



Rapport

Schending van de persoonlijke levenssfeer?

Een onderzoek naar informatieverstrekking door de Belastingdienst/Belastingen.

Oordeel

Op basis van het onderzoek vindt de Nationale ombudsman de klacht over de Belastingdienst/Belastingen deels gegrond.

Datum: 14 augustus 2017

Rapportnummer: 2017/096

SAMENVATTING

De klacht richt zich tegen de motivering van beslissingen op bezwaar van cliënten van verzoeker. In de beslissingen staat vermeld dat verzoeker als verdachte van strafbare feiten wordt aangemerkt. De Nationale ombudsman beoordeelt deze klacht vanuit de behoorlijkheid: is het opnemen van die informatie behoorlijk jegens verzoeker?

De Nationale ombudsman is van oordeel dat gelet op de grond voor de opgelegde navorderingsaanslagen, te weten fraus legis en de daarbij behorende verplichting van de Belastingdienst om het bestaan daarvan deugdelijk te motiveren, in redelijkheid niet kan worden gezegd dat het in de motivering opnemen van de status van verdachte van verzoeker en de feiten waarvan hij werd verdacht het belang van de heffing kan dienen. De Nationale ombudsman acht het van belang dat de Belastingdienst bij het opnemen van dergelijke informatie de hoogst mogelijke zorgvuldigheid betracht. De Nationale ombudsman is van oordeel dat de Belastingdienst niet behoorlijk handelde door te vermelden dat verzoeker als verdachte werd gezien voor een strafbaar feit waarvoor hij inmiddels was vrijgesproken.

Verder is de Nationale ombudsman van oordeel dat de Belastingdienst niet de hoogst mogelijke zorgvuldigheid heeft betracht door cliënten van verzoeker als verdachte in de beslissingen aan te merken, terwijl zij geen verdachte meer waren. Op grond van deze punten was er sprake van schending van het recht op eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer.

WAT IS DE KLACHT?

Verzoeker klaagt er over dat de Belastingdienst/Belastingen (onder meer) onjuiste informatie over hem en zijn cliënten heeft opgenomen in aan anderen gerichte voorgenomen uitspraken op bezwaar tegen (navorderings)aanslagen.

WAT GING ER AAN DE KLACHT VOORAF?

Verzoeker exploiteert een advieskantoor. Vanaf het jaar 2006 voerde verzoekers kantoor voor circa 200 cliënten fiscale procedures tegen de Belastingdienst/Belastingen (hierna: de Belastingdienst) over met name de aftrek van eigenwoningrente en fiscale durfkapitaalfaciliteiten.

Het Openbaar Ministerie startte eind 2006 een strafrechtelijk onderzoek naar het advieskantoor. Verzoeker werd medio 2007 voor het eerst als verdachte¹ gehoord.

¹ Op grond van artikel 27 Wetboek van Strafvordering.

De Belastingdienst heeft met een beroep op het leerstuk van *fraus legis*² onderzoek gedaan naar een anti-fiscale constructie waarbij het advieskantoor en verzoeker betrokken waren.

De Belastingdienst heeft met toestemming van het Openbaar Ministerie gebruik gemaakt van de gegevensdragers en processen-verbaal die in het kader van het strafrechtelijk onderzoek in beslag zijn genomen c.q. zijn opgemaakt, dit ten behoeve van de heffing en invordering van de Rijksbelastingen.

In diverse uitspraken op bezwaar van cliënten van verzoeker zijn gedeelten uit hoorverslagen van onder meer verdachten uit het strafrechtelijk onderzoek opgenomen.

Het Openbaar Ministerie stuurde verzoeker in oktober 2012 de dagvaarding met daarin opgenomen de aan hem tenlastegelegde feiten.

Sinds december 2012 maakte de Belastingdienst in zeven voorgenomen uitspraken op bezwaar tegen (navorderings)aanslagen inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen aan cliënten van het kantoor van verzoeker melding dat verzoeker als hoofdverdachte werd aangemerkt van twee strafbare feiten. De delictomschrijvingen waren zakelijk weergegeven in de uitspraken.

Vijf van deze voorgenomen uitspraken dateren vóór dat het vonnis jegens verzoeker onherroepelijk werd.

