

NLF 2017/2421

## **Strafrechtelijke vrijspraak voor onjuiste aangiften; terechte informatiebeschikking**

Hof Amsterdam 1 augustus 2017, 16/00334 en 16/00335,  
ECLI:NL:GHAMS:2017:3736

### **SAMENVATTING**

In verband met het behandelen van de aangiften IB/PVV 2011 en 2012 heeft de Inspecteur aan X (belanghebbende) vragen gesteld over een bij KB-Lux aangehouden bankrekening. X heeft de gevraagde inlichtingen niet verstrekt. De Inspecteur heeft daarop een informatiebeschikking genomen. De strafkamer van het Hof heeft geoordeeld dat op basis van de microfiche (met bij KB-Lux aangehouden saldi per eind januari 1994) niet het wettig en overtuigend bewijs in strafrechtelijke zin is geleverd, dat X een onjuiste of onvolledige aangifte heeft gedaan. Gelet op deze vrijspraak dient de informatiebeschikking volgens X vernietigd te worden wegens strijd met artikel 6 EVRM (vgl. EHRM 23 oktober 2014, 27785/10 (Melo Tadeu), ECLI:CE:ECHR:2014:1023JUD002778510). Hof Amsterdam trekt de juistheid van de beslissing van de strafkamer niet in twijfel. In casu gaat het echter om de vraag of de Inspecteur, op basis van de voor het fiscale procesrecht geldende regels, zich in redelijkheid op het standpunt kon stellen dat de door hem gevraagde inlichtingen en bescheiden voor de belastingheffing van X van belang konden zijn. Een bevestigend antwoord op die vraag staat niet op gespannen voet met de strafrechtelijke vrijspraak. Het beroep op het arrest Melo Tadeu wordt daarom verworpen. X betoogt verder onder meer dat door tijdsverloop de bewijskracht van de microfiche voor het onderhavige jaar te verwaarlozen is. Het Hof ziet vooralsnog echter geen reden om voor de onderhavige jaren anders te oordelen dan het heeft gedaan in de uitspraak van 28 april 2016 (15/00529 en 15/530, ECLI:NL:GHAMS:2016:4148) voor de jaren 2009 en 2010. Het saldo van de bankrekening op 31 januari 1994 was aanzienlijk. Een dergelijk saldo verdwijnt – in de regel – niet snel. Ook voor de onderhavige jaren is van belang wat er met dat aanzienlijke tegoed is gebeurd. Het Hof verwerpt alle stellingen van X en bevestigt de uitspraak van Rechtbank Noord-Holland. De informatiebeschikking is terecht genomen.

### **NOOT**

De onschuldpresumptie duikt de laatste tijd regelmatig op in fiscale procedures, zie onder meer mijn noten in NLF 2017/1013 en NLF 2017/2191. In de regel wordt in zo'n geval geklaagd dat het opleggen van de bestreden aanslag twijfel oproept over de juistheid van een eerdere strafrechtelijke vrijspraak. Dat is in dit geval ook zo, met de nuance dat het niet ging om een aanslag, maar om een informatiebeschikking.

## Onschuldpresumptie en informatieplicht

Aan deze zaak gaat vooraf dat uit informatie op een microfiche van een tipgever bleek dat iemand met dezelfde voorletters en achternaam als belanghebbende ultimo 1994 een bankrekening in Luxemburg zou hebben gehad. De strafrechtelijke vervolging voor het onjuist doen van aangifte resulteerde in een vrijspraak, omdat het microfiche het enige bewijsmiddel was waarop de vervolging was geënt. In het strafrecht zijn minstens twee bewijsmiddelen nodig voor een veroordeling, dus moest het Hof in de strafzaak vrijspreken. Wat volgt is een langdurig fiscaal getouwtrek over de vraag of belanghebbende al dan niet rekeninghouder is geweest en wat er met het tegoed op de rekening is gebeurd. Met het stellen van vragen (en bij niet beantwoording het 'afdwingen' van antwoorden door middel van een informatiebeschikking), kom je niet snel aan het in twijfel trekken van een eerdere uitspraak. Vragen staat dus zo goed als vrij.

## Reikwijdte rechterlijke toetsing informatiebeschikking

Interessanter wordt het als de Inspecteur zich op het standpunt stelt dat de vragen onvoldoende zijn beantwoord en de rechter daarover moet oordelen. De vraag die daarbij opkomt, is welke toets de rechter dan uitvoert: toetst hij alleen of de vragen voorafgaand aan de informatiebeschikking onvoldoende zijn beantwoord en de informatiebeschikking daarom terecht is genomen of toetst hij ook of de vragen na het nemen van de informatiebeschikking al dan niet voldoende zijn beantwoord? Gelet op de duidelijkheid die een procedure over de informatiebeschikking behoort te geven, ligt de ruimere toets voor de hand. Opmerkelijk in overigens beide visies is dat het Hof in de onderhavige uitspraak niet vaststelt dat met de blote ontkenning van belastingplichtige niet is voldaan aan het informatieverzoek. Het Hof volstaat met de weerlegging van de juridische argumenten van de belastingplichtige, die dus niet heeft geklaagd dat hij de vragen heeft beantwoord. Dat lijkt mij een vraag die het Hof ambtshalve had moeten beantwoorden. Wie weet blijft het Hof bewust uit de buurt van een dergelijk oordeel, juist vanwege de onschuldpresumptie.

