

Thesis masteropleiding fiscaal recht

studiejaar 2013/2014

**DE GEHEIMHOUDINGSPLICHT VAN DE FISCUS,
ARTIKEL 67 AWR (in het belang van zowel de
belastingplichtige als de fiscus)**

Zijn uw geheimen veilig bij de fiscus?

Student	S. Khodabaks
Studentnummer	731939
Thesisbegeleider	mr. A.M.E. Nuyens
Examencommissie	prof. mr. J.L.M. Gribnau mr. A.M.E. Nuyens
Afstudeerdatum	22 augustus 2014

Voorwoord	4
Lijst met afkortingen	6
Hoofdstuk 1 Inleiding	7
Hoofdstuk 2 De fiscale geheimhoudingsplicht	8
2.1. Inleiding	8
2.2. Inhoud en doel van de fiscale geheimhoudingsplicht	12
2.2.1. Inhoud van de fiscale geheimhoudingsplicht	12
2.2.1.1. De geheimhoudingsplicht van artikel 2:5 Awb	12
2.2.1.2. De geheimhoudingsplicht van artikel 67 AWR	13
2.2.2. Doel van de fiscale geheimhoudingsplicht	14
2.2.3. Toepassing van de fiscale geheimhoudingsplicht	15
Hoofdstuk 3 Ontheffing van de geheimhoudingsplicht, de gronden daarvoor en rechts- middelen ter beschikking van de belastingplichtigen	18
3.1. Inleiding	18
3.2. Welke gronden zijn er voor ontheffing van de geheimhoudingsplicht?	21
3.3. Rechtsmiddelen tegen de ontheffing van de geheimhoudingsplicht	27
Hoofdstuk 4 Schending van de geheimhoudingsplicht, de gevolgen daarvan en rechtsmiddelen ter beschikking van de belastingplichtigen	30
4.1. Inleiding	30
4.2. Schending van de geheimhoudingsplicht	30
4.3 De gevolgen van de schending	34
4.4. Rechtsmiddelen tegen schending van de geheimhoudingsplicht	35
Hoofdstuk 5 Conclusie	38

Bijlage	40
Literatuurlijst	52
Jurisprudentieregister	54

Voorwoord

Ter afronding van mijn opleiding Fiscaal Recht aan de Universiteit van Tilburg heb ik deze scriptie geschreven. In dit voorwoord geef ik aan waarom ik heb gekozen voor dit onderwerp.

Mijn vooropleiding is rechten. In 2005 kwam ik te werken bij PricewaterhouseCoopers Sint Maarten (PWC), als aangifte medewerkster. Ik zag al heel snel dat de fiscale praktijk uit veel meer bestond dan alleen aangifte doen. Ik verlangde ernaar om het vak meer te beheersen. Mijn collega's spraken/discussieerden vaak over fiscale onderwerpen en ik begreep soms helemaal niets van. Wat mijn interesse ook vergrootte was het feit dat ik van de directeur van PricewaterhouseCoopers elk kwartaal mee mocht naar Curaçao, waar het hoofdkantoor van PricewaterhouseCoopers Caribbean gevestigd is, voor het Vaktechnisch overleg. Er werden vaak onderwerpen behandeld die ik niet snapte, terwijl mijn collega's in hun vak leefden. Mezelf kennende, kon ik het niet accepteren dat ik in een vak zat en maar heel weinig wist. Ik moest alles weten.

Tijdens mijn werkzaamheden bij PWC had ik heel veel contact met de Belastingdienst Sint Maarten, waar het toen heel moeilijk was de inspecteur telefonisch te spreken, omdat er maar een of twee inspecteurs waren die het verschrikkelijk druk hadden. Eens tijdens een telefonisch gesprek met een inspecteur maakte ik een grap en vroeg of ik haar mocht gaan helpen met de werkzaamheden op haar kantoor, omdat zij het altijd te druk had en het niet lukte om zaken snel af te handelen. Mijn grap, was geen grap, maar een wens. Niet lang daarna werd mijn wens werkelijkheid en werd ik door de overheid van Sint Maarten aangenomen als Inspecteur aanslagregeling, tegelijkertijd met de studie opdracht Fiscaal recht te studeren in Nederland.

Tijdens de colleges van het vak Formeel belasting recht van prof. mr. J.L.M. Gribnau en mr. D. van Hout, wist ik dat mijn scriptie een formeelrechtelijk onderwerp zou bevatten. Het formeel recht trekt mij zeer aan. Dit onderwerp trok mij sterk aan, omdat ik vind dat je als inspecteur je plichten dient te kennen. Ik zal dagelijks te maken hebben met privéinformatie van belastingplichtigen, waarmee voorzichtig moet worden omgegaan. Als liefhebber van het formeel recht heb ik besloten een onderwerp te kiezen waaraan ik mij ook zal moeten houden bij het uitvoeren van mijn werk. Mijn scriptie heb ik dan ook met veel nieuwsgierigheid geschreven. Ik heb mij redelijk goed in de materie kunnen verdiepen. Ik geloof persoonlijk ook dat als er op een adequate wijze met de informatie van belastingplichtigen wordt omgegaan, dat het vertrouwen van belastingplichtigen in stand wordt gehouden. Het vertrouwen is net als in een persoonlijke relatie heel belangrijk in de relatie tussen de fiscus en de belastingplichtigen. Het belang van het vertrouwen van de belastingplichtigen komt ook naar voren in mijn scriptie.

Ik wil mijn begeleidster, mr. A.M.E. Nuyens, bedanken voor haar begeleiding, vooral door mij te wijzen op de onnodige dingen die ik schreef. Ik maakte het mezelf onnodig moeilijker tijdens het schrijven van de scriptie. Ook wil ik mijn zoontje en mijn vriend bedanken voor hun geduld, omdat ik tijdens het schrijven van mijn scriptie weinig tijd met ze kon doorbrengen.

Sandra Khodabaks

Lijst met afkortingen

AAFD	Richtlijn aanmelding en afhandeling fiscale delicten, douane-en toeslagendelicten
ABRvS	Afdeling Bestuursrechtspraak Raad van State
Awb	Algemene wet bestuursrecht
AWR	Algemene Wet inzake Rijksbelastingen
BBA	Brabantsche Buurtspoorwegen en Autobusdiensten
ECLI	European Case Law Identifier
Gemw	Gemeentewet
GS	Gedeputeerde Staten
HR	Hoge Raad
Inv. 1990	Invorderingswet 1990
LJN	Landelijke Jurisprudentienummer
NJ	Nederlands Jurisprudentie
N O	Nationale Ombudsman
NTFR	Nederlands Tijdschrift voor Fiscaal Recht
Provw	Provinciewet
r.o.	rechtsoverweging
Sr	Wetboek van strafrecht
Sv	Wetboek van strafvordering
VIV	Voorschrift informatie verstrekking
WOB	Wet Openbaarheid van Bestuur
WBP	Wet Bescherming Persoonsgegevens

Hoofdstuk 1

Inleiding

Onderwerp

Een van de belangrijkste plichten van de fiscus is de geheimhoudingsplicht van art. 67 AWR. De fiscus (hierna ook wel Belastingdienst) dient zorgvuldig om te gaan met de informatie waarover zij beschikt van de belastingplichtige. Bij de belastingplichtige moet het vertrouwen aanwezig zijn dat de informatie die zij aan de fiscus verstrekt, niet zal worden gebruikt voor iets anders dan voor het uitvoeren van de belastingwetgeving door de Belastingdienst. Ondanks het voorgaande, voorziet de Belastingdienst steeds meer andere organisaties (voornamelijk bestuursorganen) van gegevens, zonder dat dat te maken heeft met de uitvoering van de Belastingwet. Er zijn dus uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht en ontheffing van de geheimhoudingsplicht is een van deze uitzonderingen. De door de belastingplichtige aan de fiscus verschaft gegevens blijven toch niet geheim, ook niet indien de geheimhoudingsplicht wordt geschonden. Hierdoor bestaat een spanningsveld tussen geheimhouding en bescherming van persoonsgegevens door de fiscus enerzijds, en de belangen bij het verstrekken van gegevens anderzijds.