De tekst luidt onder meer als volgt:

In de periode oktober 2006 tot en met april 2008 heeft de FIOD/ECD een strafrechtelijk onderzoek verricht. Hoofdverdachten van dit onderzoek zijn (verzoeker; N.o.) en (...). Zij werden (en worden) verdacht van de volgende delicten:

- het opzettelijk onjuist en onvolledig (laten) doen van bij de belastingwet voorziene aangiften en
- het valselijk (laten) opmaken en (laten) gebruiken van geschriften, welke bestemd zijn om tot enig bewijs van enig feit te dienen, met het oogmerk om die geschriften als echt en onvervalst te gebruiken of door anderen te laten gebruiken.

Het eerste delict betreft het in de aangiftes van klanten voor onjuiste bedragen opvoeren van hypotheekrenteaf trek en/of het ten onrechte claimen van durfkapitaalfaciliteiten. Het tweede delict betreft de hypotheekaanvragen bij (...) of (...), waarin financiële verplichtingen aan (...) en/of (...) niet zijn vermeld. Naast de hoofdverdachten is een aantal klanten als verdachte aangemerkt (...)

² *Fraus legis* is een algemeen anti-misbruikleerstuk dat door de Belastingdienst kan worden toegepast bij belastingontwijkende constructies. Bij de toepassing van *fraus legis* moet voor de belastingplichtige het bereiken van een aanzienlijke belastingbesparing het enige, althans overwegende, motief zijn geweest en het doel en de strekking van de wet moeten zijn miskend. Bij de toepassing hiervan weegt de rechter – kort gezegd – de rechtsbeginselen tegen elkaar af en bepaalt in ieder individueel geval welk beginsel op dat moment het zwaarste weegt. Gelet op de rechterlijke toetsing is hierbij geen rol voor de Nationale ombudsman weggelegd.

In de uitspraken staat verder (gemotiveerd) vermeld dat de Belastingdienst van mening is dat er sprake is van een belastingontwijkende fiscale constructie, waarbij verzoeker een centrale rol speelt omdat hij onder meer de constructie heeft bedacht en in de aangiften van zijn cliënten heeft toegepast. De Belastingdienst vindt het leerstuk van fraus legis van toepassing.

Voorts is in de uitspraken opgenomen dat er volgens de Belastingdienst geen sprake is van een navordering verhinderend ambtelijk verzuim. Er is aldus sprake van een nieuw feit.³ De Belastingdienst liet de eerder opgelegde vergrijpboetes vervallen, omdat hij er aan twijfelt of de bezwaarders zich persoonlijk voldoende bewust zijn geweest van het onjuist doen van aangifte.

Verzoeker is op 8 juli 2013 door de rechtbank veroordeeld wegens het meermalen medeplegen van valsheid in geschrifte⁴⁺⁵, alsmede het plegen van valsheid in geschrifte, gepleegd door een rechtspersoon terwijl verzoeker hieraan feitelijk leiding heeft gegeven. De rechter overwoog bij het opleggen van de straf dat verzoeker als onderdeel van een door hem uitgedachte financiële constructie aanvragen voor offertes bij reguliere hypotheekafnemers verzorgde. Verzoeker heeft door bewust niet de juiste gegevens te verstrekken de hypotheekafnemers bewogen om hypothecaire leningen te verlenen die anders niet (althans niet onder dezelfde voorwaarden) verstrekt zouden zijn aan de hypotheekverstrekkers. Door zo te handelen heeft (onder meer) verzoeker volgens de rechter het vertrouwen van het publiek in financiële dienstverleners beschadigd.

Verzoeker werd vrijgesproken van het – kort gezegd – opzettelijk onjuist en onvolledig (laten) doen van bij de belastingwet voorziene aangiften.⁶ Het vonnis was na 14 dagen onherroepelijk.⁷

De Belastingdienst maakte na het onherroepelijk worden van het vonnis in twee voorgenomen uitspraken (nogmaals) een soortgelijke melding van de verdachtmakingen aan het adres van verzoeker zoals hiervoor in het verslag al werd aangegeven. Dat gebeurde onder meer in een voorgenomen uitspraak van begin oktober 2013.

Verzoeker is het er niet mee eens dat de Belastingdienst in de voorgenomen uitspraken op bezwaar melding maakte van de feiten waarvan hij werd verdacht. Verzoeker is van oordeel dat dit geen doel diende in het kader van de heffing en de invordering van Rijksbelastingen. Verder is verzoeker van mening dat de vermelding strijdig is met het evenredigheidsvereiste en er daardoor sprake is van schending van zijn privacy.

Voorts is verzoeker het er niet mee eens dat de Belastingdienst na het onherroepelijk worden van het vonnis nog steeds vermeldde dat hij verdacht werd van een feit waarvoor hij inmiddels was vrijgesproken.

