



nationale ombudsman

Rapport

Een onderzoek naar het door de Belastingdienst verstrekken van informatie over derden in een lopende procedure.

Oordeel

Op basis van het onderzoek vindt de Nationale ombudsman de klacht over de Belastingdienst, kantoor Eindhoven, deels gegrond.

Wat is de klacht?

De heer Lees¹ klaagt er over dat de Belastingdienst in het kader van de bezwaarprocedure inkomstenbelasting 2012 van zijn partner bankafschriften ter inzage heeft verstrekt van hemzelf in privé respectievelijk van Speel NV, een vennootschap waarin de partner een indirect belang had. Ook klaagt de heer Lees er over dat de Belastingdienst in de klachtbehandeling heeft opgenomen dat de inspecteur van mening is dat zijn partner de geheimhoudingsplicht heeft geschonden.

Wat ging er aan de klacht vooraf?

De partner van de heer Lees (hierna: de partner) is met de Belastingdienst in verschillende procedures verwickeld. Het gaat hier met name om de aanslagen inkomstenbelasting 2009 en 2012.

In het kader van de bezwaarprocedure inkomstenbelasting 2012, ter gelegenheid van de hoorzitting, heeft de Belastingdienst in december 2017 aan de partner en diens advocaat digitaal (op een USB-stick) inzage verleend in de stukken.

Het gaat hier om de volgende stukken:

1. bankafschriften over het jaar 2009 van twee rekeningen die uitsluitend op naam van de heer Lees staan.
2. bankafschriften op naam van de inmiddels geliquideerde vennootschap Speel NV (hierna Speel NV) waarin de partner in 2009 een indirecte minderheidsdeelneming verkreeg.

De bewuste bankafschriften zijn integraal verstrekt zonder (gevoelige) informatie af te schermen.

Speel NV bood in het verleden kansspelen via het internet aan. De rekening waarop de bankafschriften zien, werd vooral gebruikt om betalingen te verrichten aan Nederlandse personen die deel hadden genomen aan de kansspelen. De bankafschriften bevatten gegevens als rekeningnummer, volledige naam en woonplaats van de deelnemers.

De heer Lees verstreekte aan de Nationale ombudsman de uitspraak van de rechtbank in de procedure van zijn partner over de aanslag inkomstenbelasting 2012². Het geschil is door de rechtbank als volgt geformuleerd:

In geschil is in de eerste plaats het antwoord op de vraag of verweerder terecht stelt dat de vereiste aangifte niet is gedaan, zodat de bewijslast moet worden omgekeerd en verzwaaard. Meer specifiek is in geschil de hoogte van het forfaitair voordeel in de zin van artikel 4.13, eerste lid, letter a, van de Wet IB 2001. Niet in geschil is dat de vennootschappen waarin eiser belangen heeft beleggingsvennootschappen zijn in de zin van genoemde bepaling.

De Rechtbank overwoog onder meer:

De conclusie is dat verweerder aannemelijk heeft gemaakt dat eiser de vereiste aangifte niet heeft gedaan. Dit betekent dat de rechtbank geen oordeel meer hoeft te geven over het door verweerder pas ter zitting ingenomen standpunt dat de vereiste aangifte ook niet is gedaan omdat geen te conserveren inkomen uit aanmerkelijk belang bij emigratie is aangegeven.

Wat was de oorspronkelijke klacht?

Op 11 januari 2018 diende de heer Lees bij de Belastingdienst, kantoor Eindhoven (hierna: de Belastingdienst), een klacht in. Onderwerp van de klacht was het door de Belastingdienst aan de partner integraal verstrekken van de privé-bankafschriften van de heer Lees alsmede die van Speel NV. Het ging specifiek om de verstrekking in het kader van de bezwaarprocedure voor de inkomstenbelasting 2012. Volgens de heer Lees heeft de Belastingdienst met het verstrekken van de gegevens zijn geheimhoudingsplicht geschonden.

¹ Gefingeerde naam.

² Rechtbank Gelderland 10 december 2019, ECLI:NL:RBGEL:2019:5713

Voor zijn privé-bankafschriften merkte de heer Lees nog op dat niet uit te leggen is waarom bijvoorbeeld namen en bankrekeningnummers van juristen waarmee hij heeft samengewerkt van belang zijn voor de zaak van de partner. Voor de bankafschriften van Speel NV merkte hij op dat het gaat om gevoelige informatie; een groot bestand van personen die daadwerkelijk betaald, online spellen spelen. Deze personen zijn – aldus de heer Lees – ook niet er van op de hoogte dat hun gegevens zijn opgenomen in het dossier van de partner.

In de klacht gaf de heer Lees aan wat hij precies van de Belastingdienst verwachtte bij de afhandeling van de klacht. Kort gezegd welke lessen worden getrokken en op welke wijze aan herstel wordt gewerkt. Op het punt van herstel noemde de heer Lees schadevergoeding, inzicht met welke instanties en andere derde partijen de bankafschriften nog meer zijn gedeeld en inspanningen dat reeds gedeelde gegevens teruggetrokken, verwijderd of vernietigd worden. Wat betreft de 'te trekken lessen' noemde hij vermelding aan de betrokken bank dat en welke gegevens in strijd met de geheimhoudingsplicht aan derden zijn verstrekt en melding daarvan aan het Ministerie van Financiën.

De heer Lees merkte op dat bij een voortvarende en oprechte behandeling van de klacht door hem zou worden afgezien van aangifte wegens een vermoeden van het misdrijf van artikel 272 van het Wetboek van Strafrecht, te weten het schenden van geheimen.

Welke reactie komt er op de klacht?

Op 9 februari 2018 stuurde de Belastingdienst aan de heer Lees een brief waarin met de redenen daarvoor werd meegedeeld dat het voornemen was de klacht ongegrond te verklaren. De heer Lees werd gevraagd of hij zich in dit oordeel kon vinden.