## Rechtbank te kort door de bocht

De Rechtbank (door het Hof geciteerd) gaat overigens wel erg kort door de bocht door te stellen dat de belastingrechter feiten mag aannemen die de strafrechter niet bewezen achtte. Als de strafrechter meent dat een feit niet vaststaat en de fiscale rechter roept het tegenovergestelde, dan gaat het naar mijn opvatting wel degelijk fout, ander bewijsrecht of niet. Anders gezegd, als de strafrechter de betrouwbaarheid van het microfiche in twijfel had getrokken en op basis daarvan zou hebben vrijgesproken (wat dus niet zo is) dan wordt het baseren van een informatiebeschikking op de betrouwbaarheid van datzelfde microfiche natuurlijk een stuk moeizamer.

## Wanneer houdt het op?

Die vraag zal de belastingplichtige in deze zaak zich waarschijnlijk al meermaals hebben gesteld. Met name in gevallen waarin het gaat om een relatief beperkt saldo, kun je je afvragen hoe reëel de veronderstelling is dat het vermogen er twintig jaar na dato nog steeds is. Omdat vragen die relevant 'kunnen zijn' voor de belastingheffing beantwoord moeten worden, is een vervolgvraag of en wanneer het antwoord dat het vermogen op is, voldoende is.

mr. B.J.G.L. Jaeger

*Jaeger Advocaten-belastingkundigen*

## **BRON ECLI:NL:GHAMS:2017:3736**

**Uitspraak van de vierde meervoudige belastingkamer** op de hoger beroepen van **X**, wonende te Z, belanghebbende, (gemachtigde: mr. J.K.A. van Loo), tegen de uitspraak in de zaken met kenmerken HAA 15/1307 en 15/1308 van de rechtbank Noord-Holland (hierna: de rechtbank) in het geding tussen belanghebbende

en

**de inspecteur van de Belastingdienst**, de inspecteur, (mr. D.P. Laansma en K.H. Kippersluis).

### **1. Ontstaan en loop van het geding**

1.1.

De inspecteur heeft met dagtekening 8 augustus 2014 met betrekking tot de over de jaren 2011 en 2012 op te leggen aanslagen inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen een informatiebeschikking als bedoeld in artikel 52a, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) vastgesteld (hierna: de informatiebeschikking).

1.2.

Na tegen de informatiebeschikking door belanghebbende gemaakt bezwaar heeft de inspecteur bij uitspraak, gedagtekend 2 februari 2015, die beschikking gehandhaafd.

1.3.

Belanghebbende heeft tegen voormelde uitspraak op bezwaar beroepen ingesteld. Bij uitspraak van 5 juli 2016 heeft de rechtbank daarop als volgt beslist (in deze uitspraak wordt belanghebbende aangeduid als 'eiser' en de inspecteur als 'verweerder'):

"De rechtbank:

- verklaart de beroepen ongegrond, en

- stelt eiser in de gelegenheid om binnen vier weken na het onherroepelijk worden van deze uitspraak te voldoen aan de in de beschikking van 8 augustus 2014 opgenomen verplichtingen."

1.4.

De door belanghebbende tegen de uitspraak van de rechtbank ingestelde hoger beroepen zijn bij het Hof ingekomen op 12 augustus 2016, aangevuld bij brief van 12 september 2016. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.5.

Op 15 juni 2017 zijn nadere stukken ontvangen van de inspecteur. Op 26 juni 2017 zijn nadere stukken ontvangen van belanghebbende. Voormelde stukken zijn over en weer aan partijen verstrekt.

1.6.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 27 juni 2017. Aldaar is verschenen namens belanghebbende zijn gemachtigde voornoemd, tot bijstand vergezeld van mr. R.C.W. van Loo. Van de zijde van de inspecteur zijn verschenen Laansma en Kippersluis voornoemd. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat met deze uitspraak wordt meegezonden.

## 2. Feiten

2.1.

De rechtbank heeft de volgende feiten vastgesteld:

“1. Eiser is geboren op [GEBORTE DATUM] en woonachtig in [Z] op het adres [A-STRAAT 1] .

2. Bij brief van 27 oktober 2000 heeft de Bijzondere belastinginspectie van het Koninkrijk België aan de Nederlandse Belastingdienst spontaan inlichtingen verstrekt over rekeningen bij de Kredietbank Luxembourg (hierna ook: KB-Lux). De informatie bevatte circa 20.000 bankrekeningen van circa 10.200 Nederlandse rekeninghouders, van wie een aantal codenamen gebruikte.

Eind 2001 is het Rekeningenproject van start gegaan.

3. Tot de stukken behoren:

- afdrukken van een microfiche, afkomstig van de KB-Lux met de vermelding:

[53-000000-01] TER LDO [VOORNAAM] [X] 1.304.217,85

[52-000000-02] VUE [VOORNAAM] [X] 1.294,99

- een ambtsedig opgemaakt proces-verbaal van 6 oktober 2001 van een medewerker van de Belastingdienst FIOD-ECD met de volgende passage:

“Op basis van het voorgaande verklaar ik, verbalisant:

1. Op de afdruk van de microfiche van de KB Lux komt onder meer voor:

**[VOORNAAM] [X] ;**

2. Uit de match van het cliëntenbestand KB Lux met het BVR-bestand komt als enige hit naar voren:

**Hr. [VOORLETTER] . [ACHTERNAAM] , sofinr. [...]**

3. Uit de match van het cliëntenbestand KB Lux inclusief sofinummer met RDW-bestand komt de volgende hit naar voren:

**[VOORNAAM] [X] .”**

4. Uit het zogenoemde Rekeningenproject is naar voren gekomen dat de genoemde microfiches betrekking hebben op bij KB-Lux aangehouden saldi per eind januari 1994.

