



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs
Commissie Wetsvoorstellen

Aan de Vaste commissie voor Binnenlandse zaken van de
Tweede Kamer der Staten-Generaal
De heer C.J.M. Roovers
Postbus 20018
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 4 november 2019

**Betreft: Position paper inzake wetsvoorstel Wijziging van de Algemene wet
bestuursrecht in verband met de herziening van afdeling 2.3 van die wet (Wet
modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer)**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennis genomen van de inhoud van het wetsvoorstel ‘Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer’, alsmede van de Memorie van toelichting daarbij, (hierna: het wetsvoorstel). Op 10 oktober 2019 is de Orde uitgenodigd om een position paper te schrijven over dit wetsvoorstel. Op deze uitnodiging gaat de Orde hierbij graag in. U heeft gevraagd om in te gaan op de volgende vragen:

- *In hoeverre komt het wetsvoorstel tegemoet aan de kanttekeningen die u eerder heeft geplaatst bij het conceptwetsvoorstel?*
- *Hebben zich sinds uw eerdere advies in 2016 ontwikkelingen voorgedaan die aanleiding geven tot het plaatsen van nieuwe kanttekeningen bij het wetsvoorstel?*

In deze position paper geeft de Orde vanuit het perspectief van het belastingrecht commentaar op de voorgenomen wijzigingen in de Algemene wet bestuursrecht (Awb).

Allereerst worden in deze brief enkele opmerkingen van meer algemene aard gemaakt waarbij de Orde aangeeft in hoeverre tegemoet is gekomen aan de eerder gemaakte kanttekeningen. Tevens zullen hier in het licht van het wetsvoorstel nieuwe kanttekeningen geplaatst worden. Daarna wordt een aantal artikelen van een technisch commentaar voorzien.

A. ALGEMEEN

De Orde is een groot voorstander van de voorgenomen modernisering van afdeling 2.3 Awb. Gebruikmaking van de elektronische weg heeft immers grote voordelen, zoals gebruiksgemak, verhoging van de doelmatigheid van de verwerking van gegevens, vermindering van administratieve lasten en besparing van kosten.

Hier komt bij dat het thans een trend is dat niet meer zonder meer vertrouwd kan worden op correcte postbezorging. Zowel verzending door de Belastingdienst gaat in toenemende mate fout (zie bijvoorbeeld ECLI:NL:HR:2019:1439) als ook door belastingplichtigen. Hierbij ontstaat een onevenwichtigheid, de Belastingdienst maakt in zo'n geval een verslag van ter post bezorging en een ambtsedige verklaring op. In essentie is deze echter niet anders dan: "ik heb m'n bezwaarschrift geschreven, geprint en ondertekend, en aan m'n echtgenote gevraagd deze in de oranje bus te doen, hetgeen zij gedaan heeft. Dat laatste wordt doorgaans door de rechters als niet voldoende bewijs gezien, het eerste daarentegen wel.

De modernisering zoals die nu wordt voorgesteld, mag echter niet in meer of mindere mate ten koste gaan van de rechtsbescherming van belastingplichtigen. Een belastingplichtige moet, net als in de huidige situatie, de mogelijkheid worden geboden om aan zijn verplichtingen te voldoen en om zijn standpunt voldoende duidelijk te maken en te onderbouwen, zonder dat daaraan door de overgang naar elektronisch berichtenverkeer nieuwe of aanvullende beperkingen zijn verbonden. Daarnaast moet het voor een belastingplichtige en/of zijn gemachtigde te allen tijde zonder meer duidelijk zijn op welk moment en via welke weg (e-mail, berichtenbox dan wel webformulier) een verplichting tot elektronisch berichtenverkeer van toepassing is. Binnen deze kaders heeft de Orde de volgende opmerkingen bij het wetsvoorstel.

1. Aangewezen wijze elektronisch berichtenverkeer

Uit het conceptwetsvoorstel heeft de Orde afgeleid dat een onderscheid wordt gemaakt tussen een aangewezen, een niet voor een bepaald type bericht aangewezen en een in het geheel niet-aangewezen wijze van elektronisch berichtenverkeer. Aan de drie typen kunnen verschillende rechtsgevolgen kleven. In dit kader is het volgens de Orde wenselijk om te verduidelijken wanneer sprake is van een in het geheel niet-aangewezen wijze van elektronisch berichtenverkeer.

