

Hoge Raad der Nederlanden

Derde Kamer

28 januari 1998

Nr. 32.732

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van de **Staatssecretaris van Financiën** tegen de uitspraak van het **Gerechtshof te Amsterdam** van 26 september 1996 betreffende de in de maand oktober 1995 van **X** te **Z** ingehouden loonbelasting/premies volksverzekeringen.

1. Inhouding, bezwaar en geding voor het Hof

Op in oktober 1995 aan belanghebbende gedane betalingen zijn loonbelasting en premies volksverzekeringen ingehouden tot een bedrag van f 2.375,33. Bij uitspraak van de Inspecteur is het tegen die inhouding gemaakte bezwaar afgewezen.

Belanghebbende is van de uitspraak van de Inspecteur in beroep gekomen bij het Hof. Het Hof heeft die uitspraak vernietigd en de inhouding verminderd tot een bedrag van f 1.233,25. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

2. Geding in cassatie

De Staatssecretaris van Financiën heeft tegen de uitspraak van het Hof beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

Belanghebbende heeft een verzoekschrift ingediend. De plaatsvervangend Procureur-Generaal Van Soest heeft op 1 mei 1997 geconcludeerd tot vernietiging van de bestreden uitspraak en tot bevestiging van de uitspraak van de Inspecteur.

3. Beoordeling van het middel

3.1. Van belanghebbende zijn loonbelasting en premies volksverzekeringen ingehouden naar het tarief van 60 percent, vermeld in artikel 26b van de Wet op de loonbelasting 1964, hierna: de Wet, op grond van het feit dat zij niet heeft voldaan aan de in artikel 29, lid 1, van de Wet opgenomen verplichting een document als daar bedoeld - hierna: identiteitsbewijs - ter inzage te verstrekken aan de inhoudingsplichtige. Voor het Hof heeft belanghebbende tegen de toepassing van dat tarief van 60 percent, hierna ook: het anoniementarief, onder meer aangevoerd dat zij niet als een anonieme werknemer kan worden beschouwd omdat zij sinds 1984 in dienst is van de inhoudingsplichtige - hierna ook: werkgever -, haar naam, adres en woonplaats bij deze bekend zijn, zij sinds 1986 beschikt over een op basis van een identiteitsbewijs door de werkgever gemaakte legitimatiekaart en omdat zij voor de inkomstenbelasting is beschreven. Dat verweer heeft het Hof, naar in cassatie niet in geschil is, terecht verworpen.

3.2. Het oordeel van het Hof dat het anoniementarief desalniettemin niet op belanghebbende kan worden toegepast, berust op zijn oordeel dat die toepassing in de bijzondere omstandigheden van dit geval in strijd is met artikel 8 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens (EVRM). De aan belanghebbende opgelegde verplichting een identiteitsbewijs aan haar werkgever ter inzage te verstrekken vormt, aldus het Hof, een inbreuk op het eerste lid van die bepaling, waarvoor geen rechtvaardiging bestaat nu er, gelet op de aan het slot van 3.1 vermelde omstandigheden, uit anderen hoofde geen twijfel bestaat over haar identiteit. Hiertegen richt zich het middel.

3.3. Dat een werknemer zijn identiteit dient te laten vaststellen door zijn werkgever door deze een identiteitsbewijs ter inzage te verstrekken kan niet als een inbreuk op de persoonlijke levenssfeer van de werknemer worden beschouwd. Voorzover de omstandigheid dat de werkgever verplicht is de aldus door de werknemer verschaft