Probleemstelling

Aan de hand van het bovenstaande bestaat mijn probleemstelling dan uit de volgende vragen:

Wat is de inhoud en het doel van de geheimhoudingsplicht? Wanneer is sprake van de ontheffing en schending van de geheimhoudingsplicht van/door de fiscus en welke rechtsmiddelen staan de belastingplichtige ter beschikking?

Verantwoording opzet

Deze scriptie bestaat uit literatuuronderzoek. Allereerst heb ik onderzocht wat de inhoud en het doel van de geheimhoudingsverplichting is (zie hoofdstuk 2). Dit hoofdstuk heb ik ingeleid door de begrippen openbaarheid en geheimhouding eerst te behandelen, zodat de plaats die de geheimhoudingsplicht inneemt duidelijk wordt. In hoofdstuk 3 bespreek ik wat de gevolgen kunnen zijn indien sprake is van ontheffing van de verplichting. Ook komen aan bod de reikwijdte van de ontheffingsmogelijkheid en de rechtsmiddelen die de belastingplichtigen ter beschikking staan in geval van ontheffing van de geheimhoudingsplicht. In enkele zaken zien we welke rechtsmiddel belastingplichtige heeft gehanteerd. Voorts behandel ik in hoofdstuk 4 de schending van de geheimhoudingsplicht, de gevolgen en de rechtsmiddelen daartegen. Tenslotte sluit ik in hoofdstuk 5 deze scriptie af met een conclusie.

Hoofdstuk 2 De fiscale geheimhoudingsplicht

2.1. Inleiding

Openbaarheid en geheimhouding(Algemeen)

Voordat ik de fiscale geheimhouding behandel, ga ik eerst in op de openbaarheid (volgens de Wet Openbaarheid van Bestuur, hierna WOB) en de geheimhouding in het algemeen, zodat er een duidelijk beeld gevormd kan worden van de plaats van de geheimhoudingsplicht.

Openbaarheid

Volgens artikel 110 van de Grondwet dient de overheid bij de uitvoering van haar taak openbaarheid te betrachten volgens te stellen wettelijke regels. De openbaarheid van overheidsinformatie is dus de hoofdregel.¹ Echter hiervan kan worden afgeweken bij wet. De regels met betrekking tot hoe de overheid bij de uitvoering van haar taak gebruikmaakt van openheid en openbaarheid van bestuur zijn vastgelegd in de Wet Openbaarheid van Bestuur (WOB). De WOB gaat uit van het algemene belang van openbaarheid van informatie en is niet bedoeld voor het verstrekken van gegevens van individuele belastingplichtigen. Het voorgaande zal wel het geval zijn indien daarmee een algemeen belang gemoeid is. Openbaarheid volgens de WOB is gericht op gegevens die openbaar zijn voor een ieder en niet alleen voor de verzoeker. Het zal dus gewoonlijk niet de bedoeling van belastingplichtige zijn om een dergelijk verzoek tot openbaring te doen van gegevens over zijn eigen belastingzaken. Artikel 2 WOB (zie bijlage) behelst de wettelijk veronderstelde openbaarheid van overheidsinformatie. Het stelt dat een bestuursorgaan, onverminderd het elders bij de wet bepaalde, bij de uitvoering van zijn taak informatie verstrekt overeenkomstig deze wet. De bestaande bepalingen over openbaarheid en geheimhouding in andere wetten dan de WOB zijn ten opzichte van de WOB bijzondere bepalingen en hebben voorrang. De fiscale geheimhoudingsbepalingen zijn ten opzichte van de WOB een *lex specialis*. Hiermee wordt bedoeld dat art. 67 AWR voorgaat boven de WOB.

Openbaarheid is een middel ter bereiking van een betere en meer democratische bestuursvorming. Met openbaarheid wordt onder andere willekeurige machtsuitoefening tegengegaan en de controle op het

¹ Prof.dr. A.J.C. de Moor-van Vugt, Prof. Dr. T.M. van Engers, Dr. F.T. Groenewegen, Mr. W.F. van Haaften, Dr. A.P. Klap, Dr. A.J. Nieuwenhuis, Mw. L.M. Schouten en Mr. Drs. M.W. Wessel, Gegevensuitwisseling door Toezichthouders, onderzoek uitgevoerd in opdracht van het WODC, Universiteit van Amsterdam, Faculteit der Rechtsgeleerdheid, Amsterdam, juni 2012, p. 31

handelen van bestuurders wordt vergroot. Als gevolg van openbaarheid kan aan besluitvormingsprocessen worden deelgenomen en wordt het inzicht in die processen zowel vooraf als achteraf vergroot. Ondanks het voorgaande heeft openbaarheid ook grenzen. Ik verwijs ten aanzien hiervan naar de bijdrage van A.M. Klingenberg e.a., *Geheimhouding als juridische kwaliteitseis van primaire besluitvorming* (hoofdstuk 10), waarin de stelling dat niet alleen te weinig, maar ook een teveel aan openbaarheid leidt tot kwalitatief minder goed bestuur wordt onderzocht.² Er kunnen hiervoor verschillende argumenten worden gegeven.

Vier categorieën redenen waarom de wetgever grenzen stelt aan de openbaarheid zijn:³

- Om private belangen te beschermen (persoonlijke levenssfeer, bedrijfsgeheimen);
- Om publieke belangen te beschermen (veiligheid van de staat);
- Om de bijzondere positie van bepaalde ambten te beschermen (bv. onschendbaarheid van de Koning);
- Om te zorgen dat het openbaar bestuur goed werkt (bv. geheimhouding van bepaalde werkwijze, toezicht en controle door bestuursorganen).