5. Eiser heeft op 14 februari 2012 aangifte ib/pvv over 2011 gedaan en op 27 maart 2013 aangifte ib/pvv over 2012. Hij heeft in deze aangiftes geen melding gemaakt van in het buitenland aangehouden rekeningen.

6. Op 29 april 2014 heeft verweerder met betrekking tot beide belastingjaren vragen gesteld aan eiser. Eiser heeft als reactie hierop bij brief van 9 mei 2014 aangegeven geen rekening in het buitenland te hebben en daarom de vragen niet te kunnen beantwoorden.

7. Vervolgens heeft verweerder voor beide jaren bij brief van 8 augustus 2014 een informatiebeschikking genomen.

8. Het Gerechtshof Amsterdam heeft in een procedure betreffende informatiebeschikkingen betreffende de aanslagen ib/pvv voor de jaren 2009 en 2010 bij uitspraak van 28 april 2016 geoordeeld dat de informatiebeschikkingen terecht zijn genomen (kenmerk 15/00529 en 15/00530). Tegen deze uitspraak is cassatie ingesteld.”

2.2.

Nu de hiervoor vermelde feiten door partijen op zichzelf niet zijn bestreden zal ook het Hof daarvan uitgaan en voegt daaraan het volgende toe.

2.3.

Tot de stukken van het geding behoren de in één geschrift vervatte uitspraken van het Hof met kenmerken 15/00506 t/m 15/00513 en 15/00520 t/m 15/00528 (ECLI:NL:GHAMS:2016:4149) betreffende de aan belanghebbende opgelegde aanslagen IB/PVV over de jaren 1991-1993, 1997 en 2000 t/m 2008, alsmede de aanslagen vermogensbelasting over de jaren 1992-1994 en 1998 (hierna kortheidshalve: de uitspraak 15/506). Daarin wordt onder 2.16 het volgende vastgesteld:

“Op 28 februari 2006 heeft de strafkamer van het Hof belanghebbende vrijgesproken van het hem tenlastegelegde opzettelijk doen van onjuiste en/of onvolledige aangiften voor de inkomstenbelasting over de jaren 1994, 1995, 1996, 1998 en 1999, alsmede de vermogensbelasting 1995, 1996, 1997, 1999 en 2000. In dit arrest heeft het Hof onder meer het volgende overwogen:

“In het dossier bevinden zich twee fotokopieën (...) van – naar het hof begrijpt – weergaven van microfiches die gegevens afkomstig van KB Lux bevatten. Hierop staan – voor zover thans van belang – saldi vermeld die kennelijk op 31 januari 1994 ten name van [VOORNAAM] [X] geboekt waren. Het hof is van oordeel dat aan de hand van deze stukken niet kan worden vastgesteld of enige (mede) door of namens verdachte gedane aangifte voor de inkomstenbelasting (over de jaren 1994 tot en met 1996, alsmede 1998 en 1999) en de vermogensbelasting (over de jaren 1995 tot en met 1997, alsmede 1999 en 2000) onjuist en/of onvolledig is geweest. Nu ook overigens geen feiten of omstandigheden zijn gebleken waarop een dergelijke conclusie kan steunen, is het hof van oordeel dat het (...) tenlastegelegde reeds op deze grond niet wettig en overtuigend kan worden bewezen, (...).”

(...)”

2.4.

Het Hof heeft in de uitspraak 15/506 geoordeeld dat de inspecteur aannemelijk heeft gemaakt dat belanghebbende de op de microfiche vermelde rekeninghouder was.

2.5.

Tot de stukken van het geding behoren voorts de in één geschrift vervatte uitspraken van het Hof met kenmerken 15/00529 en 15/00530 (ECLI:NL:GHAMS:2016:4148) betreffende de aan belanghebbende opgelegde informatiebeschikkingen over de jaren 2009 en 2010 (hierna kortheidshalve: de uitspraak 15/529). Het Hof heeft de informatiebeschikkingen in stand gelaten.

2.6.

Belanghebbende heeft tegen de uitspraken 15/506 en 15/529 beroep in cassatie ingesteld. De Hoge Raad heeft bij arresten van 20 februari 2017, nrs. (respectievelijk) 16/02978 (ECLI:NL:HR:2017:259) en 16/02973 (ECLI:NL:HR:2017:258), de beroepen in cassatie ongegrond verklaard op grond van artikel 81, eerste lid, van de Wet op de rechterlijke organisatie.

### **3. Geschil in hoger beroep**

3.1.

Evenals in eerste aanleg is in hoger beroep in geschil of de informatiebeschikking terecht is vastgesteld.

3.2.

Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken. Voor hetgeen partijen daaraan ter zitting hebben toegevoegd wordt verwezen naar het van het verhandelde ter zitting opgemaakte proces-verbaal.

### **4. Het oordeel van de rechtbank**

De rechtbank heeft met betrekking tot het geschil het volgende overwogen:

#### *“Beoordeling van het geschil*

13. Op grond van artikel 47, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: de AWR) is ieder gehouden desgevraagd aan de inspecteur de gegevens en inlichtingen te verstrekken welke voor de belastingheffing te zijnen aanzien van belang kunnen zijn. Op grond van het bepaalde in artikel 52a van de AWR kan de inspecteur bij voor bezwaar vatbare beschikking vaststellen dat niet of niet volledig aan de verplichtingen van artikel 47 is voldaan. Bij een eventueel bezwaar tegen een belastingaanslag wordt deze op grond van artikel 25, derde lid, van de AWR gehandhaafd als de daarop betrekking hebbende informatiebeschikking onherroepelijk is geworden, tenzij is gebleken dat en in hoeverre de aanslag onjuist is.