gegevens aan de belastingdienst door te geven, zou meebrengen dat wel sprake is van een zodanige inbreuk, wordt die zonder meer gerechtvaardigd omdat die gegevens nodig zijn bij de verdere afhandeling van de loonbelasting als voorheffing op de inkomstenbelasting, waarbij moet kunnen worden beoordeeld of de loonbelasting tot het juiste bedrag is ingehouden en ook of een aanslag in de inkomstenbelasting moet worden opgelegd. De wenselijkheid bedrog daarbij - en in het algemeen fiscale en sociale verzekeringsfraude - te bestrijden maakt vervolgens begrijpelijk - en, voorzover dientengevolge sprake zou zijn van een (ernstiger) inbreuk, rechtvaardigt - dat de wetgever de werknemer heeft verplicht de opgave van zijn identiteit te staven door de werkgever een bewijs daarvan ter inzage te verstrekken (hetgeen tenminste inhoudt dat hij dat bewijs aan zijn werkgever dient te tonen en hem in staat moet stellen daaruit gegevens over die identiteit in zijn administratie op te nemen) en, evenzo, dat de wetgever de werkgever heeft verplicht die gegevens in de loonadministratie op te nemen en een afschrift van dat bewijs daarbij te bewaren. Bij dit alles dient de op dit gebied aan de wetgever toekomende beoordelingsvrijheid in aanmerking te worden genomen. Ten slotte heeft de wetgever, eveneens die beoordelingsvrijheid in aanmerking genomen, met het oog op de uitvoerbaarheid van de regeling kunnen besluiten slechts bepaalde identiteitsbewijzen voldoende te achten en geen uitzondering te maken voor gevallen waarin, zoals hier, uit anderen hoofde geen twijfel bestaat over de identiteit van de werknemer. Het middel is derhalve gegrond.

3.4. Het Hof heeft in het midden gelaten of, zoals belanghebbende heeft aangevoerd, toepassing van het anoniementarief in het algemeen dan wel in dit geval in strijd is met artikel 6 EVRM omdat die toepassing neerkomt op een "criminal charge" die onevenredig is en waarbij de toegang tot de rechter niet is gewaarborgd. Die stelling dient nu alsnog te worden behandeld. Nu duidelijk is dat de toepassing van het anoniementarief naar Nederlands recht niet strafrechtelijk van aard is, gaat het daarbij om de aard van de overtreding en de aard en zwaarte van de sanctie, gezien in het licht van deze verdragsbepaling.

3.5. De verplichting waarover het gaat, geldt voor alle burgers in hun hoedanigheid van belastingbetalers, niet slechts voor een beperkte groep, en aan overtreding van de norm heeft de wetgever behalve de hier aan de orde zijnde sanctie van het

anoniementarief ook een strafsanctie verbonden, namelijk een geldboete (artikel 69 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen). Deze omstandigheden pleiten ervoor het algemene karakter van de overtreden norm te beschouwen als "criminal" in de hier bedoelde zin. Bij de beoordeling van de aard van de overtreding in dit opzicht is evenwel ook van belang of de sanctie een preventief en/of punitief doel heeft (vergelijk EHRM 21 februari 1984, Serie A nr. 73, NJ 1988, 937, zaak Oztürk, § 53, en 25 augustus 1987, Serie A nr. 123, NJ 1988, 938, zaak Lutz, § 54).

3.6. De toepassing van het anoniementarief op werknemers waarvan de identiteit inderdaad niet bij de belastingdienst bekend is, levert geen maatregel met een bestraffend of afschrikwekkend karakter op. Indien belasting wordt geheven volgens een gedifferentieerd tarievenstelsel en de identiteit van de belastingplichtige is niet bekend, is het redelijk - mede ter voorkoming van schade door te lage belastingheffing - de in te houden belasting af te stemmen op het hoogste bedrag dat de belastingplichtige, gezien de mogelijkheid van andere onbekende inkomsten, over zijn looninkomsten uiteindelijk aan inkomstenbelasting verschuldigd zou kunnen zijn. Dat is geen straf, maar een logisch gevolg van de tariefdifferentiatie.

3.7. Het voorgaande wordt niet anders doordat het tarievenstelsel voor "anonieme" werknemers leidt tot een tarief dat gelijk is aan het hoogste tarief in de loon- en inkomstenbelasting, terwijl in het algemeen zwart en/of illegaal werkende personen niet in die hoogste tarieven zouden vallen indien hun gegevens wel bekend zouden zijn. In zoverre heeft de regeling een preventieve en afschrikwekkende werking in die zin dat werkgevers van de indienstneming van anonieme werknemers worden weerhouden door het risico van naheffing van loonbelasting naar het hoogste tarief. Ook voor de werknemer die zijn identiteit niet bekend wil maken, vormt de regeling mede een prikkel toch de vereiste gegevens te verschaffen, waardoor het verschijnsel van de anonieme arbeid wellicht wordt teruggedrongen. Een en ander neemt echter niet weg dat, voorzover het de sanctie op het niet verstrekken van de benodigde gegevens betreft, de hiervoor onder 3.6 omschreven strekking van de maatregel voorop blijft staan, te weten het waarborgen van een juiste en controleerbare toepassing van de tariefdifferentiatie. Zulks blijkt ook hieruit dat eventueel te veel ingehouden bedragen later, bij de heffing van de inkomstenbelasting worden teruggegeven of verrekend. De zojuist bedoelde