³ Eerste lid van artikel 16 Algemene wet inzake rijksbelastingen

⁴ Artikelen 47, 57 en 225 Wetboek van Strafrecht.

⁵ Viermaal feiten bewezenverklaard.

⁶ Artikel 39 Algemene wet inzake rijksbelastingen.

⁷ Verzoeker en het Openbaar Ministerie stelden geen rechtsmiddel in.

Ten slotte uitte verzoeker zijn onvrede er over dat in de meergenoemde passage vermeld is dat cliënten van hem op dat moment nog als verdachte worden aangemerkt. Dit was volgens verzoeker niet het geval. Verzoeker diende hierover een klacht in bij de Belastingdienst.

WELKE REACTIE KOMT ER OP DE KLACHT?

De Belastingdienst liet in reactie op verzoekers klacht onder meer het volgende weten. Kort samengevat bestaat de klacht uit twee klachtonderdelen:

1. De communicatie richting de bezwaarde in de voorgenomen uitspraak op bezwaar die in oktober 2013⁸ verzonden is, is als onrechtmatig te kwalificeren omdat daarin beschuldigingen zijn vervat die aantoonbaar onjuist zijn en onnodig grievend zijn.
2. De Belastingdienst heeft zich in zijn communicatie richting de hiervoor onder 1. genoemde cliënt van verzoekers kantoor schuldig gemaakt aan schending van de geheimhoudingsplicht en van het evenredigheidsvereiste, waar het gaat om de melding dat verzoeker als verdachte was aangemerkt.

Klacht 1.

De door verzoeker bedoelde passage in de voorgenomen uitspraak op bezwaar is drie maanden na het vonnis verstuurd. In de derde zin staan daarin opgenomen de woorden "(en worden)", waarmee dus wordt voorbij gegaan aan de vrijspraak waartoe de rechtbank heeft geconcludeerd in haar vonnis. De klacht is voorgelegd aan de behandelende Inspecteur. Hij verklaarde dat er absoluut geen sprake is van een bewuste actie van zijn kant, maar erkent dat hij over het hoofd heeft gezien de gewraakte passage aan te passen aan de situatie van het moment van het verzenden van de vooraankondiging. Hij ontkent met klem dat deze omissie opzettelijk was.

Ter toelichting liet de Belastingdienst weten dat hij constateerde dat de voorgenomen uitspraak op bezwaar is gemaakt in sjabloonformat en heeft gediend als basis voor meerdere voorgenomen uitspraken. De te muteren onderdelen zijn in het sjabloon duidelijk aangegeven en deze onderdelen zijn dan ook naar de persoonlijke situatie van de belastingplichtige gemuteerd. De gewraakte passage is niet als 'te muteren' aangeduid. Dat het niet aanpassen er van geen bewuste actie is geweest, is dan ook niet onaannemelijk. Wel was dit onzorgvuldig en op dit punt acht de Belastingdienst de klacht dan ook gegrond. Mede namens de behandelend Inspecteurs maakte de klachtbehandelaar namens de plaatsvervangend directeur Particulieren, dienstverlening en bezwaar excuses voor de onjuistheid in de betreffende passage.

Voor de volledigheid wees de Belastingdienst erop dat de duiding "(en worden)" ook ten aanzien van de delictsomschrijving onder het tweede gedachtestreepje onjuist is, dit gelet

⁸ In dit stadium was er bij verzoeker nog maar van één uitspraak op bezwaar van na het onherroepelijk worden bekend.

op het vonnis, met dien verstande dat verzoeker aan die tenlastelegging wel schuldig is bevonden.

Ten overvloede maar wel ter overweging gaf de Belastingdienst verzoeker mee, dat het zijn van verdachte over het algemeen minder zwaar wordt ervaren dan het zijn van veroordeelde. Als de Inspecteur verzoeker echt had willen beschadigen (wat niet het geval was) dan zou hij allicht juist de betreffende zinssnede conform het vonnis hebben aangepast en melding hebben gemaakt van verzoekers veroordeling wegens valsheid in geschrifte.

Verzoeker gaf daarnaast aan dat om dezelfde reden de zin "Naast de hoofdverdachten is een aantal klanten als verdachte aangemerkt" klachtwaardig is, nu op het moment van het versturen van de voorgenomen uitspraak geen enkele cliënt meer als verdachte was aangemerkt. Op dit punt acht de Belastingdienst de klacht echter ongegrond. De zin is immers geformuleerd in de zogenoemde onvoltooid verleden tijd en bevat derhalve geen onjuistheid. "(Vergelijk de zin: 'het huis is geverfd'; deze handeling heeft (immers ook) in het verleden plaatsgevonden en is afgerond)."