14. Bij uitspraak van 28 april 2016 van het Gerechtshof Amsterdam in de zaken met zaaknummers 15/00506 t/m 15/00513 en 15/00520 t/m 15/00528 heeft het Hof geoordeeld dat verweerder aannemelijk heeft gemaakt dat eiser in 1994 over een bankrekening bij KB-Lux beschikte. Gelet hierop is de rechtbank van oordeel dat de door verweerder gevraagde gegevens en inlichtingen van belang konden zijn voor de vaststelling van de voor de jaren 2011 en 2012 aan eiser op te leggen aanslagen ib/pvv. Hieraan kan niet afdoen de enkele omstandigheid dat de afdrucken van de microfiche gegevens bevatten over het jaar 1994, nu uit die omstandigheid niet kan worden afgeleid dat de gevraagde gegevens en inlichtingen niet (meer) van belang kunnen zijn voor de belastingheffing van eiser voor de onderhavige jaren. Het valt immers niet uit te sluiten dat eiser in jaren na 1994 nog steeds houder was van de gewraakte bankrekening. Nu het voorts een algemene ervaringsregel is dat buitenlandse

bankrekeningen voor een periode van meerdere jaren worden aangehouden, vraagt dit om een nadere toelichting van de zijde van eiser.

Nu eiser de gevraagde gegevens en inlichtingen niet heeft verstrekt, geldt als uitgangspunt dat hij niet heeft voldaan aan de op hem krachtens artikel 47 van de AWR rustende verplichting, zodat de inspecteur terecht een informatiebeschikking heeft gegeven. Op dit uitgangspunt bestaan uitzonderingen. Indien een belastingplichtige niet beschikt, en ook redelijkerwijs niet kan beschikken, over de gegevens en inlichtingen die de inspecteur van hem vraagt, kan niet gezegd worden dat hij door het niet-verschaffen van die gegevens of inlichtingen de in artikel 47 AWR neergelegde verplichting schendt. Eiser beroept zich in wezen op die uitzondering, nu hij ontkent rekeninghouder te zijn (geweest).

Het ligt dan op de weg van eiser om feiten en omstandigheden aannemelijk te maken op grond waarvan genoemde uitzondering van toepassing kan worden geacht.

Daartoe acht de rechtbank de enkele ontkenning door eiser van de gerechtigdheid tot de rekeningen niet toereikend; de rechtbank acht deze ontkenning niet geloofwaardig.

Genoemde uitzondering doet zich dan ook niet voor.

15. Eiser voert aan dat de afdrucken van de microfiche, zeker zolang in de overige procedures nog niet onherroepelijk is beslist, geen grond kunnen vormen voor omkering van de bewijslast in de jaren 2011 en 2012.

De rechtbank overweegt dat in de onderhavige procedure louter beoordeeld moet worden of de informatiebeschikkingen terecht zijn afgegeven. De vraag of ten aanzien van de aanslagen 2011 en 2012 omkering en verzwaring van de bewijslast mag worden toegepast, komt pas aan de orde in een eventuele procedure over de belastingaanslagen.

Eiser wijst in dit verband op een uitspraak van rechtbank Breda (12/1937). In die zaak heeft de rechtbank, anders dan in de onderhavige zaak, geoordeeld dat verweerder niet aannemelijk heeft gemaakt dat de belanghebbende in 1994 gerechtigd was tot de banktegoeden; dat oordeel brengt vervolgens mee dat verweerder evenmin aannemelijk heeft gemaakt dat de belanghebbende de vragen niet naar waarheid heeft beantwoord. In casu is de rechtbank van oordeel dat, gelet op het feit dat er slechts één persoon in Nederland woonachtig blijkt te zijn met de achternaam [X] en de voorletter [...], hetgeen eiser naar voren heeft gebracht onvoldoende is om te twifelen aan het door verweerder geleverde bewijs dat eiser de rekeninghouder is geweest.

16. Eiser heeft betoogd dat uit het arrest EHRM 23 oktober 2014, Melo Tadeu tegen Portugal, nr. 27785/10, volgt dat de rechtbank ter zake van de vraag of op basis van het tot de stukken behorende bewijsmateriaal kan worden vastgesteld dat eiser houder was van een rekening bij KB-Lux met daarop de hiervoor vermelde saldi, is gebonden aan het oordeel van het Hof in de strafzaak die heeft geleid tot de vrijspraak van eiser ter zake van het hem tenlastegelegde. Eiser zoekt steun voor dit standpunt bij de uitspraak van Hof Arnhem-Leeuwarden van 17 december 2014, nr. 13/01227, ECLI:NL:GHARL:2014:9826.

De rechtbank overweegt dat voor de vraag of een feit geacht kan worden te zijn bewezen in het strafrecht andere maatstaven gelden dan in het recht ter zake van bestuurlijke boeten.

Hieruit volgt dat de belastingrechter niet gebonden is aan het oordeel van de strafrechter over de vraag of een bepaald feit vaststaat, zelfs al is dit oordeel gebaseerd op hetzelfde bewijsmateriaal als in de strafzaak voorhanden was. Om dezelfde reden is de strafrechter niet gebonden aan het oordeel van de belastingrechter over de vraag of een bepaald feit vaststaat, ook al is dat oordeel gebaseerd op hetzelfde bewijsmateriaal als in de belastingzaak voorhanden was. Hieruit volgt tevens dat een van het oordeel van de strafrechter afwijkend oordeel van de belastingrechter over de vraag of een bepaald feit vaststaat, op zichzelf geen twijfel oproept over de juistheid van het oordeel van de strafrechter, ook al zijn beide oordelen gebaseerd op hetzelfde bewijsmateriaal.

