043 (met opslag van de gegevens in FSV) is in strijd met de privacyregels, omdat deze zulks alleen toestaan wanneer een afzonderlijke wet met specifieke voorschriften daarin voorziet, hetgeen de AWR niet doet.

Wanneer het Project 1043/FSV niet zonder meer in strijd met wet en verdrag mocht worden aangemerkt wegens het ontbreken van een specifieke wettelijke grondslag, kan een belastingplichtige zijn aanslag toch aanvechten wanneer de wijze waarop hij voor onderzoek is geselecteerd, in strijd is met bijvoorbeeld een algemeen beginsel van behoorlijk bestuur of met een bij verdrag geregeld mensenrecht.

Ingeval de belastingaanslag op een van die gronden inderdaad te hoog blijkt te zijn vastgesteld, moet de aanslag in zoverre worden verminderd tenzij de Belastingdienst ook langs andere weg dan door middel van het gewraakte onderzoek kan bewijzen dat de aanslag niet te hoog was vastgesteld.

Een belastingplichtige die pas na het verstrijken van de termijn voor bezwaar en/of beroep verneemt dat hij op de lijst van Project 1043/FSV stond, kan in de zojuist bedoelde gevallen alsnog rechtsmiddelen aanwenden met een beroep op verschoonbare termijnoverschrijding.

6 Behandeling van de tweede klacht

- 6.1 Belanghebbende klaagt erover dat zij slachtoffer is van etnisch profileren door de Inspecteur en dat het Hof ten onrechte daarnaar geen onderzoek heeft ingesteld.
- 6.2 Nu deze klachten worden aangevoerd ten overstaan van de belastingrechter, komen zij alleen voor behandeling in aanmerking wanneer het gestelde etnisch profileren gevolgen heeft voor de hoogte van de aan haar opgelegde belastingaanslagen.
- 6.3 Mede gelet op de klachten die zij ten overstaan van het Hof heeft aangevoerd, versta ik de klacht aldus dat zij is gediscrimineerd doordat de Inspecteur haar aangifte omwille van haar etnische achtergrond telkenjare aan een onderzoek heeft onderworpen terwijl dat ten aanzien van personen die in dezelfde hier relevante omstandigheden verkeren maar voor wie dat profiel niet geldt, niet gebeurt.
- 6.4 Materieel gesproken is deze klacht te verstaan als gericht tegen de toepassing van Project 1043 in haar geval. De Staatssecretaris wijst in zijn verweerschrift dan ook onder meer op de overweging van het Hof volgens welke geen grond bestaat voor de conclusie 'dat de aangiftes voor controle zijn uitgeworpen door etnische profilering'.⁸³
- 6.5 Blijkens het proces-verbaal van de zitting bij het Hof heeft de gemachtigde aangevoerd:⁸⁴

(...) Het lijkt erop dat de Belastingdienst een vinkje heeft gezet bij de naam [X] , want ze stellen elk jaar bij elke aangifte weer vragen. (...)

6.6 Daarop antwoordde de voorzitter dat dit niet verwonderlijk is wanneer belanghebbende:⁸⁵

(...) jaar na jaar meer kosten in aftrek brengt dan er inkomsten worden aangegeven. Dan word je eruit gehaald voor controle, hoe je naam ook is. En dan kan blijken dat alles goed is of niet.

6.7 De Inspecteur sprak vervolgens:⁸⁶

Dat is inderdaad hoe het gaat. (...)

6.8 Uit dit relaas en de vastgestelde feiten blijkt dat de Inspecteur de aangifte van belanghebbende jaarlijks controleerde omdat telkens in de aangifte over het jaar te hoge bedragen voor aftrek waren aangegeven. Kennelijk en niet onbegrijpelijk heeft het Hof hierin een objectieve en redelijke grond voor 'uitworp' van de aangifte onderkend.

6.9 Verder heeft het Hof op grond van de bevestiging van de woorden van de voorzitter door de Inspecteur, die niet werd weersproken door belanghebbende, eveneens niet onbegrijpelijk geoordeeld dat deze selectieregel algemeen wordt toegepast zodat van discriminatie geen sprake is en voor nader onderzoek geen reden bestond. Het Hof heeft klaarblijkelijk uit het geheel van de omstandigheden afgeleid dat belanghebbende niet op grond van een vermelding in Project 1043 was geselecteerd.

6.10 Derhalve kan ook deze klacht niet tot cassatie leiden.

7 Conclusie

De conclusie strekt ertoe dat het beroep in cassatie van belanghebbende ongegrond dient te worden verklaard.