Klacht 2.

Vooropgesteld zij dat het Openbaar Ministerie ongeclausuleerd toestemming heeft gegeven aan de FIOD/ECD⁹ en de Belastingdienst voor het gebruik van de genoemde gegevensdragers en processen-verbaal die in het kader van het strafrechtelijk onderzoek jegens onder meer verzoeker in beslag zijn genomen c.q. zijn opgemaakt, dit ten behoeve van de heffing en invordering van rijksbelastingen.

De Inspecteur heeft in de voorgenomen uitspraak op bezwaar, onder andere ter onderbouwing van zijn stelling dat de fiscale constructie met een beroep op het leerstuk *fraus legis* wordt bestreden, meermalen gebruik gemaakt van informatie uit het strafrechtelijk onderzoek, onder andere door te citeren uit verhoorverslagen. Hierdoor werden volgens de Inspecteur geschetste feiten en onderlinge samenhang van gekunstelde handelingen, alsmede de betrokkenheid hierbij van verzoeker en zijn advieskantoor aangetoond en gemotiveerd. Het sec vermelden van de strafrechtelijke vervolging van verzoeker legt een logisch verband met het gebruik van de verhoorverslagen en droeg daarnaast ertoe bij dat het de klanten van verzoeker heel duidelijk werd dat hetgeen in de aangifte werd gepresenteerd fiscaalrechtelijk niet kon, zozeer zelfs dat tegen verzoeker een strafzaak werd aangespannen. Daarmee is voldaan aan het vereiste van het eerste lid van artikel 67 Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: Awr; zie Achtergrond), dat bekendmaking er van in dit geval noodzakelijk was voor de uitvoering van de belastingwet. Van schending van de geheimhoudingsplicht is dan ook geen sprake. De klacht is op dit punt dan ook niet gegrond.

⁹ Opsporingsdienstonderdeel van de Belastingdienst.

WAT WAS DE AANLEIDING VOOR DE KLACHT BIJ DE NATIONALE OMBUDSMAN?

Verzoeker liet de Nationale ombudsman weten dat hij zich niet kon verenigen met de klachtbehandeling door de Belastingdienst.

Verzoeker klaagt er in de eerste plaats over dat de Belastingdienst in ieder geval in zeven uitspraken op bezwaar van cliënten van zijn kantoor de passage heeft opgenomen waarin – kort gezegd – opgenomen is dat verzoeker verdacht wordt van een tweetal strafbare feiten. Verzoeker is van mening dat de communicatie van de gewraakte passage in strijd is met de geheimhoudingsplicht in het kader van de Awr, het vereiste van het recht op eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer en het evenredigheidsvereiste. Er kan volgens verzoeker geen sprake van zijn dat het van belang was voor de heffing en de invordering van Rijksbelastingen, waar de door het Openbaar Ministerie verstrekte toestemming op voorzag.

In de tweede plaats klaagt verzoeker er over dat deze passage tot tweemaal toe is opgenomen in uitspraken gericht aan cliënten van zijn kantoor ná het onherroepelijk worden van vonnis dat tegen hem is gewezen. Verzoeker is van oordeel dat de communicatie omtrent de verdachtmakingen na het vonnis niet behoorlijk is, aangezien deze beschuldigingen aantoonbaar onjuist en onnodig grievend zijn. Verzoeker acht het storend dat het excuus niet door de behandelaars zelf is gedaan. Daarnaast blijft het feit dat het ook reeds naar cliënten (en mogelijk vrienden/bekenden/dorpsgenoten van die cliënten) is gecommuniceerd. Iets wat met een dergelijk excuus niet ongedaan kan worden gemaakt. Verder is verzoeker van oordeel dat een blijkbaar slechte werkwijze geen enkele rechtvaardiging is.

In de derde plaats klaagt verzoeker over de communicatie omtrent cliënten die als verdachte zijn aangemerkt. Dit is van meet af aan onbehoorlijk, gezien het feit dat dat bij de verzending van alle uitspraken op bezwaar achterhaald was. Deze passage kan ook op geen enkel moment enig doel hebben gediend in het kader van de heffing en de invordering van Rijksbelastingen. De beschuldigingen zijn aantoonbaar onjuist en onnodig grievend.

Volgens verzoeker heeft de Belastingdienst zich door zijn handelen schuldig gemaakt aan zwartmakerij van verzoekers kantoor en verzoeker. Een schade aanrichtend die tot ver in de toekomst gevoeld zal worden. Verzoeker liet weten dat deze klacht geen verzoek om schadevergoeding betreft.