De heer Lees liet weten zich niet in het voorgenomen oordeel te kunnen vinden. Na enige mailwisseling heeft de heer Lees op 28 februari 2018 een telefoongesprek gehad met de klachtbehandelaar waarin hij de klacht telefonisch heeft toegelicht. Hiervan is door de klachtbehandelaar een verslag gemaakt (zie Achtergrond, onder 3).

De Belastingdienst handelde de klacht op 20 maart 2018 definitief af. De klacht werd ongegrond beoordeeld. Volgens de Belastingdienst heeft de inspecteur zijn geheimhoudingsplicht niet geschonden en zorgvuldig gehandeld.

Ten behoeve van de behandeling van de klacht werd de tekst van artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: Awr) in de klachtafhandelingsbrief opgenomen (zie Achtergrond, onder 1). Vervolgens ging de Belastingdienst in op de klacht van de heer Lees.

Over de bankafschriften van de heer Lees

De Belastingdienst wees er op dat in het kader van het onderzoek naar de aanvaardbaarheid van de door de partner ingediende aangiften inkomstenbelasting onder andere een derdenonderzoek is ingesteld bij X bank. Daarbij zijn gegevens gevraagd en verstrekt ten name van de partner en de heer Lees. Die gegevens maken onderdeel uit van het dossier van de partner en zijn daar als zodanig in opgenomen. Dit derdenonderzoek is verricht in het kader van de uitoefening van de belastingwet en de resultaten daarvan zijn opgenomen in het dossier. De stukken uit het dossier zijn in december 2017 aan de partner ter inzage verstrekt. De Belastingdienst concludeerde dat daarmee de geheimhoudingsplicht niet is geschonden. Immers, de gegevens zijn de inspecteur bekend geworden in het kader van de uitoefening van de belastingwet en niet verder bekend gemaakt dan noodzakelijk voor de uitoefening van de belastingwet, te weten de aanslagregeling van de partner.

Meer specifiek wees de Belastingdienst de heer Lees hierbij op het volgende:

Partnerschap of een gezamenlijke huishouding kan bepalend zijn voor de vraag waar iemand (fiscaal) woont. Zowel u als (de partner; N.o.) wonen volgens de gemeente vanaf 3 december 2004 aan de P.weg z te J. (buitenland A; N.o.). Vanaf 18 december 2007 bent u woonachtig aan de K y te B. Deze woning is vanaf 14 december 2007 eigendom van (de partner; N.o.). Met ingang van 7 januari 2009 is ook (de partner; N.o.) woonachtig op het adres K y te B. In het kader

van een woonplaatsonderzoek heeft de inspecteur een derdenonderzoek uitgevoerd bij een bank en als gevolg daarvan zijn documenten opgenomen in het dossier 2009 van (de partner; N.o.). U hebt over het jaar 2009 geen aangifte inkomstenbelasting ingediend. In uw aangifte IB 2010 maakt u melding van een huisgenoot/echtgenoot, maar kiest niet voor fiscaal partnerschap. (De partner; N.o.) en u zijn volgens de ingediende aangiften inkomstenbelasting in 2012 respectievelijk 2013 geëmigreerd naar hetzelfde adres in (buitenland B; N.o.). Gelet op het woonplaatsonderzoek en bovenstaande feiten ben ik van oordeel dat de inspecteur niet onbehoorlijk heeft gehandeld met het opnemen van uw bankafschriften over het jaar 2009 in het dossier van (de partner; N.o.). De fiscale procedures van (de partner; N.o.) zijn nog niet afgerond. Uw standpunt dat (de partner; N.o.) geen inzicht mag en of kan hebben in uw bancaire positie, is mijns inziens niet valide. Blijkens meerdere aangiften inkomstenbelasting (2011 en 2012) bent u fiscaal partner met (de partner; N.o.). Op grond van het voorgaande is box 3 inkomen tot een gezamenlijk inkomensbestanddeel gemaakt, Ook uit dien hoofde kan de inspecteur niet ten laste worden gelegd dat hier sprake is van een schending van de geheimhoudingsplicht.

Over de bankafschriften van Speel NV

Voor de bankafschriften van Speel NV liet de Belastingdienst weten dat het gaat om een vennootschap waarin de partner een indirect belang heeft maar de heer Lees niet. Dat betekent dat de heer Lees geen belanghebbende is. Daarom en vanwege het onderzoeksbelang kan de Belastingdienst over deze kwestie geen mededeling doen. Anders zou de Belastingdienst zelf de geheimhoudingsplicht van artikel 67 Awr schenden.

De Belastingdienst merkte nog op dat de inspecteur strikt genomen van oordeel is dat de partner de geheimhoudingsplicht in beide situaties heeft geschonden.

Afsluitend merkte de Belastingdienst nog het volgende op:

In uw klacht maakt u melding dat u overweegt om aangifte te doen wegens misdrijf artikel 272 Sr. U bent bereid daarvan af te zien indien de klacht voortvarend en oprecht wordt behandeld en dat tot herstel wordt overgegaan. Voortvarend en oprecht zijn subjectieve begrippen temeer nu dat samenhangt met een tegemoetkoming aan bovenstaande onderwerpen. Uw opmerkingen op dit onderdeel worden door de inspecteur als intimiderend ervaren en zeker niet oplossingsgericht. Het staat u te allen tijde vrij om aangifte te doen.

Wat was de aanleiding voor de klacht bij de Nationale ombudsman?

De heer Lees is het niet eens met het oordeel van de Belastingdienst dat geen sprake is van schending van de geheimhoudingsplicht.

