

Het recht op privacy bij derdenonderzoeken

Mr. C. van Pelt, datum 24-10-2017

Datum

24-10-2017

Auteur

Mr. C. van Pelt^[1]

Folio weergave

[Download gedrukte versie \(PDF\)](#)

Vakgebied(en)

Fiscaal bestuursrecht / Informatieverplichting

Europees belastingrecht / Mensenrechten

Wetgeving

art. 53 AWR

De auteur bespreekt de informatieprocedure over de belastingheffing van derden in de zin van art. 53 AWR en komt daarbij tot de conclusie dat het Nederlandse derdenonderzoek vanwege een gebrek aan rechtsbescherming in strijd is met het recht op privacy. De kostenvergoedingsbeschikking is niet toereikend. Inspiratie voor een effectieve en adequate rechtsbescherming, die het heffingsbelang van de inspecteur niet te veel frustreert, kan worden opgedaan in de Noorse regeling over een vergelijkbaar derdenonderzoek.

1 Inleiding

Het recht op privacy van art. 8 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens (hierna: EVRM) speelt een belangrijke rol bij derdenonderzoeken. Met het derdenonderzoek verzoekt de inspecteur om gegevens bij een administratieplichtige voor de belastingheffing van derden. Het verstrekken van de gegevens maakt in beginsel een inbreuk op hun recht op privacy, maar deze inbreuk is toegestaan voor zover is voorzien bij wet, een legitiem doel is gediend en noodzakelijk is in een democratische samenleving (een proportionaliteitstoets). In deze bijdrage toets ik of het Nederlandse derdenonderzoek voldoet aan het recht op privacy uit art. 8 EVRM.

2 Het derdenonderzoek ingesteld bij de administratieplichtige

De Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) geeft de inspecteur de bevoegdheid om informatie op te vragen die relevant kan zijn voor de belastingheffing. Het informatieverzoek kan zijn gericht aan de belastingplichtige zelf (art. 47 AWR), maar ook aan de administratieplichtige over de belastingheffing van derden, waarover dit artikel zal gaan (art. 53 lid 1 onderdeel a AWR). Op de administratieplichtige in de zin van art. 52 AWR rust de verplichting om alle gevraagde informatie over deze derden te verstrekken.^[2]

Een belastingplichtige die weigert om (tijdig) mee te werken aan een informatieverzoek op basis van art. 47 AWR kan te maken krijgen met een informatiebeschikking die kan leiden tot omkering en verzwaring van de bewijslast (art. 25 lid 3, art. 27e en 52a AWR), een vergrijpboete en in een uitzonderlijk geval strafrechtelijke vervolging. Het derdenonderzoek uit art. 53 AWR kent niet een dergelijke informatiebeschikking of boete, omdat het niet logisch is om de bewijslast van een derde om te keren of hem te belasten met een boete gebaseerd op de te betalen belasting als een administratieplichtige niet (tijdig) meewerkt aan het informatieverzoek. Bij het derdenonderzoek kan de administratieplichtige wel strafrechtelijk worden vervolgd. Om de gevraagde informatie via art. 47 of 53 AWR af te dwingen bij de belastingplichtige of de administratieplichtige kan de inspecteur een vordering indienen bij de civiele (kortgeding)rechter tot veroordeling van nakoming van deze informatieverplichting op straffe van een dwangsom.^[3]

Er is een (strafrechtelijk gesanctioneerde) verplichting om mee te werken aan een derdenonderzoek in de zin van art. 53 AWR. Op 1 juli 2011 is ten behoeve van de rechtsbescherming van administratieplichtigen met de Wet-Dezentjé^[4] de mogelijkheid geïntroduceerd om te verzoeken om een vergoeding van de kosten wanneer een informatieverzoek (achteraf) onrechtmatig is. De inspecteur heeft bijvoorbeeld niet de relevante beginselen van behoorlijk bestuur in acht genomen of handelt in strijd met het recht op privacy. De administratieplichtige kan dan verzoeken om een vergoeding van de kosten die rechtstreeks verband houden met deze nakoming. De inspecteur beslist op dit verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking

en kan een redelijke kostenvergoeding toekennen in het geval van een onrechtmatig opgelegde verplichting.