In het wetsvoorstel dat nu voorligt wordt niet langer gesproken over drie typen berichten, maar van twee, te weten 'officiële berichten' zoals gedefinieerd in het voorgestelde art. 2:13 lid 1 Awb en informele contacten. In het wetsvoorstel wordt enkel het elektronisch bestuurlijk verkeer geregeld voor 'officiële berichten'. De Orde ziet deze aanpassing met instemming tegemoet.

De Orde vraagt zich evenwel – zoals ook bij het conceptwetsvoorstel het geval was – af of indien, bijvoorbeeld, een belastinginspecteur per e-mail communiceert met een belastingplichtige (dan wel met zijn gemachtigde), dit betekent dat (hierdoor) het e-mailverkeer van de Belastingdienst als een aangewezen wijze van elektronisch berichtenverkeer is aan te merken. Of geldt dit alleen ten aanzien van het e-mailverkeer door de betrokken belastinginspecteur waarbij die belastinginspecteur wel gehouden is om te reageren ook als het e-mailverkeer niet aangemerkt wordt als een aangewezen wijze van elektronisch berichtenverkeer? De Orde verzoekt dit te verduidelijken.

Uit het wetsvoorstel volgt dat bij wettelijk voorschrift of bij besluit van het bestuursorgaan voor verschillende soorten berichten een verschillende wijze van verzending aangewezen kan worden. De Orde verzoekt om een nadere toelichting op de vraag wanneer een dergelijke aanwijzing dient te geschieden bij wettelijke voorschrift en wanneer bij besluit van het bestuursorgaan.

Bovendien zet de Orde vraagtekens bij het voorstel dat voor ieder soort bericht een verschillende wijze van verzending kan worden aangewezen. Een mogelijke veelheid aan aangewezen verzendingsmethoden per soort bericht maakt het leven van de belastingplichtige er niet gemakkelijker op en komt in de ogen van de Orde ook niet ten goede aan de rechtsbescherming. Indien de belastingplichtige namelijk gebruik maakt van de verkeerde aangewezen verzendingsmethode kan dit – in het ergste geval – ertoe leiden dat het bericht niet wordt behandeld. Uiteraard heeft de Orde er begrip voor dat voor verschillende soorten berichten verschillende informatie nodig kan zijn. Het zou volgens de Orde de rechtsbescherming ten goede komen indien een centraal systeem voorgeschreven zou worden, zodat de diverse verzendingsmethoden overzichtelijk te vinden zijn voor de belastingplichtige. De Orde verzoekt nader toe te lichten waarom er niet voor gekozen is om een centraal systeem voor te schrijven, zoals bijvoorbeeld MijnOverheid. Dit voorkomt wellicht ook de situatie dat alle bestuursorganen afzonderlijk hele dure suboptimale (IT- en andere) ontwikkelingstrajecten in gaan zetten.

In de Memorie van Toelichting (blz. 14) is toegelicht dat als een verzender gebruik heeft gemaakt van de verkeerde elektronische weg, het bestuursorgaan in beginsel kan volstaan met erop te wijzen dat het bericht langs een andere elektronische weg moet worden ingediend. Hierbij hoeft in de ogen van de wetgever geen herstelmogelijkheid ex art. 4:5 Awb geboden te worden. Als rechtvaardiging hiervoor wordt gegeven dat bij elektronisch ingediende berichten in de regel weinig tijd zit tussen het tijdstip waarop het bericht aan het bestuursorgaan wordt verzonden en het ontvangsttijdstip. Daarbij ontvangt de verzender bovendien meestal vrijwel direct een (deels automatisch gegenereerde) reactie van het bestuursorgaan. De Orde vraagt zich af in hoeverre deze redenering standhoudt in de praktijk. Hoe wordt bijvoorbeeld gegarandeerd dat het ontvangen bericht op korte termijn na ontvangst van het bericht bekeken wordt door het bestuursorgaan en beoordeeld wordt of dit bericht op de juiste manier is verzonden? En zelfs als dit op zeer korte termijn plaatsvindt, hoe wordt gegarandeerd dat de verzender hiervan tijdig op de hoogte wordt gesteld zodat de verzender het bericht tijdig (als er termijnen gelden) op de juiste manier kan indienen? En als de verzender een automatisch gegenereerd bericht krijgt dat het bericht op een andere, juiste manier ingediend moet worden, hoe ziet het systeem dat het bericht van de verzender niet op de juiste manier is ingediend? En hoe gaat het systeem bepalen wat wel de juiste manier is, zodat de verzender hierover ingelicht kan worden? De Orde verzoekt ook voor deze gevallen te voorzien in een herstelmogelijkheid ex art. 4:5 Awb.