De Procureur-Generaal bij de
Hoge Raad der Nederlanden

Advocaat-Generaal

¹ Inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen.

² Rechtbank Gelderland.

³ Rechtbank Gelderland 2 februari 2018, nrs. AWB - 17/2797, 17/2798, 17/3473, 17/3474 en 17/3475, [ECLI:NL:RBGEL:2018:384](#) (niet gepubliceerd).

⁴ Gerechtshof Arnhem – Leeuwarden.

⁵ Gerechtshof Arnhem – Leeuwarden 4 februari 2020, nrs. 18/00179 t/m 18/00183, [ECLI:NL:GHARL:2020:860](#), [FutD 2020-0468](#) en [V-N 2020/31.1.5](#).

⁶ Hoge Raad 11 september 2020, nr. 20/01024, [ECLI:NL:HR:2020:1390](#), [V-N 2020/45.5](#) met annotatie van de redactie.

⁷ De staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst.

⁸ Algemeen nut beogende instelling, zie art. 6.33 Wet IB 2001 en art. 5b AWR.

⁹ Art. 53 AWR.

¹⁰ Art. 26c AWR, art. 6:9 Awb, en art. 6:11 Awb.

- ¹¹ Vgl. HR 16 december 1998, nr. 33395, r.o. 3.4, [ECLI:NL:HR:1998:AA2591](#), [V-N 1999/10.3](#) met noot van de Redactie. Zie ook R.M.P.G. Niessen-Cobben, 'Gebruik van ambtsedige verklaringen', [NTFR 2013/362](#).
- ¹² Verschillende van de bedoelde bronnen komen hierna aan de orde. Alle in deze conclusie vermelde bronnen, voor zover niet gedingstukken, zijn online te raadplegen. Tussen aanhalingstekens geplaatste voetnoten zijn overgenomen uit het geciteerde document waar zij bij horen.
- ¹³ De kwestie is algemeen bekend. Ik volsta hier daarom met verwijzingen naar het rapport 'Ongekend onrecht' van de Parlementaire ondervragingscommissie Kinderopvangtoeslag, Den Haag 17 december 2020, en mijn conclusie voor HR 27 maart 2020, nr. 18/05180, [ECLI:NL:HR:2020:513](#), [BNB 2020/84](#) met noot Heithuis, [NTFR 2020/880](#) met noot Van Arnhem, [V-N 2020/16.6](#) met noot redactie, [FED 2020/90](#) met noot Weerepas, [NLF 2020/0819](#) met noot Thomas.
- ¹⁴ Antwoord van de regering van 13 oktober 2020 op vraag 73 van 14 juli 2020 van het Kamerlid Azarkan, Tweede Kamer, vergaderjaar 2020-2021, Aanhangsel.
- ¹⁵ Kenmerk 2020-0000046117.
- ¹⁶ Ik neem aan dat hier onder meer wordt bedoeld op het artikel 'Belastingdienst had een geheime fraudelijst, in strijd met de privacywet' in Trouw van 29 februari 2020.
- ¹⁷ Bij de brief is gevoegd een afschrift van de GEB van 5 november 2019.
- ¹⁸ Kenmerk 2020-0000082569.
- ¹⁹ Algemene Verordening Gegevensbescherming, Verordening (EU) 2016/679 van 27 april 2016, van toepassing met ingang van 25 mei 2018.
- ²⁰ Zie de reactie op dit rapport van de staatssecretarissen van Financiën bij brief van 10 juli 2020 aan de Tweede Kamer, kenmerk 2020-0000130507, alsmede Lijst van Vragen en Antwoorden van 16 oktober 2020, Tweede Kamer, vergaderjaar 2020-2021, 31 066, nr. 710, in het bijzonder vragen 23 en 39 e.v.
- ²¹ Antwoord van 20 oktober 2020 van de regering op vraag 17 van 14 juli 2020 van het Kamerlid Azarkan, Tweede Kamer, vergaderjaar 2020-2021, Aanhangsel.
- ²² Kenmerk 0000015631. De Werkinstructie Insolventie L.I.C., versie 13 april 2014, is bij de brief gevoegd.
- ²³ Toen de eerste 60.000 brieven waren verstuurd, interviewde NOS Nieuws een aantal van de betrokkenen ('Belastingdienst stuurt excuusbrief: 'Ik was echt laaiend toen ik hem las') (11 mei 2021). Mensen zijn geschokt dat zij op een 'fraudelijst' stonden. Blijkens het NOS bericht kon de Belastingdienst nog niet zeggen waarom de briefontvangers in het systeem stonden.
- ²⁴ [V-N Vandaag 2021/1256](#). Zie ook: [Fiscus kan reden registratie zwarte lijst vaak niet achterhalen | TaxLive](#).
- ²⁵ Samenvatting rapport, blz. 3.
- ²⁶ Zie van staatssecretaris Van Huffelen de Reactie op het rapport in de brief van 17 juli 2020 kenmerk 0000130811 en Antwoorden op vragen van de vaste commissie voor Financiën in de brief van 17 november 2020 kenmerk 0000215374.
- ²⁷ RTL Nieuws 7 juli 2020.
- ²⁸ Trouw 7 juli 2020.
- ²⁹ RTL Nieuws 10 juli 2020.
- ³⁰ IH is de afkorting van Inkomensheffingen.
- ³¹ Bijlage bij brief van de staatssecretarissen van Financiën van 13 oktober 2020, Tweede Kamer, vergaderjaar 2020-2021, 31 066 nr. 711.
- ³² 'Kamerstukken II 2012-2013, 17 050 – 432.'
- ³³ Blijkens het antwoord van 13 oktober 2020 van de regering op vraag 23 van 14 juli 2020 van het Kamerlid Azarkan kunnen 'zorgkosten, giften en uitgaven voor pensioenvoorzieningen (...) aspecten zijn die in de risicoselectie zijn opgenomen.' Tweede Kamer, vergaderjaar 2020-2021, Aanhangsel. In het antwoord op vraag 33 wordt toegelicht dat de claim van giftenaftrek voor € 10.000 bij een bruto

