



Toelichting

Naschrift bij antwoorden op Kamervragen over eHerkenning

21 maart 2022

Deze toelichting hoort bij de antwoorden op Kamervragen over eHerkenning die staatssecretaris Van Rij (Fiscaliteit en Belastingdienst) op 16 maart 2022 aan de Tweede Kamer heeft gestuurd.

Uitspraak van de rechtbank

De rechtbank Gelderland heeft op 15 februari 2022 uitspraak gedaan in een zaak waarbij de Belastingdienst een naheffingsaanslag heeft opgelegd omdat de belastingplichtige geen aangifte loonheffingen had gedaan. Vanaf 1 januari 2020 was het alleen mogelijk om aangifte loonheffingen te doen met eHerkenning. De belastingplichtige (een bv) weigerde eHerkenning aan te schaffen. Volgens de rechtbank had de Belastingdienst deze naheffingsaanslag niet mogen opleggen, omdat er geen wettelijke basis is om de belastingplichtige te verplichten eHerkenning aan te schaffen (ECLI:NL:RBGEL:2022:394).

Niet in beroep tegen de uitspraak

Deze zaak gaat over de vraag of de Belastingdienst terecht een naheffingsaanslag loonheffingen heeft opgelegd aan de bv. De rechtbank heeft geoordeeld dat dit niet het geval is. Omdat er geen fiscaal belang in deze zaak is, ziet de inspecteur af van hoger beroep.

Maar de inspecteur vindt wél dat eHerkenning een wettelijke basis heeft. Daarom gaat de inspecteur niet mee in de overwegingen van de rechtbank over eHerkenning. Deze uitspraak heeft dus geen gevolgen voor andere belastingaanslagen waarvoor al dan niet met eHerkenning aangifte is gedaan. Ook heeft de uitspraak geen gevolgen voor boetes die de Belastingdienst heeft opgelegd omdat een belastingplichtige niet of niet op tijd aangifte heeft gedaan.

Toelichting van de inspecteur

“Naar mijn mening heeft de rechtbank ten onrechte overwogen dat het de inspecteur niet vrij staat een naheffingsaanslag op te leggen. De bevoegdheid van de inspecteur om een belastingaanslag op te leggen staat los van het (niet) voldoen aan de aangifteverplichting door de belasting- of inhoudingsplichtige. Het niet (kunnen) doen van aangifte ontslaat een belanghebbende niet van de verplichting om de verschuldigde belasting te betalen. De Hoge Raad heeft meerdere malen in die zin geoordeeld. Zie bijvoorbeeld de uitspraak van de Hoge Raad op 2 februari 2000 (ECLI:NL:HR:2000:AA4644) en de uitspraak van de Hoge Raad op 26 februari 2016 (ECLI:NL:HR:2016:316).

Daarnaast heeft de rechtbank mijns inziens ten onrechte overwogen dat eHerkenning niet aangeschaft hoeft te worden om aangifte te doen, omdat de wettelijke basis voor de verplichting tot aanschaf van eHerkenning ontbreekt. Alleen belastingplichtigen, inhoudingsplichtigen en ondernemers, die zelf via Mijn Belastingdienst Zakelijk digitaal aangifte willen of moeten doen, moeten over eHerkenning beschikken. Aan de toegangsbeveiliging van informatiesystemen die persoonsgegevens verwerken zoals Mijn Belastingdienst Zakelijk stellen de Algemene verordening gegevensbescherming en meer specifiek Verordening (EU) nr. 910/2014 (de zogeheten eIDAS-verordening) eisen. Zo moet het inlogmiddel, gelet op de aard van de persoonsgegevens die via Mijn Belastingdienst Zakelijk worden verwerkt, voldoen aan het beveiligingsniveau ‘substantieel’. eHerkenning niveau 3 is het enige inlogmiddel in Nederland dat dit beveiligingsniveau heeft. Een belastingplichtige, inhoudingsplichtige of ondernemer kan overigens ook gebruik maken van een fiscaal dienstverlener of commerciële software om aangifte te doen.

De verplichting tot het gebruik van een inlogmiddel dat voldoet aan het beveiligingsniveau ‘substantieel’, dat wil feitelijk zeggen eHerkenning niveau 3, vloeit derhalve voort uit Unierechtelijke eisen. Een nationale wettelijke basis bestaat in artikel 2:15, lid 1, van de Algemene wet bestuursrecht. In die bepaling staat namelijk dat een bestuursorgaan (de inspecteur) nadere eisen mag stellen aan inkomend elektronisch berichtenverkeer (een belastingaangifte). Deze eisen kunnen technisch van aard zijn maar kunnen ook betrekking hebben op de beveiliging van de communicatie. Het voorschrijven van eHerkenning valt binnen die eisen.

Daarnaast luidt specifiek voor het fiscale domein artikel 3a, lid 2, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, dat de minister bepaalt op welke wijze het berichtenverkeer geschiedt. Deze ruim geformuleerde bepaling is uitgewerkt in de Regeling elektronisch berichtenverkeer (Regeling EBV). In de Regeling EBV is voor inhoudingsplichtigen zoals de belanghebbende bepaald dat zij gebruik moeten maken van een inlogmiddel op het niveau 'substantieel'. Zoals gezegd, is eHerkenning niveau 3 het enige inlogmiddel dat daaraan voldoet.

De enkele omstandigheid dat eHerkenning bij een commerciële partij moet worden aangeschaft doet aan het voorgaande niet af. De rechtbank overweegt naar mijn mening daarom ten onrechte dat de wettelijke basis voor eHerkenning ontbreekt. Ik verwijs hierbij tevens naar de antwoorden die de Staatssecretaris van Financiën, mede namens de Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, gegeven heeft op vragen vanuit de Tweede Kamer en zijn brief van 24 april 2020. Zie hiervoor aanhangsel Handelingen II 2019-20, nrs. 1120, 1682 en 1713, en Kamerstukken II 2019-20, 31 066, nr. 625.

Hoewel de overwegingen die de rechtbank aan de beslissing ten grondslag legt naar mijn mening dus onjuist zijn, is de beslissing om de naheffingsaanslag te vernietigen juist. De belanghebbende blijkt over het desbetreffende tijdvak namelijk geen loonheffingen verschuldigd te zijn. Daardoor ontbreekt een fiscaal belang dat nodig is om hoger beroep in te kunnen stellen. Om die reden zie ik af van het instellen van hoger beroep."