In het evaluatierapport^[5] van september 2016 over de Wet-Dezentje staat dat de kostenvergoedingsbeschikking niet tot de beoogde rechtsbescherming leidt. In de praktijk blijkt te worden geadviseerd om mee te werken aan het derdenonderzoek, zelfs als het informatieverzoek onrechtmatig zou (kunnen) zijn, omdat het niet verstrekken van informatie kan leiden tot strafrechtelijke gevolgen.^[6] Hieronder is een citaat opgenomen uit het evaluatierapport dat de problematiek goed omschrijft: *“Tot op heden is geen ervaring opgedaan met de kostenvergoedingsbeschikking. Zowel ambtenaren als fiscaal deskundigen zijn van oordeel dat de kostenvergoedingsbeschikking niet bijdraagt aan het beoogde doel. Fiscaal deskundigen merken op dat er wel behoefte is aan een rechtsmiddel dat beschermt tegen onrechtmatige opvraag van informatie ten behoeve van derden; in de huidige vorm biedt de kostenvergoedingsbeschikking echter niet de gewenste rechtsbescherming.”*^[7]

De rechtsbescherming komt verder naar mijn mening niet van de grond vanwege een te beperkte compensatie bij een achteraf gebleken onverplichte nakoming. Uit de wetsgeschiedenis volgt dat ruimte is voor een *“integrale vergoeding van de naar aanleiding van het verzoek in redelijkheid gemaakte kosten, die rechtstreeks het gevolg zijn geweest van het nakomen van het onrechtmatige informatieverzoek”*.^[8] En dat daarbij te denken valt aan *“de kosten die samenhangen met het onttrekken van bepaalde informatie aan (digitale) archieven, zoals de manuren die de administratieplichtige zelf heeft besteed of de kosten van een gespecialiseerd bedrijf”*.^[9] Een belangrijk gebrek is dat er geen ruimte lijkt te zijn voor de vergoeding van de gevolgschade, wanneer een derde niet langer zaken wenst te doen nadat bekend is geworden dat (privacygevoelige) informatie onverplicht is gedeeld met de Belastingdienst.^[10] De informatie is dan al verstrekt en mogelijk al verwerkt, terwijl de te verkrijgen vergoeding te gering is om dit rechtsbescherming achteraf te noemen.^[11]

3 Grenzen aan de informatieplicht

Bij een derdenonderzoek bestaat in beginsel de verplichting om desgevraagd alle informatie te verstrekken die van belang kan zijn voor de belastingheffing van derden. Voordat ik het Europese recht op privacy bespreek, volgt eerst in onderdeel 3.1 en 3.2 een uiteenzetting van de spelregels waaraan de inspecteur is gebonden.

3.1 Vragenbrieven, standaardbrieven, sleepnettechnieken en fishing expeditions

De manier waarop de inspecteur om informatie vraagt is vormvrij. De inspecteur mag daarbij gebruikmaken van een standaard vragenbrief, maar niet uitgesloten is dat deze brief in strijd is met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur.^[12] Een vragenbrief met veel gedetailleerde vragen, terwijl in een voorafgaand jaar al (soortgelijke) gegevens zijn verstrekt, kan bijvoorbeeld disproportioneel zijn wanneer veel kosten moeten worden gemaakt om de gegevens te verstrekken.^[13] Volgens de Ombudsman mag de inspecteur niet bij herhaling dezelfde vragen stellen wanneer de belastingplichtige heeft aangegeven dat de stukken niet bestaan, of dat hij er niet over kan beschikken.^[14]

In de praktijk komt het voor dat de inspecteur bij zijn derdenonderzoek gebruikmaakt van “sleepnettechnieken” om inzage te verkrijgen in alle boeken, bescheiden en overige gegevensdragers. De inspecteur heeft deze bevoegdheid, wanneer het onderzoek relevant is voor de belastingheffing van de specifiek beoogde (groep) belastingplichtige derde(n). De inspecteur kan inzage vorderen zonder dat hij de derde(n) precies hoeft aan te wijzen.^[15] Een verzoek zonder een redelijk vermoeden van belastingplicht is echter een ontoelaatbare “fishing expedition”.