jaarinkomen van € 25.000 een dusdanig deel van het inkomen vormt dat de inspecteur daarin een gerechtvaardigde reden voor het stellen van vragen en opvragen van bewijsstukken heeft. Zie tevens vraag en antwoord 63. Op de FSV toezichtlijst 'Kwitanties voor contante giften' staan ruim 4000 belastingplichtigen, aldus Antwoord 18 van staatssecretaris Vijlbrief, Lijst van vragen en antwoorden van 16 oktober 2020, Tweede Kamer vergaderjaar 2020-2021, 31 066, nr. 710.

³⁴ Hierbij is in het origineel een voetnoot geplaatst die in deze conclusie in de volgende alinea in de hoofdtekst van deze conclusie wordt geciteerd. Voor lezers die zoals auteur dezes weinig vertrouwd zijn met het computerjargon, zij opgemerkt dat 'query' staat voor 'vraag' of 'zoekopdracht'.

³⁵ 'Er bestaat ook een projectcode 1044 "steekproef Ondernemingen". Deze projectnummering heeft geen enkele relatie met de hier genoemde AKI 1044.'

³⁶ Zie tevens antwoord van de regering van 13 oktober 2020 op vragen 7 en 85 van 14 juli 2020 van Kamerlid Azarkan, Tweede Kamer, vergaderjaar 2020-2021, Aanhangsel.

³⁷ Kenmerk 2020-0000130507.

³⁸ Zie tevens Antwoord 38 van 16 oktober Lijst van vragen en antwoorden, Tweede Kamer, vergaderjaar 2020-2021, 31 066, nr. 710.

³⁹ Kenmerk 2020-0000195040, tevens gepubliceerd als Tweede Kamer, vergaderjaar 2020-2021, 31 066, nr. 711.

⁴⁰ 'Het onderhanden werk van het CAF-team is per 3 juli jl. [2020, a-g] door de gezamenlijke opdrachtgevers opgeschort.'

⁴¹ Kenmerk 2020-0000130507.

⁴² Kenmerk 0000015631.

⁴³ Zie de slotzin van onderdeel 4.22. Wanneer deze lezing van die tekst onjuist mocht zijn, zal in elk geval de belanghebbende een grotere kans op 'ontdekking' hebben dan diegenen die mogelijk *at random* uit een paar miljoen belastingplichtigen worden gekozen voor controle. De selectie leidt dus tot een ongelijke behandeling die rechtvaardiging behoeft.

⁴⁴ Verg. onderdeel 5.38.

⁴⁵ HR 24 februari 2017, nr. 15/02068, na mijn conclusie, [ECLI:NL:HR:2017:286](#), [BNB 2017/79](#) nt Haas, [NTFR 2017/562](#) nt Castelijm, [FED 2017/68](#) nt. Maas, [V-N 2017/12.3](#) nt Red., [AB 2018/27](#) nt Barkhuysen en Van Emmerik, [FutD 2017-0479](#) nt. Red.; HR 24 februari 2017 nr 15/02069, [ECLI:NL:HR:2017:287](#), [NTFR 2017/562](#) nt. Castelijm, [FutD 2017-0479](#) nt. Red., [NLF 2017/0545](#) nt. Barmantlo; en HR 24 februari 2017 nr. 16/05826, [ECLI:NL:HR:2017:288](#), [NTFR 2017/562](#) nt. Castelijm, [FutD 2017-0749](#) nt. Red., [NLF 2017/0756](#) nt. Barmantlo.