De rechtbank verwerpt derhalve de stelling van eiser dat reeds de vrijspraak van eiser door de strafkamer van het Hof ertoe heeft te leiden dat het beroep gegrond is.

17. De grief van eiser dat de omstandigheid dat op eerdere jaren betrekking hebbende navorderingsaanslagen (ambtshalve) door de inspecteur zijn vernietigd aan de informatiebeschikkingen in de weg staat wordt verworpen, omdat die vernietigingen kennelijk zijn gebaseerd op het oordeel van de inspecteur dat hij de desbetreffende navorderingsaanslagen niet voldoende voortvarend heeft opgelegd en omdat die voortvarendheidskwestie voor de onderhavige zaken (nog) niet aan de orde is, nu de informatiebeschikkingen betrekking hebben op nog te leggen aanslagen.

18. Voorts voert eiser aan dat verweerder heeft gehandeld in strijd met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, door gebruik te maken van het middel van de informatiebeschikking terwijl hij weet dat over eerdere jaren de aanslagen nog niet onherroepelijk vast staan. Dit leidt er volgens eiser voorts toe dat de informatiebeschikkingen zijn opgelegd in strijd met het verbod op zelfincriminatie zoals neergelegd in het EVRM, aangezien er naast de aanslagen ook vergrijpboetes zijn opgelegd.

De rechtbank is van oordeel dat verweerder niet onzorgvuldig heeft gehandeld door ten aanzien van de onderhavige jaren vragen te stellen, terwijl over eerdere jaren nog procedures lopen. Iedere belastingaanslag staat op zichzelf en ten aanzien van ieder jaar dient beoordeeld te worden of verweerder gerechtigd is een informatiebeschikking af te geven. De omstandigheid dat gelijktijdig met het nemen van de informatiebeschikking wordt geprocedeerd over eerdere jaren, verhindert dan ook niet dat verweerder op de voet van artikel 47 AWR vragen stelt over eenzelfde kwestie als in die procedures aan de orde is (vgl. HR 24 april 2015 (civiele kamer), nr. 14/0416 en 14/0286, ECLI:NL:HR:2015:1130, r.o. 5.6). Dit is mogelijk anders indien verweerder het voornemen zou hebben gehad om de informatie die hij door middel van de gestelde vragen wenst te verkrijgen ook in de lopende zaken te gebruiken, maar voor die veronderstelling bestaat geen enkele grond. Evenmin is sprake van schending van het beginsel van détournement de pouvoir. Verweerder heeft aannemelijk gemaakt dat er, ook voor de jaren 2011 en 2012, een potentieel fiscaal belang van voldoende omvang ten aanzien van eiser is bij kennisname van de gevraagde gegevens. Ook overigens ziet de rechtbank geen strijd met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur.

Anders dan eiser meent, komt de inlichtingenplicht van artikel 47, van de AWR ook niet neer op een in artikel 6 van het EVRM neergelegd verbod op zelfincriminatie. Het voldoen aan de informatieverplichting van artikel 47, van de AWR betreft een verplichting in het kader van het vaststellen van de belastingschuld. Daaraan staat artikel 6 EVRM niet in de weg. De rechtbank wijst in dit verband op het arrest van de Hoge Raad van 29 mei 2015, nr. 14/00584, ECLI:NL:HR:2015:1359 waarin is overwogen:



“2.2.3. In zijn uitspraak van 17 december 1996, no. 43/1994/490/572, NJ 1997/699, BNB 1997/254 (Saunders tegen het Verenigd Koninkrijk) heeft het EHRM overwogen dat het verbod op gedwongen zelfincriminatie samenhangt met het zwijgrecht, hetgeen meebrengt dat dit verbod zich niet uitstrekt tot het gebruik in strafzaken van bewijsmateriaal dat weliswaar onder dwang is verkregen, maar bestaat onafhankelijk van de wil van de verdachte. Uit latere rechtspraak blijkt niet dat het EHRM van deze regel is teruggekomen. Op die regel is voortgebouwd in de Nederlandse rechtspraak, vgl. HR 21 maart 2008, nr. 43050, ECLI:NL:HR:2008:BA8179, BNB 2008/159, HR 12 juli 2013, nr. 12/01880, ECLI:NL:HR:2013:BZ3640, NJ 2013/435, en HR 8 augustus 2014, nr. 13/00933, ECLI:NL:HR:2014:2144, BNB 2014/206.

Met de regel van het arrest Saunders zou niet verenigbaar zijn dat – zoals belanghebbende stelt – het nemo tenetur-beginsel zich uitstrekt tot alle bescheiden waarvan het overhandigen erkenning van het bestaan ervan impliceert. In elke afgedwongen overhandiging van bescheiden ligt immers een zodanige erkenning besloten. Aanvaarding van het standpunt van belanghebbende zou derhalve meebrengen dat het onderscheid dat is gemaakt in het arrest Saunders zinledig is.

Bij bescheiden als de onderhavige, rekeningafschriften en door de bank opgestelde portfolio-overzichten die betrekking hebben op rekeningen waarvan de belanghebbende reeds als rekeninghouder was geïdentificeerd en van welke stukken de inspecteur derhalve het bestaan mag aannemen, staat buiten twijfel dat het gaat om materiaal dat onafhankelijk van de wil van de betrokkene bestaat (zie HR 21 maart 2008, nr. 43050, ECLI:NL:HR:2008:BA8179, BNB 2008/159).”

19. Onder de hiervoor vermelde omstandigheden rust op eiser ingevolge artikel 47, eerste lid, van de AWR de verplichting de gevraagde gegevens en inlichtingen te verstrekken. Eiser heeft niet aan de verplichting tot verstrekking van gegevens en inlichtingen voldaan en zal daartoe alsnog in de gelegenheid worden gesteld.