3.2 Algemene beginselen van behoorlijk bestuur

De algemene beginselen van behoorlijk bestuur (abbb) voorzien in een belangrijke beperking van de bevoegdheid van de inspecteur bij het derdenonderzoek. In de praktijk is een succesvol beroep daarop evenwel niet eenvoudig. De inspecteur zal voordat een derdenonderzoek plaatsvindt, eerst de bij hem al aanwezige gegevens zorgvuldig moeten onderzoeken en de belangen van de informatieverstrekker afwegen (het zorgvuldigheidsbeginsel). Wanneer de inspecteur overgaat tot het instellen van een derdenonderzoek, zal hij moeten kunnen onderbouwen waarom de door hem gevraagde informatie van belang kan zijn voor de belastingheffing (het motiveringsbeginsel).^[16] Uit de motivering moet blijken wat de inspecteur in dit concrete geval tot het derdenonderzoek heeft gebracht en welke relevantie de gevraagde informatie heeft voor de belastingheffing van derden.^[17] Als een motivering bij het verzoek ontbreekt, kan het aan te raden zijn om deze alsnog uitdrukkelijk aan de inspecteur te vragen. De inspecteur moet een eerlijk spel spelen en mag geen informatie opvragen bij derden als deze gegevens eenvoudig raadpleegbaar zijn bij belastingplichtigen zelf (het fair-play beginsel). De inspecteur mag zijn bevoegdheid bij een derdenonderzoek niet voor een ander doel gebruiken dan voor de belastingheffing van derden. Andersom mag de inspecteur geen informatieverzoek bij een belastingplichtige zelf instellen op basis van art. 47 AWR, wanneer hij eigenlijk doelt op de belastingheffing van derden (het beginsel van misbruik van bevoegdheid). Van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht dat onbevoegd verkregen bewijs buiten beschouwing wordt gelaten (het zozeer-indruist criterium).^[18] Andere niet onbelangrijke beginselen die een rol kunnen spelen zijn het vertrouwensbeginsel en het evenredigheidsbeginsel, waar in het volgende onderdeel op in zal worden gegaan.

3.3 Privacy

Het fundamentele recht op privacy is op diverse plaatsen verankerd in het positieve recht.^[19] Deze bijdrage beperkt zich tot art. 8 EVRM dat via art. 94 van de Grondwet directe werking heeft in ons nationale recht. De tekst van art. 8 EVRM over het recht op eerbiediging van privé-, familie en gezinsleven luidt als volgt:

*“1. Een ieder heeft recht op respect voor zijn privéleven, zijn familie- en gezinsleven, zijn woning en zijn correspondentie.
2. Geen inmenging van enig openbaar gezag is toegestaan in de uitoefening van dit recht, dan voor zover bij de wet is voorzien en in een democratische samenleving noodzakelijk is in het belang van de nationale veiligheid, de openbare veiligheid of het economisch welzijn van het land, het voorkomen van wanordelijkheden en strafbare feiten, de bescherming van de gezondheid of de goede zeden of voor de bescherming van de rechten en vrijheden van anderen.”*

Het Europese recht op privacy voorziet in een belangrijke beperking van de informatieverplichting bij een derdenonderzoek. Het verstrekken van informatie over derden is in beginsel verboden (omdat het de privacy van derden raakt), tenzij is voorzien in een verplichting tot het verstrekken van deze informatie in een specifieke wettelijke bepaling (art. 47/53 AWR),^[20] een legitiem doel dient (de belastingheffing van derden) en noodzakelijk is (proportionaliteit en subsidiariteit).

3.3.1. Jurisprudentie

Standaardarrest

In 1974 heeft de Hoge Raad arrest gewezen over het recht op privacy van art. 8 EVRM bij een derdenonderzoek. De inspecteur vorderde inzage in de gegevens van alle personen die bij de verzekeringsmaatschappij Stad Rotterdam een pleziervaartuig hadden verzekerd. Stad Rotterdam weigerde mee te werken. Volgens de Hoge Raad (strafkamer) was deze inbreuk op het privacyrecht uit art. 8 EVRM toegestaan, omdat het noodzakelijk is in een democratische maatschappij en nodig is voor het economische welzijn van het land.^[21]

Wanneer de Hoge Raad de rechtmatigheid van een ander derdenonderzoek moet beoordelen, staat eenzelfde conclusie naar mijn mening niet op voorhand vast. Uit de jurisprudentie van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens (EHRM) en literatuur kan worden afgeleid dat het recht op privacy bij ieder derdenonderzoek afzonderlijk, dus op case-by-case basis moet worden getoetst om de rechtmatigheid ervan te kunnen beoordelen.^[22]