⁴⁶ ANPR is de afkorting van Automatic Number Plate Registration. Zie hierover tevens HR 3 juli 2012, na conclusie Machielse, [ECLI:NL:HR:2012:BV7438](#), [NJ 2013,175](#) nt. Bleichrodt.

⁴⁷ EHRM 12 mei 2000 (Kahn vs. Verenigd Koninkrijk), [ECLI:NL:XX:2000:AE 1368](#), [NJ 2002,180](#) nt. Schalken.

⁴⁸ Noot [AB 2018/27](#).

⁴⁹ O.a. HR 7 juli 2009, [NJ 2009,399](#), en HR 19 december 2013, [ECLI:NL:HR:2013:BY5321](#), [NJ 2013,308](#) nt. Keulen.

⁵⁰ HR 1 december 2020, na concl. Bleichrodt, [ECLI:NL:HR:2020:1889](#), [NJ 2021,169](#) nt. N. Jörg.

⁵¹ Zie voor uitzonderingen P.J. Wattel, 'De burgerlijke rechter en het belastingrecht', in: R.J.N. Schlössels e.a. (red.), *De burgerlijke rechter in het publiekrecht*, Deventer: Wolters Kluwer 2015, blz. 363.

⁵² Vergelijk M.W.C. Feteris, *Formeel belastingrecht*, Deventer: Kluwer 2007, p. 519-520; Ch.J. Langereis, *Fiscale rechtsbescherming: een onderzoek naar ontvankelijkheid en omvang van het beroep in belastingzaken*, Deventer: Kluwer 1986, p. 322-323, en P.J. Wattel, a.w., blz. 360.

⁵³ Verg. EHRM 16 februari 2006, Amann t. Zwitserland [ECLI:NL:XX:2000:AP0622](#), EHRC 2000/31: de tap van een handelsgesprek met de Russische ambassade werd vastgelegd in een steekkaartenregister van de Zwitserse geheime dienst; schending van art. 8 EVRM omdat de desbetreffende wet niet

concreet genoeg was. Zie tevens T. Barkhuysen e.a., *De betekenis van het EVRM voor het materiële bestuursrecht*, Den Haag: Boom Juridische Uitgevers 2004, blz. 68-69.

⁵⁴ Verg. tevens art. 8 Handvest van de Grondrechten van de Europese Unie en art. 17 BUPO.

⁵⁵ Zie nader o.a. D.F. Bunschoten, Commentaar bij art. 10 Grondwet, in: *Tekst en Commentaar Grondwet en Statuut*, Wolters Kluwer vijfde druk 2018.

⁵⁶ Naast de hierna vermelde bepalingen zij nog gewezen op art. 39 VEU, art. 16 VWEU en art. 8 Handvest.

⁵⁷ Zie de definitie in art. 4 onderdeel 2 AVG als 'een bewerking of geheel van bewerkingen', al dan niet geautomatiseerd, 'zoals het verzamelen, vastleggen, ordenen, structureren, opslaan, bijwerken of wijzigen, opvragen, raadplegen, gebruiken, verstrekken door middel van doorzending, verspreiden of op andere wijze ter beschikking stellen, aligneren of combineren, afschermen, wissen of vernietigen van gegevens'.

⁵⁸ Zie voetnoot 45.

⁵⁹ Onderdeel 2.3.4 van het arrest. Zie voorts mijn conclusie van 12 januari 2021, [ECLI:NL:PHR:2021:36](#) over de zogenoemde 'trustvraag'.

⁶⁰ In deze zin eveneens G.J. Zwenne en P.E. Bolle, 'Privacyregulering en rijksbelastingen', die nog vermelden dat de Registratiekamer destijds aandrang op 'een wettelijke regeling die meer waarborgen biedt. (...) Die wettelijke regeling zou inmiddels in voorbereiding zijn.' In: J.E.J. Prins en J.M.A. Berkvens, *Privacyregulering in theorie en praktijk*, Deventer: Kluwer 2002, blz. 234.

⁶¹ ABRvS 26 juli 2017, [ECLI:NL:RVS:2017:2008](#), [NTFR 2017/2128](#) noot Caljé, [NLF 2017/2027](#) met noot Barmantlo, [FutD 2017-1885](#) met noot redactie.