20. Het voorgaande brengt de rechtbank tot de conclusie dat de informatiebeschikkingen terecht zijn afgegeven, zodat de beroepen ongegrond dienen te worden verklaard.

#### *Proceskosten*

Bij deze uitkomst van de procedure ziet de rechtbank geen aanleiding voor een proceskostenveroordeling.”

## **5. Beoordeling van het geschil**

### 5.1.

#### De informatiebeschikking

##### 5.1.1.

In verband met het behandelen van de aangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen over de jaren 2011 en 2012 heeft de inspecteur aan belanghebbende in een schrijven van 29 april 2014 de volgende vragen gesteld:

"1. Is deze bankrekening (*Hof: de bankrekening waarop de microfiche betrekking heeft*) in 2011 en 2012 nog steeds door u aangehouden?

2. Zo ja, wat was het saldo, inclusief onderliggende sub- en beleggingsrekeningen, op 1 januari en 31 december in 2011 en 2012?

3. Zo nee, waar wordt het eerder op de KBL-rekening gestalde vermogen in 2011 en 2012 aangehouden?

4. Wat was het saldo van die andere rekeningen op 1 januari en 31 december in 2011 en 2012?

5. Indien niet langer vermogen in het buitenland wordt aangehouden, wanneer en op welke binnenlandse rekening is dit vermogen gestort of wanneer en waarvoor is het aangewend?

6. Ik verzoek u de bescheiden met betrekking tot de buitenlandse rekening(en)(in kopie) voor deze jaren te overleggen."

5.1.2.

De inspecteur stelt dat belanghebbende niet of niet geheel aan deze informatieverzoeken heeft voldaan, terwijl hij daar op grond van de artikelen 47 en 49 van de AWR toe verplicht was. De inspecteur heeft daarom voor de geciteerde vragen de onderhavige informatiebeschikking ex artikel 52a van de AWR genomen (dagtekening 8 augustus 2014).

5.2.

*Toetsingskader*

5.2.1.

Het Hof stelt voorop dat artikel 47, eerste lid, van de AWR de inspecteur een ruime bevoegdheid geeft tot het inwinnen van informatie bij een belastingplichtige. Voor een belastingplichtige bestaat op grond van die bepaling een verplichting om aan de inspecteur desgevraagd gegevens en inlichtingen te verstrekken en/of boeken, bescheiden en andere gegevensdragers beschikbaar te stellen, indien de inspecteur, gelet op de hem ter beschikking staande gegevens, zich in redelijkheid op het standpunt kan stellen, c.q. een redelijk vermoeden kan hebben, dat de door hem gevraagde gegevens, inlichtingen, boeken, bescheiden en/of andere gegevensdragers van belang kunnen zijn voor de vaststelling van de feiten welke invloed kunnen uitoefenen op de belastingheffing ten aanzien van die belastingplichtige (vgl. het arrest van de Hoge Raad van 18 april 2003, nr. 38122, ECLI:NL:HR:2003:AF7498).

5.2.2.

Hierbij moet worden opgemerkt, dat de bevoegdheid tot het vragen van de informatie reeds bestaat bij aanwezigheid van een redelijk vermoeden in de zojuist bedoelde zin. Het is derhalve niet vereist dat de inspecteur in het kader van de onderhavige procedure aannemelijk maakt dat belanghebbende houder van de bankrekeningen was of nog steeds is. De omstandigheid dat de inspecteur bevoegd is informatie

omtrent (het aanhouden van) de rekening te vragen, betekent niet dat daarmee in rechte zou vaststaan dat belanghebbende daadwerkelijk rekeninghouder was of is.

#### 5.2.3.

Ten slotte is van belang, dat een informatiebeschikking niet een strafmaatregel vormt en evenmin een maatregel waarmee de verstrekking van die informatie wordt afgedwongen. Dat wordt niet anders doordat een dergelijke beschikking gepaard gaat met omkering en verzwaring van de bewijslast (Hoge Raad, 8 augustus 2014, nr. 13/00933, ECLI:NL:HR:2014:2144).

#### 5.3.

##### *Melo Tadeu*

#### 5.3.1.

Belanghebbende stelt dat de informatiebeschikking vernietigd dient te worden, omdat die zou zijn opgelegd in strijd met het in artikel 6 van het EVRM opgenomen vermoeden van onschuld. Immers, belanghebbende is door de strafkamer van het Hof op 28 februari 2006 onherroepelijk vrijgesproken van het doen van een onjuiste aangifte. De strafkamer had te oordelen over hetzelfde feitencomplex en hetzelfde bewijsmateriaal als in de onderhavige zaak. Uit het arrest EHRM 23 oktober 2014, Melo Tadeu tegen Portugal, nr. 27785/10 (ECLI:CE:ECHR:2014:1023JUD002778510) volgt, aldus belanghebbende, dat de uitspraak van het Hof in de onderhavige zaak geen twijfel mag oproepen over de juistheid van de vrijspraak van hetgeen belanghebbende in de strafzaak werd verweten. Aangezien het bewijsmateriaal in de strafzaak uit niets anders bestond dan kopieën van de microfiches waaraan de inspecteur in de onderhavige zaak stelt zijn redelijk vermoeden te ontleen, moet het Hof de informatiebeschikking vernietigen. Een andere uitspraak zou immers op zijn minst twijfel wekken over de juistheid van de strafrechtelijke vrijspraak.