Belastingplichtigen en partijen die verplicht zijn gegevens over derden te verstrekken moeten er van op aan kunnen dat deze gegevens uitsluitend gebruikt worden voor de belastingheffing. Ook wordt met artikel 67 Awr beoogd dat de Belastingdienst zorgvuldig omgaat met de informatie waarover hij beschikt. De geheimhoudingsplicht heeft niet alleen betrekking op de Belastingdienst zelf maar ook op anderen die in enige werkzaamheid bij de uitvoering van de belastingwet betrokken zijn. Het is echter niet juist dat de Belastingdienst in de klachtprocedure de geheimhoudingsplicht ook op de partner betreft. De geheimhoudingsplicht geldt niet voor de burger die aan zijn verplichtingen voldoet op grond van de belastingwet. Hij is daarmee immers niet werkzaam in de uitvoering van de belastingwet. In de fiscale literatuur wordt het standpunt van de Belastingdienst, aldus de heer Lees, ook niet gedeeld (zie Achtergrond, onder 6.). Het is dan ook niet juist dat de Belastingdienst stelt dat eenieder verplicht is de geheimhoudingsplicht van artikel 67 Awr te respecteren. Daarmee ontloopt de Belastingdienst de verantwoordelijkheid om zelf zorgvuldig met de verzamelde gegevens om te gaan. De Belastingdienst moet zich bewust zijn van de mogelijkheid dat aan personen die geen geheimhoudingsplicht hebben inzage wordt gegeven in stukken die de privacy van derden betreffen.

De heer Lees wees erop dat het recht op privacy een mensenrecht is.

De geheimhoudingsplicht wordt ingeperkt door artikel 7:4, lid 2, van de Algemene wet bestuursrecht (Awb; zie Achtergrond, onder 2.). Op grond daarvan is de Belastingdienst verplicht om inzage te geven aan belanghebbenden in alle op de zaak betrekking hebbende stukken. Dat betekent dat de Belastingdienst de partner inzage in het dossier mocht geven. Echter dat is niet onbeperkt. Het moet gaan om stukken die betrekking hebben op de zaak. Ook kan inzage achterwege worden gelaten wegens gewichtige redenen. Uit de wetsgeschiedenis van genoemde bepaling volgt dat het bestuursorgaan de afweging behoort te maken of deze gewichtige redenen aanwezig zijn. Bij die afweging dient het belang van de belanghebbende afgewogen te worden tegen het belang dat personen hebben bij geheimhouding. De heer Lees noemt in dit verband het recht op privacy. Hij wijst met name op de bankafschriften van Speel NV. In de handen van een kwaadwillend persoon zouden deze gegevens gebruikt kunnen worden om de goede naam van deelnemers te schaden. Deelnemers zouden zelfs gechanteerd kunnen worden.

De heer Lees wijst er op dat niet de belastingwet maar artikel 7:4 Awb de bevoegdheid geeft om gegevens ter inzage te verstrekken. In de klachtbehandeling verwijst de Belastingdienst naar een woonplaatsonderzoek over 2009. De Belastingdienst geeft niet aan waarom een woonplaatsonderzoek over 2009 relevant is voor de aanslag inkomstenbelasting 2012.

De Belastingdienst heeft bij andere aan de partner verstrekte gegevens op diverse plaatsen wel informatie afgeschermd. Kennelijk is daarbij sprake geweest van een afweging. Dat is niet gebeurd bij de bankafschriften waar het in de klacht om gaat. Als er al van uit wordt gegaan dat de bankafschriften deel uit zouden maken van de op de zaak betrekking hebbende stukken had ter bescherming van de belangen van derden een afweging gemaakt moeten worden om een gedeelte van de gegevens af te schermen. Voor de bankafschriften van Speel NV hadden de namen, de bankrekeningnummers en woonplaatsen van de deelnemers onleesbaar gemaakt kunnen worden. Dat had de belangen van de partner niet geschaad. Voor de bankafschriften van de heer Lees zelf hadden ook privacybeschermende maatregelen genomen kunnen worden zoals het afschermen van saldi en rekeningnummers.

De heer Lees is het er niet mee eens dat de Belastingdienst niet inhoudelijk is ingegaan op de klacht over het verstrekken van inzage aan de partner in de bankafschriften van Speel NV. Volgens artikel 9:1, lid 1 Awb mag eenieder klagen over gedragingen jegens hemzelf, alsmede gedragingen jegens een ander. Daarom had de Belastingdienst de heer Lees, op grond van artikel 9:12, lid 1 Awb, gemotiveerd in kennis moeten stellen over de bevindingen van het onderzoek. Het is onterecht dat de Belastingdienst zich verschuilt achter de geheimhoudingsplicht van artikel 67 Awr. Meer algemeen zou een (terecht) beroep op de geheimhoudingsplicht het klachtrecht ingeval de klacht ziet op een gedraging jegens een ander zinledig maken.

Ten slotte de mededeling van de klachtbehandelaar dat de inspecteur heeft gereageerd op de opmerking in de klacht aan de Belastingdienst, dat wordt overwogen aangifte te doen wegens mogelijke schending van het ambtsgeheim door medewerkers bij de Belastingdienst. De heer Lees stelt dat hem tijdens het telefoongesprek met de klachtbehandelaar is meegedeeld dat wanneer hij hiervan aangifte zou doen, de inspecteur als verweer zal voeren dat de partner ook artikel 67 Awr heeft geschonden door de heer Lees mee te laten lezen in de procedures waarin hij verwickeld is met de Belastingdienst. De heer Lees heeft dit opgevat als een poging tot intimidatie, dan wel als een opmerking die intimiderend opgevat mag worden: als de heer Lees aangifte doet en dit leidt tot vervolging, dan heeft dat als gevolg dat de partner ook vervolgd zal worden.

Toetsingskader Nationale ombudsman

De vraag of sprake is van schending van de geheimhoudingsplicht is een juridische. Het is niet aan de Nationale ombudsman om dit juridische antwoord te geven. Dat is aan de rechter. Wel heeft de Nationale ombudsman een rol waar het gaat om de wijze waarop de Belastingdienst de door verzoeker ingediende klacht heeft afgehandeld. In het bijzonder kijkt de Nationale ombudsman daarbij naar de wijze waarop de Belastingdienst zijn oordeel heeft onderbouwd. Ook kijkt de Nationale ombudsman vanuit het perspectief van de behoorlijkheid of de Belastingdienst zich voldoende heeft ingespannen om de belangen van derden, het recht op eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer, zo goed mogelijk te waarborgen.

Hoe reageerde verzoeker?