Recente jurisprudentie over het recht op privacy bij derdenonderzoeken

De technologische ontwikkeling maakt het mogelijk om snel massale data te onderzoeken. Het verbaast dan ook niet dat de inspecteur tegenwoordig meer gebruikmaakt van derdenonderzoeken. Doordat de gegevens van veel derden snel kunnen worden onderzocht (wat overigens efficiënt is voor de uitoefening van de controlerende taak van de Belastingdienst) is een nieuwe golf van jurisprudentie ontstaan vanuit administratieplichtigen die vanwege het recht op privacy van derden weigerden om mee te werken aan een derdenonderzoek.^[23]

Deze bijdrage beperkt zich tot de wellicht bekende SMSParking-zaak, waarin de inspecteur in een civiel kort geding op laste van een dwangsom verzocht om de parkeergegevens voor de belastingheffing van (honderdduizenden) derden. Wat mij in het oog springt, is dat de voorzieningenrechter oordeelde dat SMSParking zich bevindt in een “totaal andere maatschappelijke context” in vergelijking met het oude arrest-Stad Rotterdam. Het informatieverzoek ingesteld bij SMSParking heeft betrekking op elektronisch vastgelegde gegevensdragers die veel privégegevens bevatten. De voorzieningenrechter vraagt zich af wat de hoofdregel van art. 8 EVRM nog waard is als de inspecteur ongelimiteerd deze gegevensdragers zou mogen inzien.^[24] In dit geval ging het informatieverzoek volgens de voorzieningenrechter te ver.^[25]

In tegenstelling tot de voorzieningenrechter grijpt de rechter in hoger beroep terug op het standaardarrest Stad Rotterdam, omdat “redenen om aan te nemen dat deze toetsing thans anders zou dienen uit te vallen door SMSParking niet zijn aangevoerd”.^[26] Volgens de (strengere) regels van het civiele bewijsrecht kan het gerechtshof niet eigenhandig toetsen aan een veranderde maatschappelijke context, zoals de voorzieningenrechter (uit zichzelf) wel heeft gedaan. Een dergelijk standpunt moet door een partij goed worden gemotiveerd. In de SMSParking-zaak is geen cassatie ingesteld.

3.3.2 De kostenvergoedingsbeschikking en het recht op privacy

Uit de rechtspraak van het EHRM kan worden afgeleid dat moet worden gezocht naar een rechtvaardig evenwicht (fair balance) tussen het recht op privacy van de burger en het belang bij het verkrijgen van informatie. Hiertoe heeft de overheid een bepaalde vrijheid (margin of appreciation) gekregen om dit evenwicht zelf in te vullen.^[27] De Nederlandse wetgever heeft bij het derdenonderzoek invulling willen geven aan deze margin of appreciation via de kostenvergoedingsbeschikking. Echter, het is de vraag of deze beschikking een effectieve en adequate waarborg biedt tegen misbruik van de gegevens. En mocht het antwoord nee zijn, hoe zou het derdenonderzoek de toets van het recht op privacy wel kunnen doorstaan?

3.3.2.1 Het Noorse derdenonderzoek in vergelijking met het Nederlandse derdenonderzoek

Voor de beantwoording van deze vragen kan worden gekeken naar een zaak uit 2013 bij het EHRM over een Noors “derdenonderzoek”. Uit deze zaak volgt dat voor de vraag of de regeling bij wet is voorzien, moet worden gekeken of de regeling voldoende toegankelijk (accessible) en voorzienbaar (foreseeable) is.^[28] Volgens het EHRM staat buiten discussie dat de Noorse regeling voldoende toegankelijk is (r.o. 128). De procedure spitst zich toe op de eis van de voorzienbaarheid. Het EHRM merkt op dat vanuit het oogpunt van een effectieve belastingcontrole de bevoegdheid tot het vergaren van gegevens in de Noorse Belastingwet wijd is geformuleerd. Dit leidt niet tot een ongelimiteerde vrijheid van de Noorse inspecteur om gegevens op te vragen, omdat zij gebonden is aan het object van de regeling. De inspecteur mag namelijk alleen gegevens opvragen voor de belastingcontrole (r.o. 130). Het is volgens het EHRM voorzienbaar dat de inspecteur toegang heeft tot een breed digitaal archief in het belang van de belastingheffing (r.o. 132). Vervolgens trekt het EHRM met weinig woorden de conclusie dat het Noorse derdenonderzoek in het belang is van het economische welzijn van het land en daarom voldoet aan het vereiste van het legitieme doel.^[29]