WAT HEEFT DE NATIONALE OMBUDSMAN ONDERZOCHT?

De Nationale ombudsman heeft de handelwijze van de Belastingdienst getoetst aan de behoorlijkheidsvereisten. In dit kader heeft de Nationale ombudsman de Belastingdienst verzocht op de klacht te reageren en enkele specifieke vragen.

HOE REAGEERDE DE BELASTINGDIENST?

De Belastingdienst berichtte in reactie op de klacht en de door de Nationale ombudsman gestelde vragen onder meer als volgt.

De Belastingdienst blijft van oordeel dat de klacht ongegrond is voor zover het betreft de communicatie (in de voorgenomen uitspraak op bezwaar) van het strafrechtelijk onderzoek. Voor zijn motivering hiervoor verwees de Belastingdienst naar zijn eerdere reactie op dit punt (zie hiervoor onder: **WELKE REACTIE KOMT ER OP DE KLACHT?**). In aansluiting hierop merkte de Belastingdienst nog het volgende op. De toepassing van het leerstuk van *fraus legis* was noodzakelijk om de anti-fiscale constructie te kunnen bestrijden, die door verzoekers kantoor is opgezet en uitgevoerd. Zou de constructie niet succesvol kunnen worden bestreden, dan zou de Staat der Nederlanden (uiteindelijk) voor miljoenen euro's zijn benadeeld.

Het oproepen van *fraus legis* is – kort gezegd – niet eenvoudig. Het legt een zware claim op de Inspecteur om zijn standpunt goed te motiveren. Die motiveringsplicht volgt overigens al uit enkele artikelen uit de Algemene wet bestuursrecht.¹⁰ De Inspecteur heeft naar zijn overtuiging kunnen voldoen aan zijn motiveringsplicht, waar de resultaten en processen-verbaal uit het FIOD-rapport in zeer belangrijke mate aan bijdroegen. Er bestaat dan ook voor de Belastingdienst geen twijfel dat gebruik van deze gegevens noodzakelijk was voor de uitvoering van de belastingwet, waarmee dan ook voldaan is aan het bepaalde van de geheimhoudingsplicht, zoals opgenomen in de Awr.¹¹

Dat daarbij ook melding is gemaakt van de belangrijke rol van verzoeker en zijn kantoor bij de totstandkoming en uitvoering van de constructie, een rol die zelfs tot strafvervolgning heeft geleid, is een hiermee samenhangend gevolg. Daar komt nog eens bij dat de resultaten van het FIOD-onderzoek en de conclusies daaruit een dermate samenhang hebben met, en als onderbouwing hebben gegolden voor, de (navorderings)aanslagen waartegen bezwaar is gemaakt, dat het FIOD-rapport tot de op de zaak betrekking hebbende stukken behoort. Informatie over de strafzaak is slechts gedeeld met cliënten van het kantoor van verzoeker die bezwaar maakten en deze informatie heeft ter inzage hebben gelegen voor de bezwaarmakers.

De Belastingdienst is van oordeel dat het evenredigheidsbeginsel niet is geschonden. Er is in deze zaak sprake van een belangenafweging tussen de Belastingdienst, de belastingplichtige en de fiscaal dienstverlener. De laatstgenoemde heeft maatschappelijk gezien een vertrouwenspositie waar het betreft de belastingheffing. Uit de omstandigheden blijkt dat het kantoor van verzoeker respectievelijk hij zelf daarin niet zijn verantwoordelijkheid heeft genomen en door zijn onzorgvuldig optreden de belangen van de andere partijen niet in acht heeft genomen. Ook door de beroepsorganisaties wordt een dergelijk handelen als onaanvaardbaar aangemerkt, waarvan hun beroepsreglementen voldoende blijk geven. Verzoeker en zijn kantoor hebben zich hiermee in een

¹⁰ Artikel 3:36 en volgende Algemene wet bestuursrecht.

¹¹ Artikel 67 Awr.

positie gebracht dat herstel en matigen van de risico's niet anders kon dan door mede zijn belang te schaden.

De belangen van onder meer de Belastingdienst dienen in dezen daarom zwaarder te wegen.

Op het moment van de voorgenomen uitspraken op bezwaar werden er inderdaad geen cliënten meer als verdachte aangemerkt. De Belastingdienst blijft van mening dat er (grammaticaal gezien) geen sprake is van een onjuistheid ten aanzien van het vermelden van de toen actuele status van enkele cliënten van verzoeker, als zijnde niet langer verdachte. Daarom is de klacht op dit punt ongegrond verklaard.