De heer Lees merkte op dat er nooit een geschil is geweest over de woonplaats van zijn partner in het fiscale jaar 2012. Zelfs al had er op de achtergrond een onderzoek gelopen naar de woonplaats, dan gaat het hem te ver dat de in het kader van dat onderzoek verzamelde gegevens allemaal automatisch, zonder enig weglakken gedeeld worden. Zijn partner heeft deze gegevens in ieder geval niet nodig om zich te kunnen verweren tegen het standpunt van de Belastingdienst dat deze zijn aangifte op dat punt volgt.

Hoe reageerde de Belastingdienst?

In reactie op vragen van de Nationale ombudsman gaf de Belastingdienst nog aanvullende informatie.

De Belastingdienst verstrekke de Nationale ombudsman een toelichting op de vraag waarom de gegevens van de heer Lees over 2009 relevant zijn voor de aanslagregeling van diens partner over het jaar 2012. De Belastingdienst heeft hierbij een verzoek tot vertrouwelijke kennisname gedaan (artikel 9:31 Awb; zie Achtergrond, onder 2.). Dat verzoek heeft de Nationale ombudsman gehonoreerd. Dit betekent dat deze informatie niet aan verzoeker is toegestuurd en niet in het openbaar rapport is opgenomen. Wel is deze informatie, voor zover relevant, meegenomen in de beoordeling.

Op de vraag van de Nationale ombudsman of is overwogen om de privébankgegevens van verzoeker te anonimiseren liet de Belastingdienst het volgende weten. De privébankgegevens van de heer Lees zijn op de zaak betrekking hebbende stukken als bedoeld in artikel 7:4 jo 8:29 Awb (zie Achtergrond, onder 2). Geheimhouding is op basis van artikel 7:4 jo artikel 8:29 Awb slechts aan de orde indien gewichtige redenen aan bekendmaking van de stukken (of delen hiervan) in de weg staan. Bij de vraag of gewichtige redenen tot geheimhouding aanwezig zijn, dient een afweging te worden gemaakt tussen het procesbelang bij algehele kennisneming (zoals controleerbaarheid, juistheid, volledigheid etc.) en het belang bij geheimhouding.

Artikel 7:4 lid 6 jo artikel 8:29 Awb moet – aldus de Belastingdienst - zo worden uitgelegd dat de inspecteur zich hierop slechts kan beroepen als sprake is van gewichtige redenen. Als deze gewichtige redenen niet aanwezig zijn, dienen de stukken sowieso bekend te worden gemaakt. Als de gewichtige redenen wel aanwezig zijn, dienen deze te worden afgewogen tegen het processuele belang bij bekendmaking.

Telefonisch bevestigde de inspecteur nog dat zij geen gewichtige redenen voor geheimhouding aanwezig heeft geacht, althans dat die redenen niet prevaleren boven het belang bij bekendmaking van de stukken.

Wat is het oordeel van de Nationale ombudsman?

I Het verstrekken van informatie door de Belastingdienst

Het is een vereiste van behoorlijk overheidsoptreden dat grondrechten van burgers worden gerespecteerd. Hier gaat het om het recht op eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer³.

De partner van de heer Lees is met de Belastingdienst verwickeld in een aantal procedures. Voor deze zaak is van belang de procedure inkomstenbelasting 2012. De heer Lees vindt dat de Belastingdienst zijn geheimhoudingsplicht heeft geschonden. Het betreft door de Belastingdienst in de bezwaarprocedure voor de aanslag inkomstenbelasting 2012 overgelegde gegevens. Het gaat om privé-bankafschriften van de heer Lees over 2009 en daarnaast om de bankafschriften van een derde, te weten Speel NV. De Belastingdienst heeft bij de afhandeling van een door de heer Lees hierover ingediende klacht het standpunt ingenomen dat geen sprake is van schending van de geheimhoudingsplicht. Dit onderzoek richt zich op de klachtbehandeling door de Belastingdienst. De Nationale ombudsman geeft geen juridisch oordeel over de vraag of de geheimhoudingsplicht is geschonden. Dat is aan de rechter.

³ Artikel 10 van de Grondwet.
2019.07945

De gegevens van de heer Lees

De Nationale ombudsman vindt dat de Belastingdienst in redelijkheid heeft kunnen komen tot zijn standpunt in de klachtbehandeling dat geen sprake is van schending van de geheimhoudingsplicht. Hiervoor is het volgende van belang. De Belastingdienst voert gemotiveerd aan dat de gegevens van de heer Lees aan de inspecteur bekend zijn geworden in het kader van de uitoefening van de belastingwet en niet verder bekend zijn gemaakt dan noodzakelijk voor de uitoefening van de belastingwet, namelijk de aanslagregeling van de partner van de heer Lees. Dan is er geen strijd met de geheimhoudingsplicht van artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Awr). Blijkens de informatie van de Belastingdienst speelt bij de aanslagregeling ib 2012 de vraag naar de woonplaats van de partner van de heer Lees. Voor de beantwoording van die vraag kan partnerschap of een gezamenlijke huishouding bepalend zijn. Dan kan de Belastingdienst ook in redelijkheid worden gevolgd in zijn standpunt dat het hier gaat om op 'de zaak betrekking hebbende stukken' als bedoeld in artikel 7:4 van de Awb. Voor zover de heer Lees in dit verband opmerkt dat het hem niet duidelijk is waarom op dit punt de gegevens van 2009 van belang kunnen zijn voor de procedure over 2012 geldt dat de Belastingdienst daarvoor vertrouwelijk aan de Nationale ombudsman een toereikende verklaring heeft gegeven. Dit leidt tot de conclusie dat niet kan worden gezegd dat de door de Belastingdienst in de klachtbehandeling tekort is geschoten en is de onderzochte gedraging behoorlijk.

De gegevens van Speel NV

De heer Lees stelt aan de orde dat de Belastingdienst in de bezwaarprocedure eveneens de bankafschriften heeft ingebracht van Speel NV, de vennootschap waarin zijn partner een belang heeft. De heer Lees vindt dit niet juist omdat uit deze gegevens informatie is af te leiden van personen die deel hebben genomen aan kansspelen. Ook op dit punt heeft de Belastingdienst volgens de heer Lees zijn geheimhoudingsplicht geschonden.