⁶² Wet Overige fiscale maatregelen 1019 van 19 december 2018, Stb. 507. De MvT bespreekt uitgebreid het verband met onder meer de AVG (kamerstukken nr. 35027).

⁶³ Wet structuur uitvoeringsorganisatie en inkomen van 19 november 2001.

⁶⁴ *Kamerstukken II* 2012/13, 33579, nr. 3.

⁶⁵ Aldus Rechtbank Den Haag 5 februari 2020, [ECLI:NL:RBDHA:2020:865](#), [NJ 2020/386](#) met noot Dommering, [AB 2020/236](#) met noot Van Kolfschooten, [Computerrecht 2020/87](#) met noot Van Schendel, [TRA 2020/49](#) met noot Roozendaal, [Q&A 2020/28](#) met noot Barkhuysen, Jak en Bastiaans.

⁶⁶ Thans aan te duiden met het verzamelbegrip 'verwerken' in de zin van de AVG. Zie de voetnoot bij 5.27.

⁶⁷ Een dergelijke wet kan zelf ook aan toetsing worden onderworpen, zie het in voetnoot 53 vermelde arrest EHRM Amman vs Zwitserland.

⁶⁸ Zie voor de eisen waaraan een specifieke wet moet voldoen: EHRM 24 maart 1988, Olsson v. Zweden (no. 1), nr. 10465/83, r.o. 61.

⁶⁹ HR 19 februari 2013 na conclusie A-G Silvis, [ECLI:NL:HR:BV5321](#), [NJ 2013,308](#) nt. Keulen.

⁷⁰ Inmiddels worden betrokkenen alsnog door de Belastingdienst geïnformeerd, zie 4.13.

⁷¹ Art. 6 EVRM en art. 5:10a Awb.

⁷² Rapport van 30 maart 2021, nr. 2021/030.

⁷³ 'Zie het behoorlijkheidsvereiste van goede motivering. De overheid legt haar handelen en haar besluiten duidelijk aan de burger uit. Zij handelt niet alleen naar wat haar goed uitkomt of op basis van willekeur. Drie bouwstenen zijn voor een goede motivering van belang: wettelijke voorschriften, de feiten en belangen, en een heldere redenering.'

⁷⁴ Zie voor beslissingen over dergelijke kwesties Rechtbank Gelderland 24 december 2020, nr. AWB 20/379, [ECLI:NL:RBGEL:2020:6870](#) en Rechtbank Gelderland 13 april 2021, nr. AWB 20/379, [ECLI:NL:RBGEL:2021:2129](#).

⁷⁵ Zie tevens art. 13 en 14 AVG. Wettelijke beperking van de rechten van de burger is onder strenge voorwaarden onder meer toegestaan in verband met fiscale aangelegenheden van de lidstaat (art. 23 AVG).

⁷⁶ Art. 4, aanhef en onderdeel 4, AVG. Zie tevens art. 22 AVG.

⁷⁷ Vergelijkbaar met de diverse nationale en internationale actieve informatieplichten die in de laatste jaren aan belastingplichtigen zijn opgelegd. Vergelijkenderwijs kan ook worden gedacht aan de zogenoemde rechtsmiddelverwijzing. Zie tevens de waarschuwingsplicht die de Hoge Raad aan de ontvanger heeft opgelegd in verband met de verstrekkende gevolgen van de mogelijke bestuurdersaansprakelijkheid ex art. 36 Invorderingswet (o.a. HR 24 mei 2002, nr. C00/203HR, [ECLI:NL:HR:2002:AE2881](#), *NJ 2002, 413* met noot Zwemmer, *V-N 2002/38.34* met noot redactie, *Ondernemingsrecht 2002,46* met noot Wezeman, JOR 2002/130 met noot Borrius, alsmede Commentaar punt 4.3 van Van der Voort Maarschalk en Swaving Dijkstra in NDFR bij art. 36 IW).

⁷⁸ Art. 9.6 Wet IB 2001.

⁷⁹ Art. 45aa Uitv.reg. IB 2001.

⁸⁰ Art. 6:11 Awb.

⁸¹ Art. 9.6 Wet IB 2001 en art. 45aa Uitv. Reg. IB 2001.

⁸² Zie onderdeel 4.26.

⁸³ Zie het verweerschrift in cassatie, p. 2 respectievelijk r.o. 4.7 van de bestreden uitspraak.

⁸⁴ Zie het proces-verbaal van het verhandelde ter zitting van het Hof, p. 4.

⁸⁵ Idem.

⁸⁶ Idem.