#### 5.3.2.

De inspecteur betoogt, dat het Hof in de uitspraken in de zaken 15/506 en 15/529 de uit Melo Tadeu voortvloeiende regels juist heeft toegepast. Het Hof heeft aldaar overwogen, dat voor de vraag of een feit geacht kan worden te zijn bewezen in het strafrecht andere maatstaven gelden dan in het recht ter zake van bestuurlijke boeten; dat hieruit volgt dat de belastingrechter niet gebonden is aan het oordeel van de strafrechter over de vraag of een bepaald feit vaststaat, zelfs al is dit oordeel gebaseerd op hetzelfde bewijsmateriaal als in de strafzaak voorhanden was; dat tevens volgt dat een van het oordeel van de strafrechter afwijkend oordeel van de belastingrechter over de vraag of een bepaald feit vaststaat, op zichzelf geen twijfel oproept over de juistheid van het oordeel van de strafrechter, ook al zijn beide oordelen gebaseerd op hetzelfde bewijsmateriaal.

#### 5.3.3.

De inspecteur wijst op het feit dat de Hoge Raad de door belanghebbende ingestelde cassatieberoepen ongegrond heeft verklaard. De onderhavige zaak onderscheidt zich, zo stelt hij, voor wat betreft de Melo Tadeu problematiek, in niets van die eerdere zaken, zodat belanghebbendes beroep op Melo Tadeu moet worden verworpen.

#### 5.3.4.

De strafkamer van het Hof heeft (zie 2.3) geoordeeld dat op basis van de microfiche niet het wettig en overtuigend bewijs in strafrechtelijke zin is geleverd, dat belanghebbende een onjuiste of onvolledige aangifte heeft gedaan. De strafkamer is op grond van de voor het strafprocesrecht geldende (bewijs)regels tot deze vrijspraak gekomen. Het Hof trekt de juistheid van deze beslissing van de strafkamer niet in twijfel.

#### 5.3.5.

In het onderhavige geval gaat het echter om een andere rechtsvraag dan die waarover de strafkamer zich heeft gebogen. Het gaat in het onderhavige geval om de vraag of de inspecteur, op basis van de voor het fiscale procesrecht geldende regels, zich in redelijkheid op het standpunt kon stellen dat de door hem gevraagde inlichtingen en bescheiden voor de belastingheffing van belanghebbende van belang konden zijn (zie het hierboven geschetste toetsingskader). Een bevestigend antwoord op die vraag staat niet op gespannen voet met de strafrechtelijke vrijspraak. Het beroep op Melo Tadeu wordt daarom verworpen.

#### 5.4.

##### *Camilleri tegen Malta en WebMindLicenses*

#### 5.4.1.

Belanghebbende doet voorts een beroep op de arresten van het Camilleri tegen Malta (van het EHRM) en WebMindLicenses (van het EU HvJ).

#### 5.4.2.

In het arrest in de zaak Camilleri tegen Malta (ECLI:NL:XX:2013:BZ6144) heeft het EHRM op 22 januari 2013 geoordeeld dat op basis van objectieve gegevens voorzienbaar moet zijn op welke wijze een verdenking van een strafbaar feit zal worden vervolgd.

#### 5.4.3.

De casus van de Camilleri zaak was als volgt. Het Maltese openbaar ministerie heeft bij bepaalde delicten de keuze om de zaak aan te brengen bij twee verschillende gerechten. Die keuze is bepalend voor de zwaarte van de door de rechter op te leggen minimumstraffen. De keuze berust op een louter subjectieve beslissing van de openbaar aanklager waarbij ruimte is voor willekeur, zonder procedurele waarborgen. Daarom is voor een beklaagde niet te voorzien welke minimumstraf hem boven het hoofd hangt. Het EHRM oordeelde dat het Maltese recht op dit punt niet voldeed aan de vereiste voorzienbaarheid en ook niet voorzorg in effectieve waarborgen tegen willekeurige strafoplegging, zodat zich een schending voordeed van artikel 7 van het EVRM.

#### 5.4.4.

Het arrest van het Hof van Justitie in de zaak WebMindLicenses (WML) (HvJ EU 17 december 2015, ECLI:EU:C:2015:832) betrof het recht op privacy uit het EU Handvest. WML verweet de Belastingdienst gebruik te hebben gemaakt van bewijzen die buiten haar medeweten waren verkregen door af luistering van telefoongesprekken en inbeslagname van e-mails in een parallelle strafprocedure waartoe zij geen toegang had gekregen. Het Hof van Justitie besliste, (zeer) kort samengevat, dat het Unierecht zich er niet tegen verzet dat de belastingdienst, teneinde vast te stellen dat sprake is van misbruik (inzake BTW), in een administratieve procedure gebruik maakt van bewijzen die in een parallelle nog niet

afgesloten strafprocedure zijn verkregen, mits de door het unierecht en in het bijzonder het EU-Handvest gewaarborgde rechten worden geëerbiedigd. Belanghebbende betoogt, naar het Hof verstaat, dat die rechten in het onderhavige geval niet zijn geëerbiedigd. Hij stelt:

“Hierbij kan met name worden gedacht aan het onder dwang in een fiscale procedure verstrekken van bewijzen, die vervolgens ook als bewijs voor boete of bestraffing worden gebruikt – in weerwil van het zwijgrecht en het daaraan verwante recht om niet aan je eigen veroordeling te hoeven meewerken. Het Hof ziet bij schending bovendien niet alleen gevolgen voor gebruik voor beboeting, maar ook voor het vaststellen van de belastingheffing” (pleitnota, pagina 3).

5.4.5.