De Belastingdienst voert in de klachtafhandlingsbrief aan dat het hier gaat om gegevens van een vennootschap waarin de partner een (indirect) belang heeft. Omdat de heer Lees in deze vennootschap geen belang heeft is hij – aldus de Belastingdienst – geen belanghebbende. Om die reden en vanwege het onderzoeksbelang stelt de Belastingdienst hierover geen enkele mededeling te kunnen doen. Anders zou de Belastingdienst naar zijn zeggen de geheimhoudingsplicht van artikel 67 Awr schenden.

Niet ter discussie staat dat het hier gaat om gegevens van andere belastingplichtigen dan de heer Lees zelf. Dan is het terecht dat de Belastingdienst op grond van zijn geheimhoudingsplicht van artikel 67 Awr terughoudend is in het verstrekken van informatie hierover. Een uitleg waarom deze stukken behoren tot het dossier en al dan niet zijn geanonimiseerd kan niet goed worden gegeven zonder daarbij te betrekken de specifieke belangen die spelen in de procedure van de partner. Het toch verstrekken van die informatie staat daarmee haaks op de genoemde geheimhoudingsplicht van de Belastingdienst. De Nationale ombudsman vindt de gedraging van de Belastingdienst op dit punt dan ook behoorlijk.

Wel merkt de Nationale ombudsman nog op dat in de klachtafhandeling een reactie mist op de vraag van de heer Lees waarom zijn bankgegevens niet zoveel mogelijk zijn geanonimiseerd. Hier speelt het belang van het zo goed mogelijk waarborgen van de belangen van de heer Lees. De Belastingdienst laat weten dat wel degelijk een afweging op dit punt is gemaakt. De inspecteur vindt dat het belang om de gegevens te anonimiseren niet gaat boven het belang van het integraal inbrengen daarvan. De Nationale ombudsman kan niet treden in deze overweging. Dat is aan de rechter. Wel vindt de Nationale ombudsman dat voorstelbaar was geweest dat de Belastingdienst deze informatie al in de klachtafhandeling aan de heer Lees had gegeven.

II De inspecteur over de geheimhoudingsplicht van de partner

De heer Lees heeft in zijn klacht de mogelijkheid geopperd dat hij tegen de inspecteur aangifte zal doen van het vermoeden van het schenden van de geheimhoudingsplicht (artikel 272 van het Wetboek van Strafrecht). Hij gaf aan daarvan af te zien in het geval van een voortvarende en oprechte behandeling van de klacht.

In de klachtafhandelingsbrief is opgenomen dat de inspecteur strikt genomen van mening is dat de partner de geheimhoudingsplicht van artikel 67 Awr heeft geschonden. Blijkens het door de Belastingdienst opgemaakte verslag van het telefoongesprek met de heer Lees is daarin aan de orde geweest dat de inspecteur dit in geval van een aangifte tegen de partner als verweer zou voeren (zie Achtergrond, onder 3).

De heer Lees stelt dat van schending van de geheimhoudingsplicht door zijn partner geen sprake kan zijn. Volgens hem geldt de geheimhoudingsplicht niet voor de burger die aan zijn verplichtingen voldoet op grond van de belastingwet. Deze is immers niet werkzaam in de uitvoering van de belastingwet.

De Nationale ombudsman zal in dit onderzoek geen oordeel geven over de juridische reikwijdte van artikel 67 Awr waarin de geheimhoudingsplicht is neergelegd. Dat is zoals eerder overwogen niet aan hem. De Nationale ombudsman volstaat met de constatering dat tegenover de ruime opvatting van de Belastingdienst over de reikwijdte van de geheimhoudingsplicht er opvattingen zijn die minder stringent zijn. Die menen dat de fiscale geheimhoudingsplicht zich in elk geval niet richt op de belastingplichtige zelf. De gedachte daarbij is dat een burger die zijn verplichtingen op grond van de wet voldoet ten behoeve van de heffing bij hemzelf daarmee nog niet werkzaam is in de uitvoering van de belastingwet. Dan zou hij ook niet verplicht zijn om wat hij daarbij aan informatie krijgt geheim te houden (zie Achtergrond, onder 4, 5 en 6)

Wel spreekt de Nationale ombudsman zich uit over de keuze van de Belastingdienst om bij de beoordeling van de over hem ingediende klacht de pijlen te richten op een gedraging van een derde, te weten de partner. De Nationale ombudsman vindt dit niet juist. Het mag zo zijn dat de Belastingdienst van mening is dat de partner zijn geheimhoudingsplicht heeft geschonden. Het is naar het oordeel van de Nationale ombudsman niet juist dat de Belastingdienst dit in de behandeling van de klacht van de heer Lees heeft opgenomen. Het is zeker tegen de achtergrond van het op dit punt besprokene in het telefoongesprek met de klachtbehandelaar goed te begrijpen dat de heer Lees dit als intimiderend heeft ervaren en heeft geïnterpreteerd als dat op een aangifte van hem een tegenactie jegens de partner zou volgen. Van een zorgvuldige Belastingdienst had verwacht mogen worden dat deze los van de ingediende klacht zich een oordeel zou vormen over de vermeende schending van de geheimhoudingsplicht van de partner en daarop eventueel te nemen actie. Dat in het telefoongesprek is aangegeven dat vanuit de klachtbehandeling geen actie zou worden genomen jegens de partner doet hieraan niet af.

Op dit punt is de onderzochte gedraging niet behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst is niet gegrond behoudens het in de afhandeling van de klacht van de heer Lees betrekken van een gedraging van de partner van de heer Lees.

De Nationale ombudsman,

Reinier van Zutphen

Achtergrond/bijlagen

1. Artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen:

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 (geheimhoudingsplicht).