In samenhang echter met de voorafgaande woorden "Naast de hoofdverdachten" is het de Belastingdienst nu duidelijk dat ook deze zin afkomstig is uit de periode voordat er door de rechtbank uitspraak is gedaan in de strafprocedure jegens verzoeker. De Belastingdienst kan zich dan ook voorstellen dat de Inspecteur, als hij zich hiervan bewust zou zijn geweest – wat niet het geval was – een iets andere formulering zou hebben gekozen, hetgeen de duidelijkheid ten goede was gekomen.

Een medewerker van de Belastingdienst handelt namens en onder verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan de Belastingdienst. Medewerkers van de Belastingdienst handelen niet op persoonlijke titel. In de klachtafhandelingsbrief is het eerste klacht-onderdeel gegrond bevonden en namens de plaatsvervangend directeur Particulieren, dienstverlening en bezwaar zijn excuses gemaakt. Uitdrukkelijk is daarbij ook aangegeven dat de excuses mede namens de twee met name genoemde medewerkers van de Belastingdienst gemaakt worden.

Verzoeker vindt deze wijze van excuses maken storend, maar naast het feit dat de excuses welgemeend waren, acht de Belastingdienst de wijze waarop zij zijn aangeboden ook passend.

HOE REAGEERDE VERZOEKER?

Verzoeker berichtte in reactie op het standpunt van de Belastingdienst onder meer als volgt.

De Belastingdienst schermt steeds weer met de in 2007 verleende toestemming van het Openbaar Ministerie om gebruik te mogen maken van informatie uit het strafrechtelijk onderzoek. Passages/citaten uit dat onderzoek die in alle voorgenomen uitspraken op bezwaarschriften zijn opgenomen (onafhankelijk van het feit of het de betreffende belastingplichtige zelf betreft), zijn volgens verzoeker niet ter discussie gesteld. Verzoeker benadrukt dat de door hem gewraakte passage waarin hij als (hoofd)verdachte wordt aangemerkt niet valt onder de bovengenoemde toestemming.

Verder laat verzoeker weten dat de Belastingdienst op geen enkele wijze duidelijk heeft gemaakt waarom de vermelding dat hij nog als verdachte werd gezien van twee strafbare feiten nodig zou zijn voor de onderbouwing van het door de Belastingdienst ingenomen fiscale standpunt. Vóór december 2012 had de Belastingdienst nimmer melding gemaakt dat verzoeker daarvan werd verdacht.

De vermelding van iets wat al lang achterhaald is, de indruk wekkend dat dit de huidige situatie is, is niet anders dan onbehoorlijk. Een vermelding die er enkel op gericht lijkt te zijn de bezwaarden onder druk te zetten c.q. bang te maken.

Verzoeker heeft de aanpak "persoonlijk gevoeld", met name doordat de behandelaars/opsteller van de passage ex-collega's van hem bij de Belastingdienst zijn. Het magere excuus, zoals verwoord in een brief van de klachtbehandelaar, nadat verzoeker en zijn cliënten publiekelijk en bewust (daarnaast onnodig) aan de schandpaal genageld zijn in een fiscale discussie, doet niet aan dit gevoel af.

WAT IS HET OORDEEL VAN DE NATIONALE OMBUDSMAN?

De overheid respecteert de grondrechten van haar burgers zoals (onder meer) het recht op eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer. Dit betekent dat de overheid een middel kiest om haar doel te bereiken dat niet onnodig ingrijpt in het leven van de burger en dat in evenredige verhouding staat tot het doel (het vereiste van evenredigheid).

Verzoeker klaagt er onder meer over dat de Belastingdienst in een aantal voorgenomen uitspraken op bezwaar van zijn cliënten (gericht tegen opgelegde (navorderings)-aanslagen) melding heeft gemaakt dat hij als hoofdverdachte werd aangemerkt van twee strafbare feiten. Dat deed de Belastingdienst zowel vóór als ná het onherroepelijk worden van het vonnis dat jegens verzoeker is geweest. Verzoeker werd daarin niet voor alle tenlastegelegde feiten veroordeeld. Verzoeker is van oordeel dat de vermelding in de (motivering van de) voorgenomen uitspraken op bezwaar van zijn status als verdachte geen belang heeft voor de heffing en invordering van Rijksbelastingen.

Verder is verzoeker van mening dat de Belastingdienst in de genoemde uitspraken op bezwaar ten onrechte melding heeft gemaakt dat een aantal van zijn cliënten op dat moment als verdachte is aangemerkt.

Vaststaat dat de Belastingdienst met toestemming van het Openbaar Ministerie gebruik heeft gemaakt van de gegevensdragers en processen-verbaal die in het kader van het strafrechtelijk onderzoek in beslag zijn genomen c.q. zijn opgemaakt, dit ten behoeve van de heffing en de invordering van Rijksbelastingen. In diverse (voorgenomen) uitspraken op bezwaar van cliënten van verzoeker zijn gedeelten uit hoorverslagen van onder meer verdachten uit het strafrechtelijk onderzoek opgenomen.

Het staat verder vast dat de Belastingdienst in de voorgenomen uitspraken op bezwaar melding heeft gemaakt dat verzoeker nog werd verdacht van een tweetal strafbare feiten. Verder is er ook in opgenomen: "Naast de hoofdverdachten is een aantal klanten als verdachte aangemerkt ..."

De Belastingdienst heeft de (navorderings)aanslagen die opgelegd zijn op grond van een nieuw feit¹², gebaseerd op het leerstuk van *fraus legis*. Hij is van mening dat er sprake is

¹² Eerste lid van artikel 16 Awr.

van een belastingontwijkende fiscale constructie waarbij verzoeker een centrale rol speelt omdat hij onder meer de constructie heeft bedacht. Bij de toepassing van *fraus legis* moet voor de belastingplichtige het bereiken van een aanzienlijke belastingbesparing het enige, althans overwegende, motief zijn geweest en het doel en de strekking van de wet moeten zijn miskend.

In de kern richt de klacht zich tegen de motivering van de (voorgenomen) beslissingen op bezwaar. De beoordeling van een beslissing op bezwaar, daaronder begrepen de daarin opgenomen motivering, betreft de heffing van belasting en is ter beoordeling aan de fiscale rechter. Het juridische antwoord op de vraag of het in de motivering opnemen van de status van verdachte van verzoeker en de feiten waarvan hij werd verdacht het belang van de heffing dient, is dus aan de fiscale rechter. De Nationale ombudsman geeft dan ook geen antwoord op deze vraag. Dat verzoeker niet zelf een ingang heeft bij die rechter maakt dit niet anders. In dat geval kan hij wel over die vermelding van hem als verdachte van strafbare feiten bij de Nationale ombudsman een klacht indienen. De Nationale ombudsman beoordeelt die klacht van verzoeker vanuit de behoorlijkheid; is het opnemen van die informatie behoorlijk jegens verzoeker? Voorop staat dat – gelet op hetgeen hiervoor is overwogen – de Nationale ombudsman marginaal toetst of het in de motivering opnemen van de status van verdachte van verzoeker en de feiten waarvan hij werd verdacht het belang van de heffing kan dienen. Gezien de grond voor de opgelegde navorderingsaanslagen, te weten *fraus legis* en de daarbij behorende verplichting voor de Belastingdienst om het bestaan daarvan deugdelijk te motiveren, kan naar het oordeel van de Nationale ombudsman in redelijkheid niet worden gezegd dat het in de motivering opnemen van de status van verdachte van verzoeker en de feiten waarvan hij werd verdacht het belang van de heffing kan dienen. Dit betekent dat het opnemen van die informatie als zodanig niet als niet behoorlijk kan worden gezien.

Wel acht de Nationale ombudsman het van belang dat bij het opnemen van dergelijke informatie in de motivering de hoogst mogelijke zorgvuldigheid wordt betracht. Wat betreft het aanmerken van verzoeker als verdachte vóór dat het tegen hem gewezen vonnis onherroepelijk vaststond, ziet de Nationale ombudsman niet dat de Belastingdienst op dit punt zou zijn tekort geschoten. Op dit punt is de onderzochte gedraging behoorlijk.

Dat ligt anders voor zover de Belastingdienst in de voorgenomen uitspraken op bezwaar die ná het onherroepelijk worden van het vonnis zijn verzonden, heeft vermeld dat verzoeker nog als verdachte werd gezien voor een strafbaar feit waarvoor hij inmiddels was vrijgesproken. Dat dit niet juist was, wordt door de Belastingdienst ook erkend. De Belastingdienst heeft aangegeven dat onbewust een eerder gebruikt sjabloonformat te weinig kritisch is gebruikt. De Belastingdienst noemde dit handelen onzorgvuldig. De Nationale ombudsman is het hiermee eens. De onderzochte gedraging is op dit punt niet behoorlijk.