preventieve en afschrikwekkende werking brengt de toepassing van het hoogste tarief op werknemers van wie de identiteitsgegevens niet bekend zijn, derhalve niet binnen het bereik van een "criminal charge" in de zin van artikel 6 EVRM.

3.8. Het voorgaande geldt ook in gevallen als het onderhavige, waarin zowel bij de inhoudingsplichtige als bij de belastingadministratie voldoende identiteitsgegevens voor de toepassing van het gedifferentieerde tarievenstelsel bekend zijn. Indeling in het (hoge) anoniementarief van belastingplichtigen ten aanzien van wie uit die gegevens de toepasselijkheid van een lager tarief zou volgen, kan de indruk wekken dat die maatregel uitsluitend bedoeld is om hen van overtreding af te schrikken, nu die indeling bij hen niet nodig is voor de toepassing van het gedifferentieerde tarievenstelsel noch ter voorkoming van schade door te lage heffing van inkomstenbelasting. Ook valt niet te ontkennen dat de bedragen die de werknemer ten gevolge van deze indeling moet missen zolang geen teruggave in het kader van de inkomstenbelasting heeft plaatsgevonden, aanzienlijk kunnen zijn. De primaire strekking van de regeling blijft evenwel het bevorderen dat voor alle werknemers de tariefdifferentiatie op juiste en controleerbare wijze wordt uitgevoerd. Dat de regeling in gevallen als dat van belanghebbende (die zich, naar valt aan te nemen, vooral in de eerste periode na de invoering van de identificatieplicht zullen hebben voorgedaan) noopt tot een controle en vastlegging van identiteitsgegevens die al wel op andere wijze bekend zijn, maar die de belastingplichtige om enigerlei reden niet op de door de wet geëiste wijze gecontroleerd wil zien, maakt niet dat de toepassing van het anoniementarief daardoor een bestraffend of afschrikwekkend karakter krijgt dat de aard van de overtreding "criminal" maakt. Van belang in dit verband is ook de eerdergenoemde mogelijkheid tot teruggave, een correctiemogelijkheid die in het algemeen niet bestaat bij strafsancities.

3.9. Mede op grond van de laatstgenoemde omstandigheid kan ook niet worden gezegd dat toepassing van het anoniementarief een sanctie van zodanige aard en zwaarte vormt dat deze op zichzelf als "criminal" moet worden aangemerkt. Ook een beschouwing van de aard van de overtreding en de aard en zwaarte van de sanctie samen leidt niet tot het oordeel dat aspecten die een "criminal connotation" hebben, overwegen (vergelijk EHRM 24 februari 1994, Serie A nr. 284, NJ 1994, 496, BNB

1994/175, zaak Bendenoun en EHRM 24 september 1997, zaak Garyfallou AEBE). De onder 3.4 vermelde stelling moet dus worden verworpen.

3.10. De uitspraak van het Hof kan niet in stand blijven. De Hoge Raad kan de zaak afdoen.

4. Proceskosten

De Hoge Raad acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten als bedoeld in artikel 5a van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken.

5. Beslissing

De Hoge Raad

- vernietigt de uitspraak van het Hof, behoudens de beslissing omtrent het griffierecht, en - bevestigt de uitspraak van de Inspecteur.

Dit arrest is op 28 januari 1998 vastgesteld door de vice-president Stoffer als voorzitter, en de raadsheren Zuurmond, Fleers, Pos en Beukenhorst, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier Boorsma, en op die datum in het openbaar uitgesproken. Bij ontstentenis van de voorzitter wordt dit arrest ondertekend door de raadsheer Zuurmond.

Boorsma

Zuurmond