Voordat het EHRM het Noorse derdenonderzoek toetst aan het vereiste van noodzakelijkheid erkent het EHRM dat de lidstaten zelf een bepaalde keuzevrijheid (margin of appreciation) hebben.^[30] Het EHRM noemt dat aan de ene kant het informatieverzoek ruim is, omdat het betrekking heeft op gegevens van het digitale archief, maar aan de andere kant heeft het verzoek slechts betrekking op één belastingplichtige. Deze wijze van belastingcontrole is volgens het EHRM noodzakelijk voor de inspecteur om de belastingheffing te controleren (r.o. 159-161). Volgens het EHRM zijn er bij het Noorse derdenonderzoek effectieve en adequate waarborgen. De gegevens worden namelijk gedeponereerd in een verzegelde enveloppe bij de Noorse inspecteur (r.o. 165-169). De enveloppe is daadwerkelijk verzegeld gebleven totdat er een uitspraak kwam over de rechtmatigheid van het informatieverzoek. Daarnaast zullen alle gegevens vernietigd worden na de controle door de Noorse inspecteur (r.o. 171). Om deze redenen is bij het Noorse derdenonderzoek sprake van een “fair balance” tussen het publieke belang van de belastingcontrole en het belang van de bedrijven om het privacyrecht van derden te waarborgen (r.o. 174).

In vergelijking met het soortgelijke Nederlandse derdenonderzoek kent Noorwegen een extra waarborg ten gunste van de rechtsbescherming, namelijk de “verzegelde enveloppe” die onderworpen kan zijn aan rechterlijke toetsing voordat de inspecteur die mag inzien. In Nederland kennen wij geen dergelijke rechtsbescherming in de vorm van de verzegelde enveloppe. Wij maken gebruik van de kostenvergoedingsbeschikking, maar deze blijkt in de praktijk niet te werken als rechtsbescherming, zoals volgt uit het evaluatierapport Wet-Dezentjé. Daarin staat dat — ondanks het instrument van de kostenvergoedingsbeschikking — in de praktijk vrijwel altijd wordt geadviseerd om mee te werken aan een derdenonderzoek, zelfs als deze onrechtmatig zou zijn.^[31] Naar mijn mening kan na deze negatieve evaluatie de conclusie worden getrokken dat het Nederlandse derdenonderzoek disproportioneel is (vanwege onvoldoende effectieve en adequate waarborgen) en daarom in strijd is met art. 8 EVRM.

3.3.2.2 Aanbeveling voor het Nederlandse derdenonderzoek

Het Nederlandse derdenonderzoek zou kunnen worden voorzien van betere rechtsbescherming door invoering van een rechterlijke toetsing, bijvoorbeeld over een “verzegelde enveloppe” waarin de verstrekte informatie die ziet op het derdenonderzoek is opgenomen, zoals in Noorwegen.^[32] Een gevaar bij iedere vorm van rechterlijke toetsing is dat het ten koste zou kunnen gaan van een efficiënt controle- en informatieproces van de inspecteur. Daarom zou alleen bij een snelle kwalitatieve privacytoets het heffingsbelang van de inspecteur niet worden beschadigd. De toetsing van een verzegelde enveloppe zou bijvoorbeeld kunnen plaatsvinden door een externe partij, zoals de Autoriteit Persoonsgegevens.

In de literatuur wordt het gebrek in de rechtsbescherming bij het derdenonderzoek vaker beschreven. Als oplossing wordt daarbij wel eens het eerder kort genoemde instrument van informatiebeschikking aanbevolen, zoals bij het normale informatieverzoek bij de belastingplichtige zelf. Een sterk nadeel daarvan bij het derdenonderzoek is dat de gevraagde informatie gedurende deze informatiebeschikkingprocedure niet bij de inspecteur terechtkomt. Op zijn vroegst na deze procedure zal aan het informatieverzoek worden voldaan. Deze vorm van rechtsbescherming bij het derdenonderzoek heeft daarom niet mijn voorkeur.