De wetgever merkt hierbij op dat tegen het bericht van weigering van behandeling geen bezwaar en/of beroep mogelijk is. Gezien de summiere toelichting bij deze opmerking verzoekt de Orde om een nadere toelichting.

2. Gebruik en gebruiksvriendelijkheid

De Orde heeft met genoegen gelezen in het conceptwetsvoorstel dat bij de keuze voor de wijze van verplicht elektronisch berichtenverkeer afgewogen zal moeten worden of die wijze voor de doelgroep een verantwoorde keuze is. Daarbij zal onderzocht worden of voor een beperkte groep een uitzondering op de verplichting moet worden gemaakt.

In het wetsvoorstel is de hoofdregel opgenomen dat burgers niet verplicht zijn om gebruik te maken van de elektronische weg. Het wetsvoorstel regelt enkel dat zij het recht hebben om hiervan gebruik te maken. De Orde juicht deze wijziging ten opzichte van het conceptwetsvoorstel toe. Wel vraagt de Orde zich af in hoeverre deze hoofdregel standhoudt aangezien in de Memorie van Toelichting (blz. 6) de mogelijkheid is beschreven dat hier bij of krachtens een bijzondere wet van afgeweken kan worden. De Orde verzoekt nader toe te lichten waarom niet is bepaald dat de hoofdregel voor burgers altijd geldt.

Bij de consultatie van het conceptwetsvoorstel heeft de Orde opgemerkt dat op grond van de per 1 november 2015 in werking getreden Wet elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst reeds voor enkele berichten en groepen belastingplichtigen een specifieke wijze van elektronisch berichtenverkeer is aangewezen. Eén van de wijzen is het gebruik van de Berichtenbox MijnOverheid. Een belastingplichtige kan inloggen op MijnOverheid met DigiD.

De Orde gaat ervan uit dat in een direct verkeer tussen de Belastingdienst en de belastingplichtige (zonder tussenkomst van een adviseur of andere gemachtigde) in de toekomst ook alle bezwaarschriften tegen een belastingaanslag ingediend zullen moeten worden via de Berichtenbox MijnOverheid. De Orde heeft zich bij het conceptwetsvoorstel afgevraagd of het in dat geval mogelijk is voor een belastingplichtige om een bezwaarschrift te corrigeren, nadat dit bezwaarschrift al is ingediend, bijvoorbeeld door het plaatsen van een nieuw bericht. De Orde heeft verzocht op dit punt een nadere toelichting in het wetsvoorstel op te nemen. Deze nadere toelichting heeft de Orde niet gevonden. Wel interpreteert de Orde de Memorie van Toelichting zodanig dat een dergelijke vraag geregeld zal worden in de desbetreffende bijzondere wet. De Orde verzoekt dit te bevestigen dan wel te ontkennen. In het laatste geval verzoekt de Orde alsnog om een inhoudelijke nadere toelichting.

De Orde heeft bij het conceptwetsvoorstel tevens opgemerkt dat de Orde het aannemelijk acht dat specifieke groepen belastingplichtigen, bijvoorbeeld ouderen, niet gewend zijn en ook heel moeilijk zullen wennen aan het gebruik van de Berichtenbox MijnOverheid en DigiD. De Orde leest derhalve met genoegen dat in het wetsvoorstel de wettelijke verplichting is opgenomen dat een bestuursorgaan moet zorgdragen voor passende ondersteuning bij het verkeer met dat bestuursorgaan. De Orde kijkt uit naar hoe de diverse bestuursorganen hier uitvoering aan gaan geven.

De Orde heeft bij het conceptwetsvoorstel vervolgens opgemerkt dat het niet ondenkbaar is dat een belastingplichtige in de week vóór het einde van een termijn voor, bijvoorbeeld, indiening van een aangifte dan wel van een bezwaarschrift er achter komt dat hij de DigiD-inlognaam/code is vergeten. Het verkrijgen van een nieuwe DigiD-inlognaam/code kan ruim een week duren. Dit kan ertoe leiden dat de termijn verstrijkt, vóórdat de belastingplichtige met zijn DigiD kan inloggen. De Orde meent dat in de beschreven situatie sprake is van een verschoonbare termijnoverschrijding, mits de belastingplichtige kan aantonen dat hij vóór het einde van de termijn een (nieuwe) DigiD-inlognaam/code heeft aangevraagd. De tijd die is gemoeid met het verkrijgen van een DigiD-inlognaam/code behoort naar de mening van de Orde niet in mindering te komen op een gestelde termijn, daar dit een verslechtering van de rechtspositie van belastingplichtigen zou betekenen. De Orde heeft verzocht te voorzien in een regeling op dit punt. In de Memorie van Toelichting leest de Orde met teleurstelling dat een dergelijke termijnoverschrijding in beginsel

niet verschoonbaar is aangezien het – volgens de wetgever – op de weg van de burger ligt om voorafgaande aan het einde van de termijn bij het bestuursorgaan om uitstel te verzoeken. In de ogen van de Orde komt het ten goede aan de rechtspositie van belastingplichtigen indien dan op zijn minst wettelijk bepaald wordt dat een dergelijk verzoek om uitstel toegekend zal worden.

3. Storingen

In het conceptwetsvoorstel was aangegeven dat een bestuursorgaan, afhankelijk van de aard van de storing, op zijn website kan aangeven dat de indieningstermijn wordt verlengd, zodanig dat, nadat de storing is verholpen, er voldoende tijd is voor de burger om alsnog een bericht te verzenden. De Orde vindt deze mogelijkheid een goede ontwikkeling. Wel heeft de Orde zich afgevraagd hoe dit in de praktijk uitwerkt, en meer in het bijzonder hoe de tijdigheid van bekendmaking van een storing wordt gewaarborgd. Er zal immers altijd, naar het de Orde voorkomt, enige tijd zijn gelegen tussen het moment van optreden van de storing en, bijvoorbeeld, de plaatsing van een bericht op de website. Naar de mening van de Orde zou een belanghebbende op geen enkel moment in onzekerheid mogen verkeren of sprake is van een verschoonbare termijnoverschrijding. Het instellen van een noodkanaal, dat door belanghebbenden (onverplicht) mag worden gebruikt in het geval hij een storing ervaart, zou hiervoor een oplossing kunnen bieden. De Orde heeft verzocht deze mogelijkheid in overweging te nemen en/of op andere wijze aan voormelde onzekerheid tegemoet te komen. De Orde heeft in het wetsvoorstel en/of de Memorie van Toelichting helaas niet gelezen dat tegemoet is gekomen aan dit verzoek. De Orde verzoekt derhalve nogmaals om het instellen van een noodkanaal in overweging te nemen en/of aan de voormelde onzekerheid tegemoet te komen.

In de Memorie van Toelichting (blz. 27) is een voorbeeld opgenomen over een stroomstoring. De Orde begrijpt hieruit dat als sprake is van storing bij de verzender van het bericht, dat die storing te allen tijde toegerekend wordt aan de verzender en dat derhalve nimmer sprake is van een verschoonbare termijnoverschrijding. In de ogen van de Orde wordt hiermee de rechtspositie van de belastingplichtige verslechterd. Bij verzending van berichten per post is de belastingplichtige namelijk niet afhankelijk van technieken waarvan de (meeste) belastingplichtigen geen verstand hebben. De wetgever impliceert met het wetsvoorstel dat de verzender altijd zelf in de hand heeft of een storing bij de verzender kan optreden. De Orde acht dit in de huidige digitale wereld een onhoudbare gedachte. De Orde verzoekt derhalve om te overwegen om ook bij (bepaalde) storingen aan de kant van de verzender, waar de verzender redelijkerwijs niets aan kan doen om het te voorkomen, een verschoonbare termijn op te nemen.

4. Notificatieberichten

Wanneer een bestuursorgaan een bericht plaatst in een berichtenbox, zoals MijnOverheid, is het volgens het conceptwetsvoorstel, maar ook in het wetsvoorstel, verplicht een notificatie te sturen aan de belanghebbende. De Orde heeft hier met instemming kennis van genomen. De Belastingdienst maakt momenteel al gebruik van de Berichtenbox MijnOverheid. Een belastingplichtige die zijn berichtenbox heeft geactiveerd, heeft op dat moment moeten aangeven of hij een notificatiebericht wenst te ontvangen. In de huidige situatie is de hoofdregel dat geen notificatiebericht wordt gestuurd/ontvangen, tenzij de belastingplichtige hiervoor kiest. De Orde heeft zich bij het conceptwetsvoorstel afgevraagd en vraagt zich nog altijd af hoe bewerkstelligd wordt dat bij berichtenboxen die al zijn geactiveerd vóórdat dit wetsvoorstel in werking treedt,

deze verplichte notificatie wordt geïmplementeerd. De Orde stelt het op prijs als hieraan alsnog aandacht wordt besteed.

B. TECHNISCH COMMENTAAR

Artikel 2:3, lid 3 Awb

In dit artikel is voorgesteld dat een bestuursorgaan alleen verplicht is om een elektronisch bericht door te zenden dan wel terug te zenden indien *zonder nadere bewerking* afgeleid kan worden aan wie het bericht moet worden door- of teruggezonden. De Orde verzoekt nader toe te lichten wanneer sprake is van ‘zonder nadere bewerking’.

Bovendien is de voorgestelde wettekst in de ogen van de Orde niet in lijn met de Memorie van Toelichting (blz. 14). In de Memorie van Toelichting is namelijk beschreven dat een doorzend- en terugzendverplichting enkel geldt indien het voor het bestuursorgaan technisch mogelijk is om het bericht zodanig door of terug te zenden zonder dat daarvoor omzetting naar een ander bestand nodig is. De Orde verzoekt om te verduidelijken wat de wetgever hier voor ogen heeft en (indien nodig) de wettekst hierop aan te passen.

Artikel 2:7 Awb

In dit artikel wordt de reikwijdte van afdeling 2.3 bepaald. Volgens de Memorie van Toelichting en de Artikelsgewijze toelichting beperkt dit artikel de reikwijdte van afdeling 2.3 tot elektronisch verkeer tussen burgers/bedrijven enerzijds en bestuursorganen anderzijds. Met verbazing heeft de Orde kennis genomen dat expliciet wordt vermeld dat het verkeer tussen onder andere bestuursorganen en adviseurs niet valt onder de reikwijdte van afdeling 2.3. De Orde verzoekt om een nadere toelichting hierbij waarbij ingegaan wordt op de vragen welke regels er dan gaan gelden voor verkeer tussen bestuursorganen en adviseurs en wordt een belastingplichtige door deze uitsluiting beperkt in de mogelijkheden om zich bij te laten staan door een adviseur. In de ogen van de Orde is de uitsluiting van verkeer tussen bestuursorganen en adviseurs overigens niet te lezen in het voorgestelde artikel 2:7 Awb.

Artikel 2:21, lid 3 Awb

In dit voorgestelde artikel is bepaald dat verzender een verschoonbare termijn heeft indien het bestuursorgaan enige tijd niet bereikbaar is geweest, *indien redelijkerwijs niet kan worden geoordeeld dat de verzender in verzuim is geweest*. De Orde vraagt zich af wat de toegevoegde waarde is van ‘indien redelijkerwijs niet kan worden geoordeeld dat de verzender in verzuim is geweest’. Onder welke omstandigheden kan hier sprake van zijn? De Orde verzoekt om een nadere toelichting op dit punt.

Artikel 2:23 Awb

De Orde leest in dit voorgestelde artikel dat een termijn verlengd wordt indien de verzender een bericht niet via de aangewezen weg heeft ingediend, maar *redelijkerwijs kon menen dat hij het bericht kon indienen zoals hij heeft gedaan*. De Orde verzoekt om een nadere toelichting onder welke omstandigheden hiervan wel of niet sprake is.

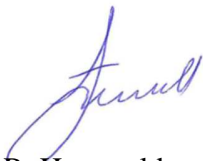
Artikel 2:25 Awb

In dit artikel wordt de bewijslast inzake de ontvangst van een aan bestuursorgaan verzonden bericht toebedeeld aan het desbetreffende bestuursorgaan *indien het bestuursorgaan gebruik maakt van een systeem voor gegevensverwerking waarin de geadresseerde toegang heeft*. In de Memorie van Toelichting wordt als voorbeeld van een dergelijk systeem MijnOverheid genoemd. De Orde verzoekt in te gaan – en (indien nodig) de wettekst hierop aan te passen – op de vraag op wie de bewijslast inzake ontvangst rust indien geen gebruik gemaakt wordt van een systeem voor gegevensverwerking waarin de geadresseerde toegang heeft.

Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

De Orde heeft er geen bezwaar tegen als deze position paper openbaar wordt gemaakt.

Hoogachtend,
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs



mr. F.R. Herreveld
voorzitter Sectie Formeel Belastingrecht