2. Algemene wet bestuursrecht:

Artikel 7:4

1. Tot tien dagen voor het horen kunnen belanghebbenden nadere stukken indienen.
2. Het bestuursorgaan legt het bezwaarschrift en alle verder op de zaak betrekking hebbende stukken voorafgaand aan het horen gedurende ten minste een week voor belanghebbenden ter inzage.
3. Bij de oproeping voor het horen worden belanghebbenden gewezen op het eerste lid en wordt vermeld waar en wanneer de stukken ter inzage zullen liggen.
4. Belanghebbenden kunnen van deze stukken tegen vergoeding van ten hoogste de kosten afschriften verkrijgen.
5. Voor zover de belanghebbenden daarmee instemmen, kan toepassing van het tweede lid achterwege worden gelaten.
6. Het bestuursorgaan kan, al dan niet op verzoek van een belanghebbende, toepassing van het tweede lid voorts achterwege laten, voor zover geheimhouding om gewichtige redenen is geboden. Van de toepassing van deze bepaling wordt mededeling gedaan.
7. Gewichtige redenen zijn in ieder geval niet aanwezig, voor zover ingevolge de Wet openbaarheid van bestuur de verplichting bestaat een verzoek om informatie, vervat in deze stukken, in te willigen.
8. Indien een gewichtige reden is gelegen in de vrees voor schade aan de lichamelijke of geestelijke gezondheid van een belanghebbende, kan inzage van de desbetreffende stukken worden voorbehouden aan een gemachtigde die hetzij advocaat hetzij arts is.

Artikel 8:29

1. Partijen die verplicht zijn inlichtingen te geven dan wel stukken over te leggen, kunnen, indien daarvoor gewichtige redenen zijn, het geven van inlichtingen dan wel het overleggen van stukken weigeren of de bestuursrechter mededelen dat uitsluitend hij kennis zal mogen nemen van de inlichtingen onderscheidenlijk de stukken.
2. Gewichtige redenen zijn voor een bestuursorgaan in ieder geval niet aanwezig, voor zover ingevolge de Wet openbaarheid van bestuur de verplichting zou bestaan een verzoek om informatie, vervat in de over te leggen stukken, in te willigen.
3. De bestuursrechter beslist of de in het eerste lid bedoelde weigering onderscheidenlijk de beperking van de kennisneming gerechtvaardigd is.
4. Indien de bestuursrechter heeft beslist dat de weigering gerechtvaardigd is, vervalt de verplichting.
5. Indien de bestuursrechter heeft beslist dat de beperking van de kennisneming gerechtvaardigd is, kan hij slechts met toestemming van de andere partijen mede op de grondslag van die inlichtingen onderscheidenlijk die stukken uitspraak doen. Indien de toestemming wordt geweigerd, wordt de zaak verwezen naar een andere kamer.

Artikel 9:31

1 Het bestuursorgaan, onder zijn verantwoordelijkheid werkzame personen – ook na het beëindigen van de werkzaamheden –, getuigen alsmede de verzoeker verstrekken de ombudsman de benodigde inlichtingen en verschijnen op een daartoe strekkende uitnodiging voor hem. Gelijke verplichtingen rusten op ieder college, met dien

verstande dat het college bepaalt wie van zijn leden aan de verplichtingen zal voldoen, tenzij de ombudsman één of meer bepaalde leden aanwijst. De ombudsman kan betrokkenen die zijn opgeroepen gelasten om in persoon te verschijnen.

2 Inlichtingen die betrekking hebben op het beleid, gevoerd onder de verantwoordelijkheid van een minister of een ander bestuursorgaan, kan de ombudsman bij de daarbij betrokken personen en colleges slechts inwinnen door tussenkomst van de minister onderscheidenlijk dat bestuursorgaan. Het orgaan door tussenkomst waarvan de inlichtingen worden ingewonnen, kan zich bij het horen van de ambtenaren doen vertegenwoordigen.

3 Binnen een door de ombudsman te bepalen termijn worden ten behoeve van een onderzoek de onder het bestuursorgaan, degene op wiens gedraging het verzoek betrekking heeft, en bij anderen berustende stukken aan hem overgelegd nadat hij hierom schriftelijk heeft verzocht.

4 De ingevolge het eerste lid opgeroepen personen onderscheidenlijk degenen die ingevolge het derde lid verplicht zijn stukken over te leggen kunnen, indien daarvoor gewichtige redenen zijn, het geven van inlichtingen onderscheidenlijk het overleggen van stukken weigeren of de ombudsman mededelen dat uitsluitend hij kennis zal mogen nemen van de inlichtingen onderscheidenlijk de stukken.

5 De ombudsman beslist of de in het vierde lid bedoelde weigering onderscheidenlijk de beperking van de kennisneming gerechtvaardigd is.

6 Indien de ombudsman heeft beslist dat de weigering gerechtvaardigd is, vervalt de verplichting.

3. Verslag telefoongesprek 28 februari 2018 tussen de heer Lees en de klachtbehandelaar van de Belastingdienst:

(...) De heer Lees benadrukt dat in zijn ogen de inspecteur zijn geheimhoudingsplicht van art. 67 AWR heeft geschonden. Het is niet correct dat mijn levenspartner (...) inzage heeft gehad in mijn bankgegevens en zeker niet over het jaar 2009. Dit is in strijd met art. 67 AWR en art. 7:4 lid 6 Awb. De (klachtbehandelaar; N.o.) antwoordt hierop dat dit is toegestaan gelet op de aard van het onderzoek dat loopt tegen (de partner; N.o.). De problematiek gaat over diverse jaren en houdt verband met elkaar. U wordt daarin min of meer betrokken. Veel meer wil (de klachtbehandelaar; N.o.) niet kwijt over de aard van het onderzoek omdat dit kennelijk gevoelig ligt in de relatie van klager met (de partner; N.o.). De geheimhoudingsplicht is ook hier mogelijk aan de orde.