3.3.3 Massaliteit van het derdenonderzoek

Het derdenonderzoek voldoet aan het recht op privacy omdat deze is voorzien bij wet, een legitiem doel dient en volgens de Hoge Raad in het standaardarrest uit 1974 noodzakelijk was. Echter, de opvattingen over het recht op privacy zijn constant in beweging en maatschappelijke veranderingen in de verdragsluitende staten bij het EVRM kunnen aanleiding geven om het recht op privacy breder of strikter uit te gaan leggen. Daarbij verwijs ik naar de jurisprudentie van het EHRM, waaruit volgt dat het EVRM een “living instrument” is en moet worden uitgelegd “in the light of present conditions”.^[33] Daarom acht ik het niet geheel kansloos om aan een rechter het argument voor te leggen dat een derdenonderzoek door de veranderde maatschappelijke context ten opzichte van het oude standaard arrest uit 1974 tegenwoordig disproportioneel kan zijn. Persoonlijk betwijfel ik echter of een dergelijk kwantitatief criterium in de weg zal staan aan het

derdenonderzoek. Desalniettemin onderbouw ik waarom dit wel zo zou kunnen zijn. De Hoge Raad vond in 1974 een derdenonderzoek over een groep van duizend derden niet disproportioneel, maar zou deze eenzelfde arrest wijzen wanneer een derdenonderzoek in de huidige maatschappelijke context betrekking heeft op miljoen(en) derden? In de SMSParking-zaak was het volgens de voorzieningenrechter wel de veranderde maatschappelijke context waardoor het derdenonderzoek te ver ging. Tot slot wil ik daarbij opmerken dat bij het voeren van een dergelijk verweer de rechter in een civiele procedure — meer dan in een fiscale procedure — zal moeten worden geleid in het standpunt waarom sprake zou zijn van een schending van het recht op privacy.^[34]

4 Conclusie

Mijn conclusie is dat het Nederlandse derdenonderzoek vanwege een gebrek aan rechtsbescherming in strijd is met het recht op privacy. De huidige kostenvergoedingsbeschikking biedt weliswaar rechtsbescherming achteraf, maar dan heeft de inspecteur de (mogelijk onrechtmatig verkregen) informatie al volledig geëxploreerd. Ook vind ik dat een vergoeding in de gemaakte kosten niet toereikend is (of in bepaalde gevallen zal zijn). Het is begrijpelijk dat uit het evaluatierapport Wet-Dezentjé naar voren komt dat in de praktijk geen gebruik wordt gemaakt van deze vorm van rechtsbescherming. Inspiratie voor een effectieve en adequate rechtsbescherming, die het heffingsbelang van de inspecteur niet te veel frustreert, kan worden opgedaan in de Noorse wettelijke regeling over een vergelijkbaar derdenonderzoek.

Voetnoten

[1]

Werkzaam bij HVK Stevens Belastingadvies.

[2]

Tenzij het gaat om gegevens die betrekking hebben op de uitoefening van het beroep van verschoningsgerechtigden (art. 53a AWR).

[3]

Zie ook HR 26 januari 1990, nr. 13 724, *BNB* 1990/162, m.nt. J. Brunt, r.o. 3.2 (*Windmill*). De civiele rechter is bevoegd, zolang de uitoefening van de publieke taak niet op onaanvaardbare wijze wordt doorkruist. Deze rechtsingang is met de invoering van de informatiebeschikking ex art. 47 AWR ook verankerd in art. 52a lid 4 AWR. Voorbeelden uit de jurisprudentie bij (a) het informatieverzoek HR 12 juli 2013, nr. 12/01880, *BNB* 2014/101, m.nt. J.A.R. van Eijsden en HR 8 augustus 2014, nr. 13/00933, m.nt. J.A.R. van Eijsden, *BNB* 2014/206 en (b) het derdenonderzoek HR 10 december 1974, nr. 67 574, *BNB* 1975/52, m.nt. Y.D.C. van Duyn (*Stad Rotterdam*).