Het Hof verwerpt het beroep op beide arresten (voor zover het een beroep op WML betreft gaat het Hof er daarbij veronderstellenderwijs van uit dat in dezen mede het recht van de Unie ten uitvoer wordt gebracht), onder verwijzing naar hetgeen hiervóór onder 5.2.3 werd overwogen: een informatiebeschikking is niet een strafmaatregel en evenmin een maatregel waarmee de verstrekking van die informatie wordt afgedwongen. De arresten verzetten zich daarom niet tegen het opleggen van de informatiebeschikking. Van strijd met artikel 6, tweede lid, van het EVRM of artikel 48 van het Handvest van de Grondrechten van de Europese Unie is derhalve geen sprake.

5.5.

*Nemo tenetur*

5.5.1.

Belanghebbende stelt dat van hem niet geëist kan worden de gevraagde gegevens en inlichtingen te verschaffen omdat die eis in strijd zou zijn met het nemo-tenetur beginsel. Deze stelling wordt verworpen op dezelfde grond als de vorige. Het Hof verwijst ook hier naar overweging 5.2.3.

5.6.

*Het tijdsverloop*

5.6.1.

Belanghebbende stelt dat door tijdsverloop de bewijskracht van de microfiche voor het onderhavige jaar te verwaarlozen is.

5.6.2.

Hoewel kan worden verdedigd, dat de bewijsrechtelijke relevantie van het feit dat belanghebbende op 31 januari 1994 beschikte over een verzwegen bankrekening met het verstrijken der jaren afneemt, ziet het Hof voorsnog geen reden om voor de onderhavige jaren anders te oordelen dan het heeft gedaan in de uitspraak 15/529 voor de jaren 2009 en 2010. Het saldo van de bankrekening op 31 januari 1994 was aanzienlijk. Een dergelijk saldo verdwijnt - in de regel - niet snel. Ook voor de onderhavige jaren is van belang wat er met dat aanzienlijke tegoed is gebeurd.

5.7.

*Overige stellingen*

#### 5.7.1.

Belanghebbende herhaalt voorts in hoger beroep in wezen hetgeen hij voor de rechtbank, alsmede in voorgaande jaren voor het Hof, heeft aangevoerd.

- Hij bestrijdt de juistheid van de identificatie;
- Hij bestrijdt de rechtmatigheid van het bewijs;
- Hij stelt dat het de inspecteur niet is toegestaan gebruik te maken van de bevoegdheden van de artikelen 47 en 52a van de AWR indien en zolang er (andere) fiscale procedures tussen de inspecteur en belanghebbende aanhangig zijn.

5.7.2. Het Hof verwerpt belanghebbendes klachten en verenigt zich met hetgeen de rechtbank heeft overwogen. Het verwijst voorts naar zijn reeds eerder ten aanzien van bovenstaande stellingen gegeven oordelen in de uitspraken 15/506 en 15/529, welke uitspraken het Hof aan deze hecht.

#### 5.7.3.

Ten aanzien van de identificatie heeft het Hof in de uitspraak 15/506 overwogen, dat het bewijs mag worden gebruikt (niet onrechtmatig is), dat geen reden bestaat te twifelen aan de authenticiteit van de gegevens en dat belanghebbende als rekeninghouder is geïdentificeerd. Het Hof verwijst naar overwegingen 4.1.1 tot en met 4.4.4 van die uitspraak.

#### 5.7.4.

Ten aanzien van de bevoegdheden van de inspecteur verwijst het Hof naar de overwegingen 4.4.3 tot en met 4.4.5 van uitspraak 15/529.

#### 5.7.5.

Hetgeen belanghebbende overigens heeft aangevoerd, vindt eveneens zijn weerlegging in de uitspraken 15/506 en 15/529 en wordt daarom verworpen.

#### 5.8.

##### *Omkering van de bewijslast*

#### 5.8.1.

Het Hof overweegt ten overvloede als volgt.

#### 5.8.2.

De rechtbank heeft geoordeeld dat de vraag of de bewijslast kan worden 'omgekeerd' en verzwaard pas aan de orde kan komen in een eventuele procedure over de belastingaanslagen. Dat oordeel is onjuist; de rechter die heeft te beslissen over de rechtmatigheid van de informatiebeschikking kan ook oordelen over de omkering van de bewijslast. Dat laat onverlet dat een belanghebbende de vraag of een onherroepelijke informatiebeschikking tot omkering van de bewijslast dient te leiden, ook, zo nodig opnieuw, aan de orde kan stellen in de procedure over de desbetreffende belastingaanslag of beschikking ("hoofdprocedure") (Hoge Raad, 10 februari 2017, nr. 16/02729, ECLI:NL:HR:2017:130). Op basis van hetgeen partijen over en weer hebben aangevoerd bestaat naar het oordeel van het Hof onvoldoende grond om reeds thans te oordelen dat indien belanghebbende zijn informatieplichten niet

nakomt de bewijsrechtelijke sanctie desalniettemin niet intreedt. Het onjuiste oordeel van de rechtbank heeft dus geen gevolgen.

*Slotsom*

5.9.

De slotsom is dat de hoger beroepen van belanghebbende ongegrond zijn. De uitspraak van de rechtbank dient te worden bevestigd.

## **6. Kosten**

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een kostenveroordeling op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht in verbinding met artikel 8:108 van die wet.

## **7. Beslissing**

Het Hof bevestigt de uitspraak van de rechtbank.

De uitspraak is gedaan door mrs. W.E.M. van Nispen tot Sevenaer, voorzitter, F.J.P.M. Haas en M.J. Leijdekker, leden van de belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. M.H. Hogendoorn als griffier. De beslissing is op 1 augustus 2017 in het openbaar uitgesproken.