De heer Lees zegt dat het fiscale partnerschap vanaf 2011 absoluut geen keuze was. Artikel 1.3 Wet IB2001 is vanaf 2011 vervallen en de regels over het partnerschap zijn toen aangepast. Op basis van artikel 1.2 Wet IB2001 was ik vanaf 2011 verplicht partner met (de partner; N.o.). De (klachtbehandelaar; N.o.) heeft op verzoek van klager voorafgaand aan dit telefoongesprek zich voorbereid op de genoemde wetsartikelen. Het lijkt erop dat de heer Lees gelijk heeft. (De klachtbehandelaar; N.o.) zal dit voorleggen aan de inspecteur. Gelet op de aanpassingen in de wet werd klager automatisch danwel verplicht fiscaal partner van (de partner; N.o.). Het spijt de (klachtbehandelaar; N.o.) dat hij eerder heeft gemeld dat hier sprake is van een keuze. Hij biedt hiervoor zijn excuses aan. In de definitieve uitspraak zal hij hiermee rekening houden na ruggespraak met de inspecteur. Overeind blijft wel dat klager en (de partner; N.o.) fiscaal partner zijn.

Het standpunt van de inspecteur dat (de partner; N.o.) de geheimhoudingsplicht heeft geschonden is onjuist. Ik ben fiscaal adviseur en (de partner; N.o.) heeft juridisch advies bij mij ingewonnen. Ik heb hem daarop bijstand verleend. De (klachtbehandelaar; N.o.) antwoordt hierop dat de inspecteur zich op de aantijgingen mag verdedigen. Het is niet duidelijk wie in welke hoedanigheid in dit dossier optreedt. Vanuit de klachtbehandeling wordt hierop geen actie ondernomen in de richting van (de partner; N.o.). De inspecteur mag zich wel op deze wijze verweren. Dit is geen onbehoorlijke gedraging. In de definitieve uitspraak op de klacht zal hier rekening mee gehouden worden.

Ik ben inderdaad geen belanghebbende in de zaak Spiel NV. Dit laat onverlet dat ik hierover wel een klacht mag indienen overeenkomstig hoofdstuk 9 Awb. De (klachtbehandelaar; N.o.) bevestigt de zienswijze van klager. Er mag over geklaagd worden, maar ik mag/moet mij als klachtbehandelaar beroepen op de geheimhoudingsplicht. Zeker nu dit onderwerp in dit klachtdossier een belangrijke en gevoelige rol speelt.

De (klachtbehandelaar; N.o.) heeft de klacht inmiddels besproken met de klachtcoördinator. In overleg met de klachtcoördinator wordt de opmerking dat er sprake is van intimidatie bij de klachtbehandeling geschrapt. Klager kan zich hierin vinden. Verder heeft de behandeling van de klacht wat vertraging opgelopen in verband met een buitenlandse reis van klager. (...)

4. Raaijmakers, in: Cursus Belastingrecht FBR.3.6.0.C (citaat zonder noten):

Geheimhoudingsplicht Belastingdienst (art.67 AWR)

Ten aanzien van de geheimhoudingsplicht van de Belastingdienst is de bepaling van artikel 67 AWR en die van art. 67 Invorderingswet 1990 van belang. Door de invoering van de Wet Versterking fiscale rechtshandhaving is per 1 januari 2008 de geheimhoudingsbepaling gewijzigd. Art. 67 lid 1 AWR/art. 67 lid 1 Invorderingswet 1990 bepaalt (geparafraseerd) dat de geheimhoudingsplicht 'voor iedereen tegenover iedereen voor gegevens van iedereen' geldt. Slechts indien bekendmaking nodig is voor de uitvoering van de belastingwet of voor de heffing of inning van enige rijksbelasting wordt deze hoofdregel opzij gezet. (...)

5. In de brochure van de Belastingdienst 'Derdenonderzoek, wat betekent dat voor u? Wat is een derdenonderzoek en wat zijn de spelregels voor u en voor ons?' staat over de geheimhoudingsplicht het volgende opgenomen:

Geheimhoudingsplicht voor u en voor ons

Wij werken zo discreet mogelijk en we respecteren de persoonlijke levenssfeer van mensen. Onze medewerkers hebben geheimhoudingsplicht. Dat betekent dat wij informatie over u niet aan anderen doorgeven.

Uitzondering

De geheimhoudingsplicht geldt niet altijd. Soms moeten onze medewerkers de naam noemen van degene waarover we gegevens vragen. Dit doen we alleen als het anders niet mogelijk is om bepaalde informatie van u als derde te krijgen.

Voorbeeld

Een van onze controlemedewerkers onderzoekt de administratie van onderneming X. Deze medewerker wil van u weten welke inkopen u hebt gedaan bij die onderneming. Hij vraagt dat omdat hij die wil vergelijken met de verkopen van onderneming X. In dit geval moet onze medewerker de naam van de onderneming wel noemen.

Geheimhoudingsplicht geldt ook voor u

Als wij u informatie geven over een andere belastingplichtige, bent u verplicht om die informatie geheim te houden. U bent strafbaar als u zich niet aan de geheimhoudingsplicht houdt. En als wij gegevens over u aan een ander bekendmaken, dan heeft die ander ook geheimhoudingsplicht.

6. Nefkens in "De begrensde reikwijdte van de fiscale geheimhoudingsplicht bij een derdenonderzoek" (Tijdschrift voor Formeel Belastingrecht, nr. 5- september 2015, citaat zonder noten):

Kennelijk is de Belastingdienst van mening dat de fiscale geheimhoudingsplicht van art. 67, lid 1, Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) 'voor iedereen tegenover iedereen voor gegevens van iedereen' geldt, dus ook voor degene bij wie het derdenonderzoek wordt gehouden. Deze persoon zou de belastingplichtige derde op wie het onderzoek betrekking heeft niet mogen informeren. Tevens zou die persoon de hem door de Belastingdienst verstrekte informatie over de belastingplichtige derde niet mogen delen met zijn eigen gemachtigde. In deze opinie ga ik in op de vraag of een dergelijke, strikte uitleg wel onder de reikwijdte van de geheimhoudingsplicht als bedoeld in art. 67, lid 1, AWR valt.
(...)