[4]

Wet van 27 mei 2011, houdende wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en enige andere wetten ten behoeve van de rechtsbescherming met betrekking tot de administratieplicht en controlehandelingen van de inspecteur, *Stb.* 2011, 265 (*Wet-Dezentjé*).

[5]

Evaluatie Wet-Dezentjé, bijlage (blg-791628) bij [Kamerstukken II 2016/17, 33 772, nr. 2](#).

[6]

Evaluatie Wet-Dezentjé, bijlage (blg-791628) bij [Kamerstukken II 2016/17, 33 772, nr. 2](#), p. 79.

[7]

Evaluatie Wet-Dezentjé, bijlage (blg-791628) bij [Kamerstukken II 2016/17, 33 772, nr. 2](#), p. 13 en p. 98.

[8]

[Kamerstukken II 2008/09, 30 645, nr. 14](#), p. 7.

[9]

[Kamerstukken II 2008/09, 30 645, nr. 14](#), p. 13.

[10]

Evaluatie Wet-Dezentjé, bijlage (blg-791628) bij [Kamerstukken II 2016/17, 33 772, nr. 2](#), p. 79: hieruit volgt dat met name de derde in het buitenland graag wil weten of de bevroegde daadwerkelijk verplicht was om de gevraagde informatie te leveren. Als cliënt kan zeggen: "ik ben naar de rechter gegaan en moest de informatie verstrekken" blijft de relatie zuiver. De vraag van informatie over derden kent dus niet alleen een kostenaspect, maar kan ook gevolgen hebben voor zakelijke relaties.

[11]

In [Kamerstukken II 2008/09, 30 645, nr. 14](#), p. 12 is opgemerkt dat de regeling van art. 7:15 en 8:75 Awb, die betrekking heeft op vergoeding van bepaalde (adviseurs)kosten gemaakt tijdens een procedure van bezwaar en beroep bij de rechter hier los van staat, aangezien het hier om andere kosten gaat.

[12]

Hof Arnhem 22 augustus 1988, *FED* 1989/62. Zie ook A.K.H. Klein Sprokkelhorst, NDFR commentaar art. 47 AWR, verplichting tot

inlichtingenverstrekking.

[13]

A.K.H. Klein Sprokkelhorst, NDFR commentaar art. 47 AWR, verplichting tot inlichtingenverstrekking.

[14]

Nationale Ombudsman 15 mei 2009, nr. 2009/0100, *LJN BI7201, V-N2009/26.6*, overweging 27.

[15]

HR 10 december 1974, nr. 67 574, *BNB 1975/52*, m.nt. Y.D.C. van Duyn (*Stad Rotterdam*).

[16]

Nationale Ombudsman 15 mei 2009, nr. 2009/0100, *LJN BI7201, V-N2009/26.6*, overweging 28.

[17]

Zie ook M.W.C. Feteris, *Formeel belastingrecht*, Deventer: Kluwer 2007, p. 84.

[18]

Voor jurisprudentie over het zozeer-indruist criterium zie HR 1 juli 1992, nr. 26 331, *BNB 1992/306*, m.nt. P. den Boer, r.o. 3.2.5; HR 27 september 2002, nr. 36 676, *BNB 2003/13*, m.nt. M.W.C. Feteris, r.o. 3.4 t/m 3.6; HR 20 maart 2015, nr. 13/03959, *BNB 2015/173*, m.nt. G.J.M.E. de Bont en recent Rb. Zeeland-West-Brabant 29 november 2016, nr. BRE 15/3497 t/m 15/3513, *V-N2017/8.6*.

[19]

Zie art. 10 Gw en de huidige Wet bescherming persoonsgegevens die is gebaseerd op de (oude) (privacy)richtlijn 95/46/ EG. Deze is op 25 mei 2016 vervangen door verordening (EU) 2016/679 (algemene verordening gegevensbescherming).

[20]

Een recent voorbeeld waarin niet is voldaan aan het in art. 8 EVRM gestelde vereiste van een wettelijke grondslag is het arrest van de Hoge Raad waarin werd geoordeeld dat de inspecteur geen gebruik mag maken van met ANPR-camera's verzamelde gegevens gelet op het ontbreken van een voldoende specifieke wettelijke grondslag, zie HR 24 februari 2017, nr. 15/05826, *V-N2017/12.20.16*.