Opgemerkt wordt nog dat de klachtbehandelaar van de Belastingdienst mede namens degene die de fouten begaan hebben, verzoeker excuses heeft aangeboden onder mededeling en toelichting dat hier sprake was van een (onbewuste) omissie van de

Belastingdienst. Dat ondanks verzoekers verzoek daartoe geen persoonlijke excuses zijn aangeboden door degenen die de omissie hadden gemaakt, maakt niet dat deze wijze van excuses aanbieden onjuist is. De klachtbehandelaar heeft onder meer mede namens de betreffende medewerkers excuses aangeboden. Dat is in principe voldoende. De Nationale ombudsman acht het in dit geval niet geboden dat de betreffende medewerkers ook nog persoonlijk excuses moeten maken.

Verder is de Nationale ombudsman van oordeel dat de zin "Naast de hoofdverdachten is een aantal klanten als verdachte aangemerkt" in ieder geval de indruk wekt dat de cliënten van verzoeker op dat moment nog steeds als verdachte werden beschouwd. Immers de twee strafbare feiten van de hoofdverdachten waren al eerder expliciet aangegeven. Dat staat haaks op de omstandigheid dat de cliënten van verzoekers kantoor niet meer als verdachte werden beschouwd. Wat er in dit geval ook zij van de vraag of het opnemen van de cliënten van verzoeker het belang van de heffing kan dienen, vindt de Nationale ombudsman dat niet is voldaan aan het vereiste om de hoogst mogelijke zorgvuldigheid te betrachten. Van de Belastingdienst mag verwacht worden dat de informatie klopt en volledig en duidelijk is.

Ook op dit punt is de onderzochte gedraging naar het oordeel van de Nationale ombudsman niet behoorlijk.

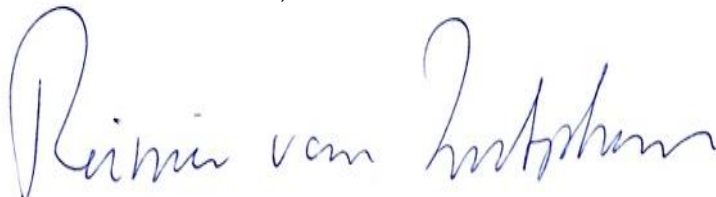
CONCLUSIE

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst is gegrond, wegens schending van het vereiste van het recht op eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer, ten aanzien van het door Belastingdienst:

- na het onherroepelijk worden van het vonnis vermelden dat verzoeker werd verdacht van twee strafbare feiten, en
- het aanmerken als verdachte van een aantal van de cliënten van verzoekers kantoor.

Voor het overige is de klacht niet gegrond.

De Nationale ombudsman,



Reinier van Zutphen

ACHTERGROND

Algemene wet inzake rijksbelastingen

Artikel 16, eerste lid:

Indien enig feit grondt oplevert voor het vermoeden dat een aanslag ten onrechte achterwege is gelaten of tot een te laag bedrag is vastgesteld, dan wel dat een in de belastingwet voorziene vermindering, ontheffing, teruggaaf of heffingskorting ten onrechte of tot een te hoog bedrag is verleend, kan de inspecteur de te weinig geheven belasting dan wel de ten onrechte of tot een te hoog bedrag verleende heffingskortingen navorderen. Een feit, dat de inspecteur bekend was of redelijkerwijs bekend had kunnen zijn, kan geen grond voor navordering opleveren, behoudens in de gevallen waarin de belastingplichtige ter zake van dit feit te kwader trouw is.

Artikel 67:

1. Het is een ieder verboden hetgeen hem uit of in verband met enige werkzaamheid bij de uitvoering van de belastingwet over de persoon of zaken van een ander blijkt of wordt meegedeeld, verder bekend te maken dan noodzakelijk is voor de uitvoering van de belastingwet of voor de invordering van enige rijksbelasting als bedoeld in de Invorderingswet 1990.
2. De geheimhoudingsplicht geldt niet indien:
 - a. enig wettelijk voorschrift tot de bekendmaking verplicht;
 - b. bij regeling van Onze Minister is bepaald dat bekendmaking noodzakelijk is voor de goede vervulling van een publiekrechtelijke taak van een bestuursorgaan;
 - c. bekendmaking plaatsvindt aan degene op wie de gegevens betrekking hebben voorzover deze gegevens door of namens hem zijn verstrekt.
3. In andere gevallen dan bedoeld in het tweede lid kan Onze Minister ontheffing verlenen van de geheimhoudingsplicht.