Snippe en Kamerling merken ten aanzien van de geheimhoudingsverplichtingen bij een derdenonderzoek het volgende op:

'Een praktisch probleem is er nog, wanneer degene bij wie het derdenonderzoek wordt ingesteld, geïnteresseerd over de schouder van de controlemedewerker meekijkt en vooral aandacht heeft voor dat wat deze opschrijft. Dit lijkt ons niet

de bedoeling en de controlemedewerker zal moeten proberen om dat te voorkomen. Lukt hem dat niet, dan biedt de wet een oplossing. Het is immers voor 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 meegegeeld, 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 (geheimhoudingsplicht). De geheimhoudingsplicht volgens de AWR gaat dan ook gelden voor hem. Het overtreden van de geheimhoudingsplicht voor de belastingheffing is een strafrechtelijk delict: dat geldt dus ook voor een nieuwsgierige administratieplichtige.⁷

Hiermee onderschrijven Snippe en Kamerling het standpunt dat de Belastingdienst inneemt ten aanzien van de geheimhoudingsplicht bij een derdenonderzoek.

Met Feteris ben ik van mening ik dat de fiscale geheimhoudingsverplichting zich in elk geval niet richt op de belastingplichtige zelf. Een burger die zijn verplichtingen op grond van de belastingwet voldoet ten behoeve van de heffing bij hemzelf is daarmee nog niet werkzaam bij de uitvoering van een belastingwet. Hij is dan ook niet verplicht om wat hij daarbij verneemt geheim te houden. Zoals Hertoghs terecht opmerkt, zou een eventuele fiscale geheimhoudingsverplichting in die situatie met zich meebrengen dat de betreffende belastingplichtige niet meer over zijn inkomen of andere fiscale intimiteiten met anderen mag spreken. Mijn inziens dient de fiscale geheimhoudingsplicht niet zo strikt te worden uitgelegd als de Belastingdienst nu doet in de brochure 'Het derdenonderzoek toegelicht'. Ik ben van mening dat moet worden gekeken naar doel en strekking van de fiscale geheimhoudingsplicht. Aan art. 67, lid 1, AWR ligt namelijk ten grondslag dat belastingplichtigen niet van het verstrekken van gegevens aan de Belastingdienst moeten worden weerhouden door de vrees dat die gegevens voor andere doeleinden worden gebruikt dan voor de belastingheffing. Hieruit volgt naar mijn mening dat in elk geval alle medewerkers van de Belastingdienst die, direct dan wel indirect, zijn betrokken bij de uitvoering van de belastingwetgeving verplicht zijn tot geheimhouding van de in dat kader verkregen gegevens. Bij een derdenonderzoek worden feitelijk geen werkzaamheden ter uitvoering van een belastingwet verricht door degene bij wie het derdenonderzoek wordt gehouden, maar wordt 'slechts' uitvoering gegeven aan de verplichting om veelal vertrouwelijke informatie te verstrekken aan de Belastingdienst die voor de heffing van belasting van derden van belang kan zijn, hetgeen vergelijkbaar is met de belastingplichtige die aan zijn fiscale verplichtingen voldoet op grond van de belastingwet. Uiteraard begrijp ik het standpunt van de Belastingdienst dat het niet de bedoeling is dat iemand met de verkregen informatie direct naar de Telegraaf loopt of anderszins de publiciteit zoekt. Ik mag echter niet inzien waarom de verkregen informatie niet mag worden gedeeld met de derde op wie de van de Belastingdienst ontvangen informatie betrekking heeft. In het 'openbaar deel' van het controlerapport dat de Belastingdienst op enig moment dient te verstrekken aan de belastingplichtige derde zal immers ook informatie dienen te zijn opgenomen die afkomstig is uit het derdenonderzoek. Dit nog afgezien van het feit dat wanneer het bezwaar en/of een procedure bij de belastingrechter komt, de Belastingdienst vroeg of laat 'open kaart' moet spelen, wil de in het kader van het derdenonderzoek verkregen informatie kunnen worden gebruikt. Alle op de zaak betrekking hebbende stukken dienen dan in beginsel voorafgaand aan het horen ter inzage te worden verstrekt dan wel te worden ingezonden. Door de fiscale geheimhoudingsverplichting onverkort van toepassing te verklaren op een derdenonderzoek en strikt te interpreteren, wordt de persoon die de informatie ontvangt ook beperkt in zijn mogelijkheden om een (fiscaal) advocaat of belastingadviseur te raadplegen voor bijstand. Hierdoor bestaat de kans dat niet op adequate wijze wordt gereageerd op de verplichtingen die uit de belastingwet voortvloeien met mogelijke (strafrechtelijke) risico's van dien. Ik zie dan ook evenmin in waarom de informatie die wordt verkregen in het kader van een derdenonderzoek niet zou mogen worden gedeeld met een gemachtigde.

Lezenswaardig is in dit kader ook hetgeen Poelmann en Beukers-Van Dooren¹³ opmerken over de reikwijdte van de fiscale geheimhoudingsplicht bij een openbare behandeling van een zaak bij de belastingrechter. Met hen ben ik van mening dat het niet strookt met een openbare behandeling van een belastingzaak als de toeschouwers vervolgens hetgeen zij daar hebben gehoord geheim zouden moeten houden. Dat zou echter op grond van een strikte uitleg van de fiscale geheimhoudingsplicht zoals die de Belastingdienst kennelijk voor ogen staat wel het geval moeten zijn.

Het standpunt van de Belastingdienst dat de fiscale geheimhoudingsplicht 'voor iedereen tegenover iedereen voor gegevens van iedereen' geldt, deel ik dan ook niet. Dit ligt naar mijn mening genuanceerder. Op grond van doel en strekking ben ik van mening dat de fiscale geheimhoudingsplicht als bedoeld in art. 67, lid 1, AWR niet geldt voor de informatie die in het kader van het derdenonderzoek wordt verkregen en die wordt gedeeld met (a) de belastingplichtige

derde op wie de informatie betrekking heeft en/of (b) iemand die in dit kader bijstand verleent, zoals een (fiscaal) advocaat of belastingadviseur.