[21]

HR 10 december 1974, nr. 67 574, *BNB 1975/52*, m.nt. Y.D.C. van Duyn (*Stad Rotterdam*).

[22]

Uit de jurisprudentie van het EHRM volgt dat het EVRM een "living instrument" is en moet worden uitgelegd "in the light of present-day conditions". Zie ook EHRM 25 april 1978, nr. 5856/72, r.o. 31 (*Tyler/Verenigd Koninkrijk*); EHRM 12 maart 2003, nr. 46221/99, r.o. 193 (*Öcalan/Turkije*) en EHRM 13 juli 2004, nr. 69498/01, r.o. 62 (*Pla and Puncernau/Andora*). De jurisprudentie van het EHRM over het recht op privacy is vaak casuïstisch en heeft alleen betekenis voor de relatie tussen het EVRM en de concrete omstandigheden van de zaak die voorlicht. Hierdoor is het lastig om een algemeen geldende rechtsregel te vinden en toe te passen op andere zaken. Zie ook T. Barkhuysen & M.L. van Emmerik, *Het EVRM en het Nederlandse bestuursrecht*, Deventer: Kluwer 2011, p. 20.

[23]

In deze bijdrage is geen ruimte voor de jurisprudentie die is verschenen over het recht op privacy bij derdenonderzoeken ingesteld bij aanbieders van geldtransactiediensten. Rb. Amsterdam (vzr.) 14 oktober 2011, nr. 496723 / KG ZA 11-1233 WT/JWR, *V-N2011/60.7 (GWK)* en Rb. Amsterdam (vzr.) 8 november 2011, nr. 496726 / KG ZA 11-1234 WT/ JWR, *LJN BW2575 (tussenvonnis EMS)* en Rb. Amsterdam (vzr.) 7 februari 2012, nr. 496726 / KG ZA 11-1234 SR/JWR, *LJN BW2576 (EMS)*.

[24]

Rb. Oost-Brabant (vzr.) 26 november 2013, nr. 269904 / KG ZA 13-720, *Computerrecht2014/78*, r.o. 4.20.

[25]

Rb. Oost-Brabant (vzr.) 26 november 2013, nr. 269904 / KG ZA 13-720, *Computerrecht2014/78*, r.o. 4.23. De kortgedingrechter merkt op dat het niet aan de rechter is, en zeker niet aan de rechter in kort geding, om in algemene zin te bepalen waar de grens precies moet liggen.

[26]

Hof 's-Hertogenbosch 19 augustus 2014, nr. HD 200.139.173_01, *Computerrecht2014/182, V-N2014/43.6*, r.o. 3.5.2.

[27]

EHRM 13 februari 2003, nr. 42326/98, r.o. 40 (*Odièvre/Frankrijk*).

[28]

EHRM 14 maart 2013, nr. 24117/08, r.o. 123-134 (*Bernh Larsen Holding e.a./Noorwegen*).

[29]

EHRM 14 maart 2013, nr. 24117/08, r.o. 135-136 (*Bernh Larsen Holding e.a./Noorwegen*).

[30]

EHRM 14 maart 2013, nr. 24117/08, r.o. 137-174 (*Bernh Larsen Holding e.a./Noorwegen*).

[31]

[\[32\]](#)

De Noorse regeling is opgenomen in art. 4-6 van de Tax Assessment Act en luidt als volgt: (1) "A person ordered to provide information or to cooperate with an inspection pursuant to Chapter 4 or 6, may lodge a complaint if he considers that he has no duty to comply, or is prohibited by law from doing so. (...)" (4) The order shall be complied with even if the complaint has not been decided, unless the person who has issued the instruction grants a stay of implementation of the measure. Such a stay shall be granted where the person who has given the order finds that the complaint raises reasonable doubt as to the legality of the order. A stay shall be granted where the order concerns the presentation of documents which are sealed and deposited according to regulations issued by the Ministry."

[\[33\]](#)

Zie onder meer EHRM 25 april 1978, nr. 5856/72, r.o. 31 (*Tyrer/Verenigd Koninkrijk*); EHRM 12 maart 2003, nr. 46221/99, r.o. 193 (*Öcalan/Turkije*) en EHRM 13 juli 2004, nr. 69498/01, r.o. 62 (*Pla and Puncernau/Andora*).

[\[34\]](#)

Zie onder meer art. 149 Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering.