

Auteurs: L.S.T.M. Jansen<sup>1</sup> en T.A. Langens<sup>2</sup>

# Verslag zesde Fiscale Conferentie Tax Talents

Verslag van de zesde Fiscale Conferentie Tax Talents, gehouden op 30 september en 1 oktober 2021 in Hotel Oud London te Zeist

## 1. Inleiding

Jaarlijks organiseert de Belastingdienst<sup>3</sup> samen met de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) een aantal fiscale conferenties waarbij tien specialisten van de NOB en tien specialisten van de Belastingdienst vrij en ongebonden met elkaar discussiëren over een fiscaal onderwerp. De zesde *Tax Talents* conferentie – aangevangen op 30 september in Hotel Oud London te Zeist – zette deze reeks voort. Tijdens deze tweedaagse conferentie werd door de aanstormende fiscalisten een breed scala aan fiscale thema's behandeld, waaronder (I) de toekomst van het Nederlandse belastingstelsel, (II) de invloed van Europese en internationale ontwikkelingen en regelgeving op het Nederlandse belastingstelsel, (III) de maatschappelijke zorgplicht voor adviseurs en controleurs en (IV) digitalisering en het belastingstelsel. Dat alles aan de hand van bijdragen van verschillende zeer gerespecteerde inleiders<sup>4</sup> en onder de vakkundige leiding van conferentievoorzitter prof. dr. S.A. (Stan) Stevens.<sup>5</sup>

## 2. De toekomst van het Nederlandse belastingstelsel

Het eerste thema werd door drie sprekers ingeleid. De eerste inleider – dr. M.J. (Mart) van Hulten<sup>6</sup> – besprak het onderwerp 'instrumentalisme en belastingheffing'. Prof. dr. P. (Peter) Kavelaars<sup>7</sup> ging in op het zeer actuele onderwerp 'vergroening en verduurzaming van het belastingstelsel'. Ten slotte was het aan prof. dr. S (Sijbren) Cnossen<sup>8</sup> om het laatste onderwerp – 'hervorming van belasting op kapitaalinkomen' – in te leiden. Ter afsluiting van het thema werd ruim de tijd genomen om met de *tax talents* in discussie te gaan over bovengenoemde onderwerpen.

### Instrumentalisme en belastingheffing

Op basis van zijn promotieonderzoek<sup>9</sup> schetste Van Hulten enkele voorbeelden van instrumentalisme in het huidige belastingrecht, zoals bijvoorbeeld de innovatiebox<sup>10</sup>, de minimumkapitaalregel voor banken<sup>11</sup> en de discussie over een eventuele suikerbelasting. Bij

---

<sup>1</sup> Bachelorstudent Fiscaal Recht aan Tilburg University en Student-assistent aan het Fiscaal Instituut Tilburg.

<sup>2</sup> Masterstudent Fiscale Economie aan Tilburg University en Student-assistent aan het Fiscaal Instituut Tilburg.

<sup>3</sup> Vanuit de Belastingdienst wordt de organisatie van deze events vormgegeven door het Platform Versterking Vaktechniek.

<sup>4</sup> Deze bijdragen werden gedaan op persoonlijke titel.

<sup>5</sup> Hoogleraar Vennootschapsbelasting aan Tilburg University en Partner bij HVK Stevens.

<sup>6</sup> Assistant Professor aan Tilburg University en Tax Lawyer bij Lubbers, Boer & Douma.

<sup>7</sup> Hoogleraar Fiscale Economie aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en Of Counsel bij Deloitte.

<sup>8</sup> Academic Partner bij het Centraal Planbureau, Hoogleraar Economische Wetenschappen aan de Universiteit van Pretoria en Emeritus-hoogleraar aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en aan Maastricht University.

<sup>9</sup> M.J. van Hulten, *Aiming for Well-Being through Taxation: A Framework of Caution and Restraint for States* (diss. Tilburg University, Fiscale Monografieën nr. 160), Deventer: Kluwer 2019.

<sup>10</sup> Art. 12b e.v. Wet VPB 1969.

<sup>11</sup> Art. 15bd e.v. Wet VPB 1969.

de vormgeving van een nieuw belastingstelsel is het volgens hem van belang om verschillende perspectieven in het achterhoofd te houden. Met betrekking tot instrumentalistische regelgeving onderscheidde hij een tweetal perspectieven. Bij een 'economische kijk' op instrumentalisme ligt het accent op de vraag in hoeverre een regeling effectief en efficiënt is. Bij een 'juridische kijk' zal de focus liggen op het nakomen van rechtsbeginselen. Hoewel er volgens Van Hulten zeker winst te behalen is via instrumentalistische wet- en regelgeving, is enige terughoudendheid en voorzichtigheid gewenst. In dat kader stelde hij dat een systematische beoordeling van instrumentalistische regelgeving aan de hand van deze verschillende perspectieven bevorderlijk is voor de kwaliteit van de regelgeving.

### Vergroening en verduurzaming van het belastingstelsel

Kavelaars gaf zijn visie op vergroening en verduurzaming van het belastingstelsel.<sup>12</sup> Hij stelde zich de vraag of de bescherming van het milieu en het besparen van energie behoort te geschieden via fiscale maatregelen of dat regelgeving effectiever is. De vormgeving van fiscale maatregelen is lastig. Fiscale vergroeningsmaatregelen in de vorm van een stimuleringsmaatregel hebben soms geringe milieu-effecten, maar leiden wel tot andere negatieve bijeffecten. Bovendien blijft een goede evaluatie dikwijls uit. Ter illustratie van deze lage effectiviteit verwees Kavelaars naar de regelingen omtrent 'schone' auto's. Daaruit bleek volgens hem dat fiscale maatregelen de meest inefficiënte maatregel vormden en dat de doelstellingen nauwelijks werden verwezenlijkt. Vervolgens kwam het grensoverschrijdende effect aan de orde. Klimaatbeleid stopt immers niet bij de grens. In dat kader stelde Kavelaars dat (fiscale) regelgeving op Europees niveau noodzakelijk is. In de praktijk mag hier echter nog niet te veel van verwacht worden. Lidstaten bemoeilijken het proces en hebben verschillende visies op de beste aanpak van de milieuproblematiek. De unanimititeitseis vormt hierbij de blokkade.<sup>13</sup> Al concluderend onderschreef Kavelaars nogmaals het belang van een Europese aanpak in het kader van vergroening en verduurzaming.

### Hervorming van belasting op kapitaalinkomen

Cnossen ving zijn bijdrage aan met fundamentele kritiek op het huidige belastingstelsel inzake arbeids- en kapitaalinkomen. Hij beschreef het huidige stelsel als een lappendeken, waar de inbreuken op het gelijkheidsbeginsel als een rode draad doorheen lopen. Het tarief en de grondslag in de inkomstenbelasting verschillen per box en zijn niet afgestemd op de vennootschapsbelasting voor besloten vennootschappen. Dat leidt tot een prikkel om hoog belast arbeidsinkomen dat als winst uit onderneming belast wordt te transformeren in laag belast kapitaalinkomen waarover tot 395.000 euro 15 procent vennootschapsbelasting wordt geheven.<sup>14</sup> Deze onwenselijke gevolgen dienen volgens hem te worden gerepareerd. Naast zijn voorstel om werkelijke in plaats van forfaitaire vermogensinkomsten te belasten, stelde hij een duale inkomstenbelasting<sup>15</sup> voor om te voorkomen dat hoger belast arbeidsinkomen wordt omgezet in lager belast kapitaalinkomen. Kortgezegd wordt bij een duale inkomstenbelasting de winst gesplitst in een deel kapitaalinkomen en een deel

---

<sup>12</sup> Zie in dit kader tevens P. Kavelaars, 'Fiscale klimaatontwikkelingen', *WFR* 2020/59.

<sup>13</sup> *Ibid*, par. 2.

<sup>14</sup> Zie tevens S. Cnossen & P.B. Sørensen, 'Echte duale inkomstenbelasting', in: S. Cnossen & B. Jacobs (red.), *Ontwerp voor een beter belastingstelsel*, Meppel: ESB 2019, p. 35.

<sup>15</sup> *Ibid*, p. 36-43.

arbeidsinkomen. Om praktische overwegingen zal eerst het kapitaalinkomen moeten worden berekend door een rekenrendement toe te passen op de balanswaarde van de bruto-activa dan wel het eigen vermogen. Het overgebleven gedeelte van de winst zal vervolgens kunnen worden aangemerkt als arbeidsinkomen. Vanwege de grotere mobiliteit van kapitaal dient de kapitaalcomponent volgens Cnossen lager te worden belast dan de arbeidscomponent. Invoering van een duale inkomstenbelasting zal er volgens hem toe leiden dat de huidige ongelijkmatigheden opgeheven worden en dat een eerlijk, doelmatig en uitvoerbaar belastingsysteem ontstaat voor de toekomst.

### Discussie

Gedurende de paneldiscussie legden de *tax talents* de inleiders met enige regelmaat het vuur aan de schenen. Er werd uitgebreid stilgestaan bij alternatieven in het kader van de belasting op kapitaalinkomen, zoals een fictief kapitaalinkomen in box 2, naast het fictieve loon zoals we dat in het huidige belastingrecht kennen.<sup>16</sup> Ook werd er gesproken over de toepassing van een *sunset clause*<sup>17</sup> bij instrumentalistische wetgeving. Hoewel er ook tegenargumenten genoemd werden – zoals een toename van de rechtsonzekerheid – kwam er ook steun voor invoering van een *sunset clause*. Zo bouwt een *sunset clause* een expliciet evaluatiemoment in. Dat kan er uiteindelijk voor zorgen dat instrumentalistische maatregelen beter aansluiten bij de doelstelling.

## 3. Invloed van Europese en internationale ontwikkelingen en regelgeving op het Nederlandse belastingstelsel

In de middag trapte prof. mr. E.C.C.M. (Eric) Kemmeren<sup>18</sup> het thema af met een bijdrage over ‘het spanningsveld tussen de (Nederlandse) autonomie en de internationale harmonisatie’. Vervolgens was het woord aan prof. mr. dr. J. (Jan) Vleggeert<sup>19</sup> om zijn onderwerp ‘harmonisatie’ toe te lichten. Het overkoepelende thema werd afgesloten met een discussie tussen alle aanwezigen. Na deze discussie namen de *tax talents* deel aan een interactieve simulatie van verdragsonderhandelingen onder leiding van mr. M.C. (Martin) de Graaf.<sup>20</sup>

### Spanningsveld tussen (Nederlandse) autonomie en internationale harmonisatie

Kemmeren benadrukte in zijn inleiding dat de toenemende publieke discussie (mede) heeft geleid tot een relatief groot aantal initiatieven in nationaal, Europees en internationaal verband. Deze initiatieven zijn voornamelijk gericht op het tegengaan van belastingontwijking. Deze antimisbruikbenadering leidt volgens hem tot toenemende verwaarlozing van andere beginselen. Ook de invoering van BEPS 2.0 – en de daarmee samenhangende verschuiving van heffing naar de marktjurisdictie – is iets wat hem zorgen baart. De oorsprong van inkomen is immers niet per definitie gelegen in de

---

<sup>16</sup> Zie art. 12a Wet LB 1964.

<sup>17</sup> Een clause die stelt dat een bepaalde maatregel voor een vooraf bepaalde tijd in werking is, met de optie om de maatregel na die tijd te verlengen.

<sup>18</sup> Hoogleraar Internationaal Belastingrecht en Internationale Fiscale Economie aan Tilburg University en Of Counsel bij EY.

<sup>19</sup> Hoogleraar Fiscale en Economische Vakken aan de Universiteit Leiden.

<sup>20</sup> Manager & Vaktechnisch Coördinator plus Plv. Voorzitter College IFZ bij de Special Internationaal van de Belastingdienst/Grote Ondernemingen en Docent aan de Vrije Universiteit Amsterdam.

marktjurisdictie.<sup>21</sup> Volgens Kemmeren wordt de fiscale autonomie van Nederland niet aangetast door de internationale initiatieven. Deze initiatieven zijn immers meer coördinerend dan harmoniserend van aard. Daarnaast heeft Nederland een volledig autonome beslissing gemaakt om als lidstaat onderdeel uit te maken van de Europese Unie. Ook het volgen van OESO-aanbevelingen doet Nederland volledig autonoom. Ten slotte is het de hoogste Nederlandse rechter die autonoom beslist over de uitleg en toepassing van regelgeving, tenzij het uitleg van het EU-recht betreft. Van een spanningsveld tussen Nederlandse autonomie en internationale harmonisatie is volgens Kemmeren dus geen sprake.

### Harmonisatie

Vleggeert opende zijn inleiding door enkele problemen van het internationale fiscale stelsel aan de kaak te stellen. Eén van deze problemen is dat het nexus-begrip in de huidige samenleving steeds minder toereikend wordt. Het niet enkel toerekenen van winsten aan vestigingsjurisdicties, maar ook aan marktjurisdicties, omschreef hij als een passende oplossing. Tevens is het huidige territoriaal systeem kwetsbaar. Overheveling van winsten naar laag belastende landen is enorm aantrekkelijk. BEPS 1.0 slaagt er volgens hem onvoldoende in bovengenoemde internationale knelpunten op te lossen. Inmiddels is ook BEPS 2.0 geïntroduceerd, met een 'minimumbelasting' als een van de kerndoelstellingen. Deze minimumbelasting komt voort uit het zogenoemde *single taxation principle*.<sup>22</sup> Dit beginsel – dat stelt dat alle winsten eenmaal effectief belast dienen te worden ongeacht in welke staat deze behaald wordt – spreekt Vleggeert aan. Het *single taxation principle* zal volgens hem positieve gevolgen hebben voor de ontwikkelingslanden. Het effectieve tarief van deze landen zal logischerwijs worden verhoogd naar 15%, omdat eventuele concurrentievoordelen van een lager tarief worden weggenomen.

### Discussie

De discussie werd afgetrapt met de stelling van Vleggeert dat de minimumbelasting een aanvaardbare inbreuk maakt op de soevereiniteit van laag belastende landen. Deze stelling ontketende een vurig debat, waarin onder andere werd gesproken over machtsspelletjes gevoerd door rijke landen. Zo stelde Kemmeren dat er voor laag belastende landen weinig keuze overblijft. Als zij zich niet committeren aan de minimumbelasting, hebben ze daar zichzelf mee. Eigenlijk bepalen de rijkere landen dus het fiscale beleid van deze laag belastende landen.

### Simulatie verdragsonderhandelingen

Ter afsluiting van de eerste dag van de conferentie namen de *tax talents* deel aan een simulatie van verdragsonderhandelingen, waarbij zij – verdeeld in groepen – een ontwikkelingsland en een ontwikkeld land vertegenwoordigden. Dit vergde niet enkel een gedegen vaktechnische analyse, maar ook de *soft skills* van de deelnemers werden aangesproken. Hoewel er tamelijk hard werd onderhandeld, lukte het uiteindelijk om tot

---

<sup>21</sup> Voor nadere toelichting met betrekking tot het oorsprongbeginsel verwijzen wij naar E.C.C.M. Kemmeren, *Principle of Origin in Tax Conventions: A Rethinking of Models* (diss. Tilburg University), Dongen: Pijnenburg vormgevers/uitgevers 2001.

<sup>22</sup> Over de vraag of dit *single taxation principle* daadwerkelijk als beginsel gezien kan worden verschilten de inleiders van mening.

consensus te komen en werden de onderhandelingen afgesloten met een verdrag waar beide partijen mee konden leven.

#### 4. Een maatschappelijke zorgplicht voor adviseurs en controleurs?

Ter introductie werd aan het begin van de tweede dag van de conferentie aan de *tax talents* gevraagd ervaringen te delen waarbij zij het gevoel hadden dat de wederpartij – dus de belastinginspecteur dan wel de belastingadviseur aan de andere zijde – anders had moeten handelen. Van beide zijden werden casus ingebracht die ervan getuigden dat het nog wel eens misloopt bij het begrijpen van elkaars positie. Na deze levendige discussie was het de beurt aan drs. H.W.P. (Paul) Sniijders<sup>23</sup> om zijn onderwerp – ‘moet de Belastingdienst de adviseur niet af en toe afremmen?’ – toe te lichten. Vervolgens draaide mr. F.R. (Frank) Herreveld<sup>24</sup> het perspectief om en ging hij in op de zorgplicht van de Belastingdienst richting de belastingplichtige (en de adviseur). In het huidige fiscale speelveld zijn er naast de belastingadviseurs, belastinginspecteurs en rechters nieuwe spelers bij gekomen – namelijk banken – die worden geacht zich een mening te vormen over de fiscale aanvaardbaarheid van hun cliënten. Mr. drs. R. (Ronald) Hein<sup>25</sup> besprak op welke wijze banken daaraan invulling geven en tegen welke knelpunten zij daarbij aanlopen.

##### Moet de Belastingdienst de adviseur niet af en toe afremmen?

Sniijders stelde zich in zijn inleiding de vraag of de Belastingdienst adviseurs in bepaalde gevallen moet aanspreken op gedrag. Volgens hem mist hiervoor een wettelijke basis. Daarom is de vraag die daadwerkelijk van belang is of er beboetbaar of strafbaar is gehandeld, al dan niet door de adviseur. Alvorens aan deze vraag toe te komen onderscheidde Sniijders een tweetal invalshoeken: de rechtskundige en de feitelijke invalshoek. Binnen het rechtskundige kader is het voor de belastingadviseur van belang of een pleitbaar standpunt (§4 BBBB) wordt ingenomen voor de vraag of een adviseur al dan niet over de schreef gaat. Sniijders noemde in dit kader het recent gewezen *triple dip-arrest*<sup>26</sup>, waarvan de discussiepunten op het rechtskundige vlak lagen. In dergelijke situaties zou het volgens hem niet wenselijk zijn om normoverdragende gesprekken te voeren met de adviseur. De adviseur nam in casu namelijk een standpunt in dat op grond van de thans geldende wetgeving pleitbaar was en uiteindelijk oordeelde de Hoge Raad zelfs in het voordeel van de adviseur. Het innemen van andere standpunten over de wetstoepassing vormt een wezenlijk onderdeel van het verdienmodel van de adviseur. In tegenstelling tot het rechtskundige kader is het bij puur feitelijke aangelegenheden niet mogelijk een pleitbaar standpunt in te nemen.<sup>27</sup> Ingeval de voorstelling van de feiten door de adviseur niet deugt, is het volgens Sniijders ook niet passend om deze aan te spreken op gedrag. De fiscus moet dan gewoon handhaven. Anders ontstaat fiscaal prijschietsen: als de Belastingdienst een controle uitvoert en een verkeerde feitenvoorstelling ontdekt zou de adviseur na het normoverdragend gesprek de belasting alsnog kunnen betalen en zou de zaak daarmee zijn afgedaan. Zo niet, dan zou heffing achterwege blijven. Concluderend

---

<sup>23</sup> Coördinator en Specialist Vennootschapsbelasting bij de Belastingdienst.

<sup>24</sup> Partner en Tax Advisor bij Herreveld Van Sprundel & Partners BV en Redacteur van het WFR.

<sup>25</sup> Onderzoeker aan Tilburg University.

<sup>26</sup> HR 9 juli 2021, ECLI:NL:HR:2021:1102, *BNB* 2021/136, m.nt. R.J. de Vries (*triple dip-arrest*).

<sup>27</sup> Zie HR 29 mei 2020, ECLI:NL:HR:2020:970, *BNB* 2020/108, m.nt. F.J.P.M. Haas, r.o. 3.1.6.

stelde Snijders dat het aanspreken van adviseurs op gedrag niet wenselijk is. Handhaven door de wet juist toe te passen is volgens hem de beste optie.

### Welke zorgplicht heeft de Belastingdienst richting de belastingplichtige (en de adviseur)?

Herreveld ving zijn inleiding aan met een bespreking van de zorgplicht van de Belastingdienst aan de hand van het Jaarplan 2021.<sup>28</sup> Hierin staat onder andere vermeld dat de Belastingdienst vanaf 2021 de focus wilde verschuiven richting dienstverlening. Een wenselijke ontwikkeling, zo stelde Herreveld. De taak van de Belastingdienst is immers niet om over de rug van belastingplichtigen zoveel mogelijk opbrengst binnen te halen, maar om de wet juist toe te passen. Vervolgens ging Herreveld in op het rapport van de adviescommissie praktische rechtsbescherming in belastingzaken.<sup>29</sup> In dit rapport komt een aantal kernproblemen in de relatie tussen belastingplichtigen en de Belastingdienst naar boven, waaronder de moeilijke bereikbaarheid van de Belastingdienst en het gevoel van machteloosheid van burgers ten opzichte van de Belastingdienst. Om deze problematiek op te lossen kwam Herreveld tot een aantal aanbevelingen voor de Belastingdienst. Zo moet er in beginsel worden vertrouwd op de goede trouw van belastingplichtigen, moet rechtsbescherming in de genen (komen te) zitten van de Belastingdienst en moet de focus verschuiven van het meest gunstige fiscale standpunt naar het fiscaal meest juiste standpunt. *Fortiter in re, suaviter in modo*<sup>30</sup>, zo luidde zijn devies.

### Fiscale klantintegriteit: de bank, een tweede Belastingdienst?

Hein vervolgde het thema door in te gaan op de maatschappelijke zorgplicht van banken.<sup>31</sup> Financiële instellingen zoals banken treden al langere tijd op als poortwachter van de financiële sector. Zij zien onder andere toe op zaken als witwassen, omkoping en financiering van terrorisme. In 2015 heeft De Nederlandsche Bank (DNB) daar – met als directe aanleiding dataleaks zoals de Panama Papers<sup>32</sup> – expliciet een fiscale toets aan toegevoegd. De achterliggende redenering van DNB is dat een slechte (fiscale) reputatie van een klant leidt tot een slechte reputatie van de bank en daarmee tot continuïteitsrisico's voor de bank. Hoewel dit reputatierisico voor de bank volgens Hein wordt overschat, ontkomen banken in de praktijk – vanwege de machtspositie van DNB – niet aan het toetsen van fiscale klantintegriteit. Zij dienen verplicht beleid te maken omtrent de gewenste/vereiste fiscale houding van klanten. Dit beleid geldt niet enkel voor potentiële nieuwe klanten. Ook de bestaande portefeuille dient periodiek te worden doorgelicht. Daarbij lopen zij tegen verschillende problemen aan. Ten eerste is de fiscale casuïstiek zeer specifiek en vereist het fiscale expertise die vaak onvoldoende aanwezig is bij banken, zo stelde Hein. Daarnaast is de invalshoek van de integriteitstoets veranderd. Niet alleen illegaal gedrag moet worden gedetecteerd, maar handelingen die in beginsel legaal zijn moeten worden beoordeeld op basis van een niet bestaande of in elk geval niet uitgekristalliseerde norm, namelijk

---

<sup>28</sup> 'Jaarplan 2021: Belastingdienst, Toeslagen en Douane', 11 november 2020, aangeboden via de Kamerbrief van 24 november 2020 met kenmerk 2020-0000227831.

<sup>29</sup> Rapport 'Burgers beter beschermd', aangeboden via de Kamerbrief van 22 april 2021 met kenmerk 2021-0000078104.

<sup>30</sup> Vrij vertaald: Sterk in de leer, maar soepel in de uitvoering.

<sup>31</sup> Zie voor nadere toelichting R. Hein, 'Fiscale klantintegriteit: een bankproces met maatschappelijke impact', *WFR* 2019/76.

<sup>32</sup> Zie De Nederlandsche Bank, 'Good practices: Fiscale integriteitsrisico's bij cliënten van banken', p. 5.



maatschappelijke aanvaardbaarheid. Ten slotte treedt de bank direct in het beleid van haar cliënt. Deze fiscale toetsing door de bank blijft daarom complexe materie, zo stelde Hein. Dit illustreerde hij aan het einde van zijn inleiding met een aantal casusposities, waarbij de *tax talents* een beter inzicht kregen in de knelpunten voor banken bij het uitvoeren van hun fiscale zorgplicht.

## 5. Digitalisering en het belastingstelsel

Drs. A.T.H. (Arthur) van der Linden<sup>33</sup> trapte het laatste thema van de conferentie af met zijn onderwerp 'de toekomst van wetgeving en technologie'. Vervolgens ging mr. dr. J.A. (Arnaud) Booij<sup>34</sup> in op de belemmeringen van technologie met de vraag 'kan de rechtszekerheid en de privacy van burgers en bedrijven voldoende worden gewaarborgd?'. Ter afsluiting van de conferentie kregen de *tax talents* een introductie in de toepassing van Artificial Intelligence en Machine Learning ter verbetering van de fiscale uitvoering, verzorgd door mr. M. (Martin) van Hemert.<sup>35</sup>

### De toekomst van wetgeving en technologie

Van der Linden ving zijn inleiding aan met een historische schets van de technologische ontwikkelingen. Waar converteren van energie een centraal thema was binnen de eerste twee industriële revoluties, daar is converteren van informatie een centraal thema binnen de derde en de huidige vierde<sup>36</sup> industriële revolutie. De gemene deler van energie en informatie is dat deze niet gecreëerd kunnen worden, maar hoogstens kunnen worden omgezet. Deze vierde industriële revolutie vindt met name zijn tractie in (I) de enorme toename in de hoeveelheid analyseerbare data, (II) de toegenomen rekenkracht en (III) de toegenomen technologische mogelijkheden om informatie uit zowel gestructureerde, maar voornamelijk uit ongestructureerde data<sup>37</sup> te extraheren. Het gebruik van nieuwe vormen van technologie blijft echter niet zonder risico's, zo lichtte Van der Linden toe. Zeker wanneer de overheid gebruik maakt van nieuwe technologie heeft zij een bijzondere verantwoordelijkheid.<sup>38</sup> Het gebruik van zelflerende algoritmes kan – naast moeilijk uitlegbare resultaten – ook leiden tot geautomatiseerde vooringenomen resultaten. Hiervoor geldt de analogie met het converteren van informatie wederom: indien een model wordt getraind op basis van vooringenomen resultaten uit het verleden, dan zijn de toekomstige resultaten van dat model – zonder nadere maatregelen – ook vooringenomen. Van der Linden concludeerde daarom dat risico's van nieuwe technologieën zowel door de overheid als door het bedrijfsleven op een correcte wijze gemonitord en tijdig gemitigeerd dienen te worden.

---

<sup>33</sup> Strategisch Adviseur Tax & Technology bij de Belastingdienst en Docent/Coördinator Tax & Technology aan Tilburg University, met de expliciete vermelding dat deze bijdrage is gedaan op persoonlijke titel.

<sup>34</sup> Fiscaal advocaat bij Booij Bikkers advocaten, Mfn-registermediator en Docent aan de Universiteit Leiden.

<sup>35</sup> Eigenaar van Uitgeverij DeLex en voormalig CEO van LexIQ BV.

<sup>36</sup> Deze vierde industriële revolutie is vrij recentelijk uitgeroepen door Klaus Schwab van het World Economic Forum, zie K. Schwab, 'The Fourth Industrial Revolution: what it means, how to respond', *World Economic Forum* 14 januari 2016.

<sup>37</sup> Het verschil tussen gestructureerde en ongestructureerde data is dat ongestructureerde data niet uit rijen en kolommen bestaat. Voorbeelden van ongestructureerde data zijn afbeeldingen en video's.

<sup>38</sup> Zie bijvoorbeeld Rechtbank Den Haag 5 februari 2020, ECLI:NL:RBDHA:2020:865, r.o. 6.6 en EHRM 4 december 2008, nrs. 30562/04 en 30566/04, ECLI:CE:ECHR:2008:1204JUD003056204 (*S. and Marper v. United Kingdom*) in relatie tot specifiek art. 8 EVRM.

### Dilemma's vanuit een fiscaal digitaal perspectief

Ook Booij besprak in zijn inleiding een aantal belemmeringen van technologie. Hoewel technologische toepassingen in ons huidige systeem reeds zijn ingebakken, zal de invloed van technologie op het fiscale werkveld de komende tijd enkel toenemen, verwachtte hij. Deze ontwikkeling brengt een aantal zorgen met zich mee, zowel bij de belastingplichtige als bij de Belastingdienst. Voor belastingplichtigen uit zich dat voornamelijk in de bescherming van hun data in het kader van privacy. Ook achtte Booij het voor belastingplichtigen van belang om naast alle technologische toepassingen nog steeds medewerkers van de Belastingdienst te kunnen spreken. Zij zijn immers de aangewezen personen om ervoor te zorgen dat de uitvoering niet alleen rechtmatig maar ook rechtvaardig is. De zorgen vanuit de Belastingdienst uit zich volgens Booij in de opzet van technologische systemen. Deze systemen dienen effectief en betrouwbaar te zijn. Daarnaast dient binnen deze systemen voldoende aandacht te worden besteed aan het element rechtsbescherming. Op basis van bovenstaande zorgen deed Booij een drietal aanbevelingen: (I) zorg voor lage complexiteit van het belastingstelsel, zodat de regelgeving zoveel mogelijk kan worden verwerkt in een effectief, digitaal systeem, (II) zorg ervoor dat het systeem geen *black box* is, maar juist eerlijk en controleerbaar en (III) geef belastingplichtigen de mogelijkheid tot inzage en aanpassing van hun data. Aan de hand van deze aanbevelingen kan worden gekomen tot een toekomstbestendig gebruik van technologie binnen het belastingstelsel.

### Fiscale toepassing van Artificial Intelligence en Machine Learning

Van Hemert deelde in zijn inleidingen zijn ervaringen met de toepassing van Artificial Intelligence (AI)<sup>39</sup> en Machine Learning (ML)<sup>40</sup> binnen het recht. Heden ten dage is het al mogelijk om middels AI tegen zeer lage kosten en accurater dan de mens (fiscale) informatie – zoals literatuur en jurisprudentie – te zoeken. Daarnaast kan deze informatie worden gevisualiseerd en kunnen nieuwe verbanden aan het licht komen. Zo schetste Van Hemert de werking van deze systemen aan de hand van een *use case* met betrekking tot vorming van een onderhoudsvoorziening. Middels het systeem is het mogelijk om inzicht te krijgen in onder andere het aantal procedures inzake voorzieningen, hoe vaak het vormen van een voorziening wordt gehonoreerd door de rechter, welke soort voorzieningen (vaker) worden gehonoreerd en hoe dit alles zich ontwikkelt in de tijd. Met deze inzichten kan dan een gedegen afweging worden gemaakt over het al dan niet vormen van de voorziening. Op basis van deze mogelijkheden stelde Van Hemert dat de samenwerking tussen mens en machine van enorm belang is voor de toekomstig fiscalist. In dat kader is kennis van statistiek alsmede samenwerking met IT-professionals vereist, om het digitaliseringsproces binnen de fiscaliteit soepel te laten verlopen.

## 6. Afsluiting

De zesde *Tax Talents* Conferentie werd afgesloten met een dankwoord van conferentievoorzitter Stevens gericht aan de organisatoren voor het opzetten van een

---

<sup>39</sup> Onder AI worden computersystemen verstaan die in staat zijn om taken uit te voeren waarvoor menselijke intelligentie is vereist, zoals visuele waarneming, spraakherkenning, besluitvorming en vertaling.

<sup>40</sup> ML ziet op de techniek van geautomatiseerd leren, waarbij een computersysteem een taak kan leren aan de hand van data.



geslaagde conferentie, de inleiders voor hun uiteenzettingen van de fiscale materie en de *tax talents* voor hun input aan de discussies en voor het opstellen van het diverse doch diepgaande programma. Na dit dankwoord gingen de *tax talents* ieder hun eigen weg, voorzien van voldoende stof tot nadenken om de – tot op dat moment – drukste avondspits van het jaar te kunnen doorstaan.