Weigeringsgronden in de WOB

De weigeringsgronden uit de WOB betreffen zowel publieke als private belangen. Deze belangen spelen niet alleen in het kader van de WOB een rol. Artikel 10 WOB (zie bijlage) is in vele andere wetten opgenomen als norm voor het geheimhouden van informatie en stijgt in zijn werkingssfeer boven zichzelf uit. Dit blijkt uit het feit dat het van overeenkomstige toepassing is verklaard in vele andere wetten. De

² A.M. Klingenberg, A. Logemann en S.A.J. Munneke, *Geheimhouding als juridische kwaliteitseis van primaire besluitvorming*, in: M. Herweijer, A.T. Marseille, F.M. Noordam, H.B. Winter, *Alles in één keer goed. Juridische kwaliteit van bestuurlijke besluitvorming*, Deventer: Kluwer 2005, p. 172

³ A.M. Klingenberg, A. Logemann en S.A.J. Munneke, *Geheimhouding als juridische kwaliteitseis van primaire besluitvorming*, in: M. Herweijer, A.T. Marseille, F.M. Noordam, H.B. Winter, *Alles in één keer goed. Juridische kwaliteit van bestuurlijke besluitvorming*, Deventer: Kluwer 2005, p. 178

belangen in artikel 10 WOB kan men vergelijken met een soort 'algemene beperkingen' ten aanzien van het uitgangspunt van openbaarheid.⁴

Artikel 10, lid 2, sub e, WOB (zie bijlage) bevat een weigeringsgrond, waarbij de belangen van informatieverstrekking en persoonlijke levenssfeer in het geding zijn. Indien het belang van het verstrekken van informatie niet opweegt tegen de bescherming van de persoonlijke levenssfeer, wordt informatie geweigerd. Ook deze weigeringsgrond moet voorkomen dat personen geen informatie meer zouden verstrekken, omdat men bang is dat de gegevens openbaar zullen worden gemaakt.

Artikel 11 WOB (zie bijlage) is geen uitzonderingsgrond, maar omvat een beperking van de openbaarheid.

Geheimhouding

Ondanks het essentiële belang van openbaarheid, erkent de wetgever dat openbaar bestuur soms besloten bestuur moet zijn en verder dat geheimhouding soms leidt tot goed bestuur. Met andere woorden geheimhouding vergroot in bepaalde gevallen de juridische kwaliteit. Volgens Kortmann (zie C.A.J.M. Kortman, De Grondwetsherzieningen 1983 en 1987, Deventer 1987, p. 304) zijn zowel de openbaarheid, als de geheimhouding uitgangspunten in het publiekrecht, ondanks een onmiskenbare trend in de richting van een grotere openbaarheid.⁵

Voordelen van de geheimhouding:

Dat de geheimhouding mogelijk is kan tot gevolg hebben dat de overheid eenvoudiger op de hoogte wordt gesteld van allerlei informatie en kan de geheimhouding hier bijdragen aan de kwaliteit van het besluitvormingsproces op een algemener niveau. Hierbij sluit aan dat als geheimhouding mogelijk is en de wet dit garandeert of anderszins is toegezegd, men verwacht dat het bestuursorgaan (overheid) die geheimhouding in stand houdt. Het zou een slechte indruk maken indien de toegezegde geheimhouding wordt geschonden. Dit zou ook leiden tot een kwalijke beeldvorming en tot een terughoudendheid bij degenen die gehouden zijn vertrouwelijke gegevens aan te leveren. We kunnen dus concluderen dat een

⁴ A.M. Klingenberg, A. Logemann en S.A.J. Munneke, Geheimhouding als juridische kwaliteitseis van primaire besluitvorming, in: M. Herweijer, A.T. Marseille, F.M. Noordam, H.B. Winter, Alles in één keer goed. Juridische kwaliteit van bestuurlijke besluitvorming, Deventer: Kluwer 2005, p. 180

⁵ C.A.J.M. Kortman, De Grondwetsherzieningen 1983 en 1987, Deventer 1987, p. 304

betrouwbare overheid, waaronder een overheid die toezeggingen en regels over geheimhouding nakomt, een vereiste is voor de kwaliteit van de besluitvorming op lange termijn. Via geheimhouding kunnen ook belangen die in een concrete zaak aan de orde zijn beschermd worden.

Nadelen van de geheimhouding:

Geheimhouding kan leiden tot een verhindering van goede controle op het openbaar bestuur, omdat de controleur niet over dezelfde informatie beschikt of kan beschikken als het bestuur. Dit is de reden waarom men niet te gemakkelijk met het opleggen van geheimhouding akkoord kan gaan. Dit zien we onder andere bij de weigeringsgronden uit de WOB, die beperkt worden uitgelegd. Ook komt dit tot uitdrukking bij gevallen van weigering van openbaarmaking. Er is dan een verplichting om een zo goed mogelijke motivering te geven van de reden en de specifieke grondslag voor het niet openbaar maken van de informatie. Verder kan een besluitvorming nadelig worden beïnvloed. Dit is het geval wanneer betrokkenen bij de voorbereiding van het besluit geen aandacht vragen voor zaken die hen raken, doordat ze niet bekend zijn met al die zaken. De afwegingen en beslissingen dienen gebaseerd te zijn op alle relevante feiten en betrokken belangen.

Het geheimhoudingsbeginsel staat tegenover het beginsel van openbaarheid en het is op verschillende manieren in de wet uitgewerkt. In tegenstelling tot openbaarheid, is de geheimhouding niet in de Grondwet vastgelegd, ook bestaat er geen Wet Geheimhouding van Bestuur. Belangrijk is dat de wetgever grenzen stelt aan de openbaarheid en genoeg redenen daarvoor heeft en ook uitzonderingen op de openbaarheid heeft aanvaard. Net als bij openbaarheid is de wijze waarop de geheimhouding in de verschillende wetten is geregeld niet helemaal duidelijk.

2.2 Inhoud en doel van de fiscale geheimhoudingsplicht

2.2.1. Inhoud van de fiscale geheimhoudingsplicht

Drie belangrijke wettelijke geheimhoudingsbepalingen in het fiscale recht zijn art. 2:5 Algemene wet bestuursrecht (Awb), art. 67 Invorderingswet 1990 (Inv. 1990) en art. 67 Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR). Voor de tekst van de bepalingen, zie de bijlage. De belangrijkste bepaling in het kader van deze scriptie is art. 67 AWR. Hieronder wordt eerst ingegaan op art. 2:5 Awb, omdat dit artikel als algemeen en gangbaar uitgangspunt wordt gezien en als aanvulling geldt op specifieke geheimhoudingsbepalingen. Artikel 67 AWR is meer specifiek en wordt daarna behandeld. Artikel 67 Inv. 1990 heeft veel overeenkomsten met art. 67 AWR en wordt niet behandeld.

2.2.1.1. De geheimhoudingsplicht van artikel 2:5 Awb

De geheimhoudingsplicht van art. 2:5 Awb is van toepassing op alle betrokkenen bij de uitvoering van de taak van een bestuursorgaan, aangezien zij gegevens krijgen te zien waarvan zij het vertrouwelijke karakter kennen of redelijkerwijs moeten kennen.⁶ Ook geldt dit artikel voor degenen die niet uit hoofde van een ambt, beroep of wettelijk voorschrift aan een geheimhoudingsplicht is gebonden. Deze geheimhoudingsplicht geldt niet, indien op basis van een wettelijk voorschrift mededeling verplicht is en indien vanwege de taakuitoefening mededeling noodzakelijk is. In dit artikel wordt de geheimhoudingsplicht als een *lex generalis* (een algemene wet of algemeen recht) omschreven.⁷ Artikel 2:5 Awb is in tegenstelling tot artikel 67 AWR niet specifiek. Ondanks dat is in het verleden in jurisprudentie bepaald en bevestigd dat men artikel 2:5 Awb moet blijven handhaven.⁸ Dit artikel moet als

⁶ Prof.dr. A.J.C. de Moor-van Vugt, Prof. Dr. T.M. van Engers, Dr. F.T. Groenewegen, Mr. W.F. van Haften, Dr. A.P. Klap, Dr. A.J. Nieuwenhuis, Mw. L.M. Schouten en Mr. Drs. M.W. Wessel, Gegevensuitwisseling door Toezichthouders, onderzoek uitgevoerd in opdracht van het WODC, Universiteit van Amsterdam, Faculteit der Rechtsgeleerdheid, Amsterdam, juni 2012, p. 31

⁷ Drs. R.P.M. Lemmen, commentaar Artikel 67 AWR Geheimhoudingsplicht ambtenaren, NDFR Delen

⁸ Kamerstukken II 1991/92, 21 221, nr. 5 punt 2.43 Memorie van Antwoord, p. 44

algemeen en gangbaar uitgangspunt worden gezien. Dat betekent dat art. 2:5 Awb nog steeds van belang is voor het fiscale recht en zou binnen het belastingrecht een beroep op dit artikel kunnen worden gedaan, voor zover een geheimhoudingsplicht niet kan en mag voortvloeien uit het fiscale art. 67 AWR. In de praktijk, noch in de jurisprudentie, heeft dit tot nu toe betekenis gehad. Dit komt doordat art. 2:5 Awb een aanvullend karakter heeft en voor het specifieke art. 67 AWR een zwaardere geheimhoudingsplicht geldt dan voor art. 2:5 Awb. Dus kan er vanuit worden gegaan dat art. 67 AWR van toepassing is voor het fiscale recht. Uit de wetsgeschiedenis blijkt dat de geheimhoudingsbepaling van artikel 2:5 Awb geldt in aanvulling op specifieke geheimhoudingsbepalingen. Dit blijkt uit het feit dat art. 2:5 Awb zelf bepaalt dat zij niet geldt voor wie reeds “uit hoofde van ambt, beroep of wettelijk voorschrift ter zake van die gegevens een geheimhoudingsplicht geldt”.⁹

2.2.1.2 De geheimhoudingsplicht van artikel 67 AWR

Artikel 67 AWR is op 1 oktober 1962 in werking getreden en met ingang van 1 januari 2008 gewijzigd.¹⁰ Artikel 67 AWR (zie bijlage voor tekst) bevat de belangrijkste fiscale geheimhoudingsbepaling en moet in verhouding tot de geheimhoudingsbepaling van art. 2:15 Awb als een *lex specialis* worden gezien. Het eerste lid van dit artikel geeft de hoofdregel weer, namelijk de verplichting tot geheimhouding. Het houdt in dat het een ieder verboden is datgene hij bij de uitvoering van de belastingwet over een persoon of zaken van een ander is gebleken of is bekend geworden, verder bekend te maken dan noodzakelijk is voor de uitvoering van de belastingwet of voor de heffing of de invordering van een rijksbelasting. Het tweede lid van artikel 67 AWR regelt de gevallen waarvoor de geheimhoudingsplicht niet geldt. Bij de wetswijziging van 1 januari 2008 is art. 67 AWR uitgebreid en is de nieuwe uitvoeringsregeling art. 43c Uitvoeringsregeling AWR ingevoerd. Het derde lid van art. 67 AWR regelt de mogelijkheid van ontheffing van de geheimhoudingsplicht door de Minister van Financiën. In hoofdstuk 3 hierna, worden art. 67 leden 2 en 3 AWR uitgebreid behandeld.

⁹ Kamerstukken 11, 1990-1991, 21 221, nr. 5, punt 2.43; Drs. R.P.M. Lemmen, commentaar Artikel 67 AWR Geheimhoudingsplicht ambtenaren, NDFR Delen

¹⁰ Drs. R.P.M. Lemmen, commentaar Artikel 67 AWR Geheimhoudingsplicht ambtenaren, NDFR Delen

2.2.2. Doel van de fiscale geheimhoudingsplicht

De betekenis van de geheimhoudingsplicht in art. 67 AWR is groot. Dit is te danken aan de ruime wettelijke bevoegdheden van de belastingdienst om privacy- gevoelige informatie over belastingplichtige te verzamelen. Artikel 67 AWR dient het algemeen belang van bescherming van persoonsgegevens (private belangen) en ook het belang dat belastingplichtigen zonder enige terughoudendheid gegevens aan de Belastingdienst zullen verstrekken zonder te vrezen dat hun gegevens voor andere doeleinden zal worden gebruikt dan voor een juiste uitvoering van de belastingwet (dit is de basis van art. 67 AWR).¹¹ Indien vorenbedoelde vrees zou bestaan bij belastingplichtigen, zou het werk van de Belastingdienst ernstig worden bemoeilijkt.¹² De bescherming van private belangen is een belang van zowel de burgers en bedrijven en de overheid zelf. De belangen lopen parallel wanneer de bescherming van de private belangen bijdraagt aan het beeld van een betrouwbare overheid. Als burgers en bedrijven de overheid vertrouwen dat zij hun private gegevens goed bewaakt en niet zomaar openbaar maakt of aan derden doorgeeft, zijn ze eerder bereid vertrouwelijke gegevens aan de overheid af te staan. Met andere woorden: de betrouwbaarheid van de aangifte kan afhangen van de mate van zekerheid en vertrouwen dat aanwezig is bij de belastingplichtige ten aanzien van het feit dat zijn vrijwillige opgave niet voor andere doeleinden zal worden gebruikt dan voor de belastingheffing en invordering.¹³ De bescherming van private belangen dient zo dan ook het organisatiebelang en de goede werking van het openbaar bestuur. Aan de andere kant kan de bescherming van private belangen de werking van het openbaar bestuur belemmeren. Dit kan gebeuren wanneer overheidsorganen zich onderling beroepen op de geheimhoudingsplicht en er daardoor geen gegevens uitgewisseld kunnen of mogen worden.¹⁴ De geheimhoudingsplicht heeft dus meerdere kanten. Geheimhoudingsplichten waarborgen het belang bij bescherming van de vertrouwelijkheid van gegevens. In zijn arrest van 8 november 1991, nr. 7877, NJ 1992, r.o. 3.4. heeft de Hoge Raad (hierna HR) overwogen dat het algemeen belang van het publiek de geheimhoudingsplicht van een belastingambtenaar rechtvaardigt. Bij behandeling van het publiek dient de redelijkheid en billijkheid in acht te worden genomen, zodat zij het vertrouwen heeft dat het door haar aan de Belastingdienst

¹¹ Kamerstukken 11, 2005-2006, 30 322, nr. 3, p. 12; HR 8 november 1991, nr. 7877; Drs. R.P.M. Lemmen, commentator Artikel 67 AWR Geheimhoudingsplicht ambtenaren, NDFR, p. 1

¹² Drs. R.P.M. Lemmen, commentaar Artikel 67 AWR Geheimhoudingsplicht ambtenaren, NDFR Delen, p. 1

¹³ HR 8 november 1991, nr. 7877, V-N 1991/3353, NJ 1992,277; Kamerstukken 11, 2005-2006, 30 322, nr. 3, p.12

¹⁴ Prof.dr. A.J.C. de Moor-van Vugt, Prof. Dr. T.M. van Engers, Dr. F.T. Groenewegen, Mr. W.F. van Haften, Dr. A.P. Klap, Dr. A.J. Nieuwenhuis, Mw. L.M. Schouten en Mr. Drs. M.W. Wessel, Gegevensuitwisseling door Toezichhouders, onderzoek uitgevoerd in opdracht van het WODC, Universiteit van Amsterdam, Faculteit der Rechtsgeleerdheid, Amsterdam, juni 2012, p. 31

verstrekte privé gegevens alleen gebruikt zal worden voor het heffen en innen van belastingen. Verder dient de fiscale geheimhoudingsplicht tot bescherming van onder andere bedrijfsgeheimen.

2.2.3. Toepassing van de fiscale geheimhoudingsplicht

Waarop heeft de geheimhoudingsplicht betrekking?

De geheimhoudingsplicht geldt voor alle beschikbare informatie over een belastingplichtige, behalve als het gaat om informatie die nodig is voor de uitvoering van de belastingwetgeving.¹⁵ Alle gegevens die iemand bij de uitvoering van de belastingwet¹⁶ (tot de uitvoering behoren: het opleggen van een belastingaanslag, de bezwaarafdoening, de behandeling van het (hoger) beroep en het cassatieberoep bij de belastingrechter) of in verband daarmee heeft vernomen van een belastingplichtige of de zaken van een ander vallen onder de geheimhoudingsplicht. Er is dus een causaal verband tussen de uitoefening van de functie en de verkregen informatie.¹⁷ Het is niet beperkt tot vertrouwelijke¹⁸ of privacy gevoelige gegevens. De geheimhoudingsplicht van art. 67 AWR is niet van toepassing als het gaat om gegevens die niet herleidbaar zijn tot een individuele belastingplichtige. Met andere woorden is het verstrekken van niet tot de individuele belastingplichtige herleidbare gegevens niet in strijd met de fiscale geheimhoudingsplicht. Voorbeelden van deze gegevens zijn de belastingopbrengst in een jaar of hoeveel personen in een jaar gebruik hebben gemaakt van de inkeerregeling. Ook geanonimiseerde gegevens, indien de gegevens voldoende anonimiseerbaar zijn, vallen niet onder de geheimhoudingsplicht. Hieronder wordt verstaan dat de gegevens niet herleidbaar zijn tot individuele belastingplichtigen. De geheimhoudingsplicht geldt ook niet als het gaat om uitvoering van de wet met betrekking tot uitwisselen van gegevens onderling tussen verschillende onderdelen en instanties van de Belastingdienst. Het uitwisselen van gegevens tussen de Inspecteur en de Ontvanger is derhalve wel toegestaan. Het niet kunnen of mogen uitwisselen van gegevens zou tot gevolg hebben dat een ongewenste situatie ontstaat om met elkaar te communiceren en informatie uit te wisselen. Dit zou tevens leiden tot een zwakke efficiëntie en niet-gewenste werkomstandigheden in de praktijk.

¹⁵ HR 8 november 1991, nr. 7877, V-N, 1991/3353, NJ 1992, 277

¹⁶ Artikel 2, lid 1, onderdeel a, AWR

¹⁷ Drs. R.P.M. Lemmen, commentaar Artikel 67 AWR Geheimhoudingsplicht ambtenaren, NDFR Delen

¹⁸ Formeel belastingrecht, LOI, LOIexperience.nl, p. 1.18

Voor wie geldt de geheimhoudingsplicht?

Op grond van artikel 67 AWR geldt de geheimhoudingsplicht voor een ieder die te maken heeft met de uitvoering van de belastingwetgeving en wel voor gegevens die men verkrijgt bij de uitvoering van vorengenoemde wetgeving. De uitvoering van de belastingwetgeving (zie zinsnede van art. 67 AWR) moet ruim worden gezien. Dat wil zeggen niet alleen de primaire uitvoerende instanties (z.a. de Belastingdienst) betrokken zijn, maar onder de uitvoering van de belastingwet vallen alle werkzaamheden die bijdragen tot uitvoering van de bepalingen van de belastingwet.¹⁹ Het begrip ‘een ieder’ geeft aan dat de geheimhoudingsplicht voor iedereen geldt. Deze bepaling is in beginsel tot stand gekomen ten aanzien van belastingambtenaren. Maar het geldt ook voor arbeidscontractanten (bv. uitzendkrachten, tijdelijk personeel en stagiaires, degenen met een tijdelijke dienstverband bij de Belastingdienst) en deskundigen van de belastingeenheid.²⁰ Verder geldt het ook voor niet-ambtelijke deskundigen, inhoudingsplichtigen, getuigen en getuigen-deskundigen, leden en griffiers van de rechterlijke macht.²¹ Door de ruime interpretatie van dit artikel vallen ook advocaten, belastingadviseurs en accountants bij de uitvoering van de belastingwet onder de geheimhoudingsplicht. Voor de beroepsgroepen griffier, rechters, niet-ambtelijke deskundigen, inhoudingsplichtigen, administratieplichtigen, getuigen en getuigen-deskundigen gelden behalve de geheimhoudingsplicht van artikel 67 AWR ook hun eigen publiek- of privaatrechtelijke beroepsregels.

Tegenover wie geldt de geheimhoudingsplicht?

In 1964 heeft de HR overwogen dat de geheimhoudingsplicht geldt tegenover iedereen. Met andere woorden zou de geheimhoudingsplicht moeten gelden tegenover ieder ander (inclusief de belastingplichtige zelf) dan degene die tot geheimhouding is verplicht.²² In beginsel was de uitgangspunt van de wetgever dat de Belastingdienst ook gegevens, de belastingplichtige zelf betreffende, geheim moet kunnen houden ten aanzien van de belastingplichtige, ook in gevallen wanneer de gegevens door hemzelf of namens hem zijn verstrekt. De arresten van HR 14 mei 1964, (NJ 1964, 430) en HR 8 november 1991,

¹⁹ Drs. R.P.M. Lemmen, commentaar Artikel 67 AWR Geheimhoudingsplicht ambtenaren, NDFR Delen, p. 1

²⁰ Dr. Mr. R.M.P.G. Niessen-Cobben, Wegwijs in de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen, vijfde druk, p. 230

²¹ De Blicq, Algemene Wet inzake Rijksbelastingen, 2011, p. 81

²² HR 14 mei 1964, NJ 1964, 430; HR 8 november 1991, nr.7877, V-N 1991/3353, NJ 1992/277

(NJ 1992, 277) bevestigen het voorgaande.²³ De Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State had hieromtrent echter een andere opvatting.²⁴ Volgens haar heeft art. 67, eerste lid, AWR geen betrekking op het bekend maken aan de belastingplichtige zelf of degene die namens de belastingplichtige handelt van gegevens die uitsluitend de persoon of zaken van die persoon zelf betreffen.²⁵ Volgens deze rechtspraak was de WOB van toepassing op verzoeken om eigen informatie en niet art. 67, lid 2, AWR.²⁶ Met andere woorden had de WOB hier de voorkeur boven artikel 67 AWR. Door de wetswijziging in 2008 is in de fiscale wetgeving opgenomen dat bekendmaking plaatsvindt aan de persoon op wie de gegevens betrekking hebben, voor zover deze gegevens door of namens hem zijn verstrekt (zie art. 67 lid 2 sub c AWR).²⁷ In dit geval is de geheimhoudingsplicht dan niet van toepassing. Ook kan de belastingplichtige op grond van art. 35 Wet bescherming persoonsgegevens (WBP) de belastingdienst verzoeken informatie te verstrekken (zie art. 35 WBP in de bijlage).

De geheimhoudingsplicht geldt dus niet alleen tegenover personen of instanties buiten de Belastingdienst, maar ook tussen ambtenaren van de Belastingdienst onderling. In dit geval geldt de geheimhoudingsplicht voor zover het verstrekken van informatie niet van belang is voor de uitvoering van de belastingwetgeving. Een geval waar de geheimhoudingsverplichting niet geldt, is bij verstrekking aan een andere belastingplichtige en /of de rechter en wel indien dit nodig is ter staving van het standpunt van de belastingadministratie.²⁸

²³ HR 14 mei 1964, NJ 1964, 430 en HR 8 november 1991, NJ 1992, 277

²⁴ De Blieck, Algemene Wet inzake Rijksbelastingen, FED, 2011, Kluwer, Deventer, p. 82

²⁵ Raad van State 29 april 1986, nr. R01.85.1337, V-N 1986/1801

²⁶ Raad van State, 15 november 2006, ECLI:NL:RVS:2006:AZ2259, r.o. 2.4.

²⁷ L.A. de Blieck, Algemene wet inzake rijksbelastingen, FED, 2011, Kluwer, Deventer, p. 82

²⁸ HR 16 januari 1974, BNB 1975/26; HR 2 maart 1988, BNB 1988/135; L.A. de Blieck, Algemene wet inzake rijksbelastingen, FED, 2011, Kluwer, Deventer, blz. 82

Hoofdstuk 3 Ontheffing van de geheimhoudingsplicht, de gronden daarvoor en rechtsmiddelen ter beschikking van de belastingplichtigen

3.1. Inleiding

In hoofdstuk 2 hebben we reeds gezien dat de openbaarheid als uitgangspunt geldt bij uitvoering van overheidstaken en dat de geheimhoudingsplicht inbreuk maakt hierop. Ook op de geheimhoudingsplicht zijn er uitzonderingen. De geheimhoudingsplicht is over het algemeen niet absoluut.²⁹ In bepaalde gevallen zal er dus ontheffing van de geheimhoudingsplicht plaatsvinden. De mogelijkheid tot het verlenen van ontheffing van de geheimhoudingsplicht staat tegenover de stringente wettelijke geheimhoudingsplicht. De bij wet voorziene gevallen maken het onder andere mogelijk dat de geheimhoudingsplicht wordt doorbroken.³⁰ De uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht komen aan de orde in paragraaf 3.2.

De grote betekenis van de ontheffing van de geheimhoudingsplicht door de grote behoefte aan gegevensuitwisseling

De geheimhoudingsplicht heeft een grote betekenis vanwege de ruime wettelijke bevoegdheden die de Belastingdienst heeft om informatie (soms privacy- gevoelige) over belastingplichtige te verzamelen. De mogelijkheid tot ontheffing van de geheimhoudingsplicht is tevens van groot belang voor de praktijk. Dit blijkt uit de enorme behoefte aan gegevensuitwisseling. Er bestaat een grote behoefte aan gegevensuitwisseling binnen de overheid, deze neemt steeds toe.

²⁹ Prof.dr. A.J.C. de Moor-van Vugt, Prof. Dr. T.M. van Engers, Dr. F.T. Groenewegen, Mr. W.F. van Haaften, Dr. A.P. Klap, Dr. A.J. Nieuwenhuis, Mw. L.M. Schouten en Mr. Drs. M.W. Wessel, Gegevensuitwisseling door Toezichthouders, onderzoek uitgevoerd in opdracht van het WODC, Universiteit van Amsterdam, Faculteit der Rechtsgeleerdheid, Amsterdam, juni 2012, p. 72

³⁰ Belastingblad, verhouding tussen recht op informatie parlement en fiscale geheimhoudingsplicht, 2012/353, Brief Staatssecretaris van Financiën van 16 mei 2012

Hierdoor wordt de Belastingdienst geconfronteerd met een steeds groter aantal verzoeken om informatie.³¹ Het voorgaande gaat samen met het regeringsbeleid dat is gericht op bestrijding en voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik van overheidsregelingen.³² Vanuit verschillende hoeken krijgt de Belastingdienst verzoeken om gegevensverstrekking binnen. De verzoeken worden streng beoordeeld. Er wordt zorgvuldig beoordeeld welke gegevens aan wie worden verstrekt en welke doelbinding aan de gegevensverstrekking is verbonden. De gegevensverstrekking moet tevens in overeenstemming zijn met de beginselen van proportionaliteit en subsidiariteit (zie Hoge Raad 9 september 2011, nr. 10/03988 onder 4.7, ECLI;NL;HR;2011;BQ8097).³³ Het subsidiariteitsbeginsel eist dat de gegevensverstrekking dienend en niet bovenmatig moet zijn, uitgaande van de doeleinden waarvoor deze gegevens verzameld zijn. Er mogen persoonsgegevens gebruikt en verder verwerkt worden, zolang rekening wordt gehouden met het doel waarvoor ze verzameld zijn. Het proportionaliteitsbeginsel eist dat de gegevensverstrekking noodzakelijk is om de doelstelling van de verstrekking te bereiken. Het mag niet verder gaan dan noodzakelijk is.³⁴ Dat de verplichting van de Belastingdienst om gegevens te verstrekken in een wettelijke bepaling moet worden neergelegd (legaliteitsbeginsel), geldt hier als uitgangspunt.³⁵ Dit is gebleken in een uitspraak bij de Rechtbank 's-Gravenhage van 13 april 2012, waarbij de voorzieningenrechter de Staat verbiedt belastinggegevens van de eisers aan hun verhuurders te verschaffen, zolang daarvoor geen wettelijke basis bestaat.³⁶

In het kader van de 'Elektronische overheid'³⁷ streeft men naar een verbeterde uitwisseling van gegevens tussen overheidsinstellingen.³⁸ Met het voorgaande wordt beoogd: realisering van besparingen door een

³¹ mr. J. de Zeeuw, Informatieverstrekking door de fiscus. Ontheffing van de fiscale geheimhoudingsplicht in het licht van Privacywetgeving, Den Haag: Registratiekamer 1999, p. 20

³² mr. J. de Zeeuw, Informatieverstrekking door de fiscus. Ontheffing van de fiscale geheimhoudingsplicht in het Licht van Privacywetgeving, Den Haag: Registratiekamer 1999, p. 20

³³ ECLI;NL;HR;2011;BQ8097, Hoge Raad 9 september 2011, nr 10/03988

³⁴ Prof.dr. A.J.C. de Moor-van Vugt, Prof. Dr. T.M. van Engers, Dr. F.T. Groenewegen, Mr. W.F. van Haften, Dr. A.P. Klap, Dr. A.J. Nieuwenhuis, Mw. L.M. Schouten en Mr. Drs. M.W. Wessel, Gegevensuitwisseling door Toezichthouders, onderzoek uitgevoerd in opdracht van het WODC, Universiteit van Amsterdam, Faculteit der Rechtsgeleerdheid, Amsterdam, juni 2012, p. 13; J. de Zeeuw, Informatieverstrekking door de fiscus, Registratiekamer, 1999, p. 25

³⁵ Brief Staatssecretaris van Financiën, 16 mei 2012, nr. DB/2012/186, V-N 2012/27.5

³⁶ Rechtbank 's Gravenhage 13 april 2012, nr. 414756/KG ZA 12-247 (LJN: BW2236); Verstrekken inkomensgegevens Belastingdienst, College Bescherming Persoonsgegevens, 15 mei 2012, z2012-00228

³⁷ Het ontwikkelen van onder andere authentieke registraties. Deze moeten als doel hebben het ordenen van de belangrijkste en meest gebruikte gegevens. Deze registraties moeten dan als bron dienen voor alle overheidslichamen, zodat burgers en bedrijven geen gegevens opnieuw aan een overheidsinstantie hoeven te verstrekken, indien ze dat al een keer hebben gedaan.

³⁸ Actieprogramma Elektronische overheid – een efficiëntere en effectievere overheid op de elektronische snelweg, Brief van de Minister voor grote steden- en integratiebeleid d.d. 18 -12- 98, Kamerstukken II, 1998 – 1999, 26387, nr. 1.

efficiëntere bedrijfsvoering, effectievere uitvoering van beleid en een verbeterde dienstverlening. Men gebruikt fiscale gegevens voor controle of verificatie in het kader van een juiste uitvoering van overheidsregelingen (meestal financiële overheidsregelingen, zoals subsidieregelingen of soortgelijke voorzieningen). Tegenwoordig doet men ook ten aanzien van niet-financiële overheidsregelingen een beroep op de fiscus. Gegevens voor diverse inkomensafhankelijke regelingen worden meer gevraagd en de verificatie van de opgegeven gegevens geschiedt meer vooraf en niet achteraf, met andere woorden voordat de aanvraag wordt toegekend. Hier kan men spreken van een pro - actief gebruik van de fiscale gegevens in het kader van verificatie en controle. Technologische en maatschappelijke ontwikkelingen spelen een belangrijke rol bij de ontwikkeling van het gegevensverkeer. Als gevolg hiervan zou de Belastingdienst meer en meer gezien kunnen worden als een organisatie met een instrumenteel karakter voor het uitwisselen van gegevens binnen de overheid. De Belastingdienst zou men dan kunnen zien als rijke bron waaruit kan worden geput, een loket voor verstrekking van allerlei gegevens. Enerzijds als een soort ‘basisadministratie’ van financiële gegevens en anderzijds als ‘doorgeefluik’.³⁹

De geheimhoudingsplicht (art. 67 AWR) vóór 2008

Vóór 1 januari 2008 was volgens artikel 67, lid 2, AWR de minister van Financiën bevoegd om ontheffing van de geheimhoudingsplicht te verlenen. Het voorschrift informatieverstrekking 1993 gaf invulling aan deze bevoegdheid tot ontheffing.⁴⁰ De Registratiekamer (voorganger van het College bescherming persoonsgegevens) van toen keurde deze wijze van invulling geven aan de uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht af. De Registratiekamer maakte in het rapport ‘Ontheffing van de fiscale geheimhoudingsplicht in het licht van privacywetgeving’ duidelijk dat deze wijze van ontheffingsmogelijkheden gezien wordt als een mogelijk doorgeefluik voor de verstrekking van gegevens aan andere instanties, hetgeen een onwenselijke situatie oplevert. Onwenselijk, omdat de Belastingdienst als ‘grootgebruiker’ van gegevens over burgers en ondernemingen verantwoordelijk is voor de

³⁹ mr. J. de Zeeuw, Informatieverstrekking door de fiscus. Ontheffing van de fiscale geheimhoudingsplicht in het licht van Privacywetgeving, Den Haag: Registratiekamer 1999, p. 22

⁴⁰ Besluit 14 december 1993, nr. AFZ92/9318, Stcrt. 1992, 251, gewijzigd bij Besluit 1 december 1998, nr. AFZ98/3534N, Stcrt. 1998, 243

zorgvuldige verwerking van vertrouwelijke informatie.⁴¹ Naar aanleiding van bovengenoemd rapport is art. 67 AWR per 1 januari 2008 bij Wet van 27 september 2007 gewijzigd en uitgebreid.⁴² De nieuwe uitvoeringsregeling, art 43c Uitvoeringsregeling AWR is toen ingevoerd.⁴³ Dit artikel wordt verderop in dit hoofdstuk behandeld. Bij de wijziging is in art. 67, lid 1, AWR het woord ‘nodig’ vervangen door het woord ‘noodzakelijk’. De bedoeling van de wetgever hiermee was om een betere aansluiting te krijgen met de wetgeving, uitgaande van de strekking en bedoeling van de wet, in art. 2:5 Awb en art. 8 Wet Bescherming Persoonsgegevens (WBP). Verder is in bovengenoemd rapport geconcludeerd dat het ontheffingsstelsel van het oude art. 67 lid 2, AWR geen adequate wettelijke grondslag is voor de verstrekking van persoonsgegevens door de Belastingdienst. Hiervoor is een verstrekking grond of – bevoegdheid nodig. De ontheffing van een geheimhoudingsplicht wordt slechts gezien als het opheffen van een barrière⁴⁴, hetwelk anders is dan in het leven roepen van een verstrekking grond of een verstrekking bevoegdheid. Deze bepaling t.a.v. de ontheffingsbevoegdheid van de Minister van Financiën vinden we nu in artikel 67 lid 3 AWR. Artikel 67 lid 2 AWR (nieuw) geeft aan wanneer de geheimhoudingsplicht niet van toepassing is. Vanaf 2008 is art. 67 AWR ook van toepassing verklaard op de Invorderingswet 1990.

3.2. Welke gronden zijn er voor ontheffing van de geheimhoudingsplicht?

Artikel 67 lid 1 AWR: Uitvoering van de belastingwet

Volgens art. 67, eerste lid, AWR geldt de geheimhoudingsplicht niet voor zover bekendmaking ‘noodzakelijk’ is voor de uitvoering van de belastingwet of voor de heffing of de invordering van enige

⁴¹ mr. A.M.E. Nuyens en mr. G.M. Boezelman, De belastingambtenaar als tipgever?!. Aangifteperikelen bij vermeende strafbare feiten van niet – fiscale aard, Tijdschrift onderneming & strafrecht in praktijk, nummer 1, september 2013

⁴² Wet van 27 september 2007 inhoudende de wijziging van de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen en enige andere fiscale wetten, in het kader van het versterken van de fiscale rechtshandhaving en het verkorten van de beslistermijnen, Stb. 2007, 376

⁴³ Ministeriele regeling van 13 september 2007, nr. DB 2007-626M, S.crt. 2007, 248

⁴⁴ mr. J. de Zeeuw, Informatieverstrekking door de fiscus. Ontheffing van de fiscale geheimhoudingsplicht in het licht van Privacywetgeving, Den Haag: Registratiekamer 1999, p.30

rijksbelasting.⁴⁵ Volgens art. 2, lid 1a AWR wordt onder de belastingwet verstaan zowel de AWR als andere wettelijke bepalingen betreffende de heffing van de onder artikel 1 AWR vallende belastingen.⁴⁶ In het algemeen mogen gegevens van een belastingplichtige aan een andere belastingplichtige en/of de rechter worden verstrekt en wel in gevallen waar het nodig is voor het staven van het standpunt van de belastingadministratie.⁴⁷ Volgens de belastingdienst gebeurt de informatieverstrekking aan een andere belastingplichtige alleen bij uitzondering en steeds in geanonimiseerde vorm. Op grond van art. 5:49 Awb heeft iemand, die een boete opgelegd heeft gekregen, het recht op inzage in gegevens waarop de oplegging van de boete is gebaseerd. Ook als er geen boete is opgelegd mag de belastingplichtige niet worden onthouden van de mogelijkheid om zich effectief te verweren tegen een belastingaanslag. Het voorgaande mag niet vanwege de geheimhoudingsplicht van de fiscus. Vanwege deze verweermogelijkheid is in art. 7:4, tweede lid, Awb opgenomen dat de burger in de bezwaarfase inzage kan krijgen in stukken die betrekking hebben op de zaak. In art. 8:42 Awb zien we ook dat het bestuursorgaan bij het indienen van verweer in de beroepsfase ook stukken die op de zaak betrekking hebben stuurt naar de rechtbank. De rechtbank stuurt die stukken dan door naar de belastingplichtige. De gegevens die hier ter inzage worden gelegd zijn noodzakelijk voor de uitvoering van de belastingwet. De inzage kan daardoor niet in strijd zijn met de geheimhoudingsplicht van de fiscus. Dit is duidelijk vastgelegd in art. 67, tweede lid, AWR, hetwelke aangeeft dat de geheimhoudingsplicht niet geldt, indien een wettelijk voorschrift tot de bekendmaking verplicht. Het is toegestaan om gegevens te verstrekken als het noodzakelijk is om het standpunt van de Belastingdienst te staven. Het voorgaande betekent niet dat de Belastingdienst alleen informatie moet verstrekken welke haar standpunt gunstig uitkomt. Zij moet ook informatie verstrekken die voordelig zijn voor belastingplichtige en de rechter. Dit hoort zij te doen in het belang van de waarheidsvinding en een effectieve rechtsbescherming. Ook de gegevensuitwisseling tussen de verschillende onderdelen van de Belastingdienst is mogelijk (bv. de inspecteur aan de ontvanger).

In een artikel van Verhoeven Ruesink Daniel- Belastingadviseurs (geplaatst op 26 juni 2012) wordt aangegeven hoe koppig inspecteurs soms kunnen zijn als het gaat om de geheimhoudingsplicht.⁴⁸ Het voorgaande blijkt uit onder andere de uitspraak waarbij een rechter had geoordeeld dat de Belastingdienst de identiteit van de tipgever bekend moest maken, dit om zwart geld te achterhalen. De inspecteur was koppig en weigerde het voorgaande te doen. Hij beriep zich op de geheimhoudingsplicht, maar faalde te

⁴⁵ L.A. Blieck, *Algemene wet inzake rijksbelasting*, 2011, Kluwer, Deventer, p. 82

⁴⁶ Zie art. 2 lid 1a AWR

⁴⁷ HR 15 december 2003, zaaknr. 37395, ECLI:NL:PHR:2003:AE9370; HR 16 januari 1974, BNB 1975/26; HR 2 maart 1988, BNB 1988/135; L.A. Blieck, *Algemene wet inzake rijksbelasting*, 2011, Kluwer, Deventer, p. 82

⁴⁸ www.verhoevenruesinkdaniel.nl, Verhoeven Ruesink Daniel-Belastingadviseurs

bewijzen, het risico van bedreigingen/represailles voor de tipgever was niet voldoende gebleken. Het voorgaande komt erop neer dat ondanks de geheimhoudingsplicht van de belastinginspecteurs, het niet zo mag zijn dat belastingplichtigen zich niet effectief kunnen verweren tegen een belastingaanslag. Wettelijke is daarom ook vastgelegd dat de belastingplichtige recht heeft in de bezwaarfase om alle stukken die betrekking hebben op zijn zaak in te zien bij de Belastingdienst. En in de beroepsfase is ook voorzien dat de inspecteur het hele dossier moet verzenden aan de Rechtbank, die vervolgens ervoor zorgt dat de belastingplichtige de stukken ook ontvangt. Het voorgaande doelt op alle stukken die betrekking hebben op de zaak. De inspecteurs mogen dus niet kieskeurig zijn en alleen informatie verstrekken die voor hun standpunt gunstig is.

Artikel 67 lid 2 AWR: Wanneer geldt de geheimhoudingsplicht niet?

Geheimhoudingsplichten zijn niet absoluut. Vanaf 1 januari 2008 is een aantal uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht opgenomen in art. 67 lid 2 AWR.⁴⁹ De geheimhoudingsplicht geldt niet indien:

- a) een wettelijk voorschrift tot de bekendmaking verplicht;
- b) bij ministeriele regeling is bepaald dat bekendmaking noodzakelijk is voor de goede vervulling van een publiekrechtelijke taak van een bestuursorgaan; en
- c) bekendmaking wordt gedaan aan degene op wie de gegevens betrekking hebben voor zover deze gegevens door of namens hem zijn verstrekt.

Voordat ik inga op het centrale onderwerp van dit hoofdstuk (art. 67 lid 3 AWR), werk ik hieronder eerst de hierboven genoemde uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht uit.

Uitzondering a) Geen geheimhoudingsplicht bij wettelijk voorschrift:

Er vindt doorbreking plaats van de geheimhoudingsplicht als een wettelijk voorschrift bekendmaking verplicht. De fiscus heeft op grond van de wet de plicht om in enkele gevallen informatie te verstrekken. Artikel 162 Wetboek van Strafvordering (Sv) is een voorbeeld van zo'n wettelijk voorschrift en regelt de ambtelijke aangifteplicht. Dit artikel verplicht een ambtenaar om aangifte te doen bij de (hulp) officier van justitie van enige misdrijf, die hij tijdens de uitoefening van zijn functie waarneemt. Deze aangifte dient onverwijld te geschieden. Hier moet er sprake zijn van een ambtsmisdrijf (zie art. 162 lid 1 sub a en

⁴⁹ Zie artikel 67 AWR

b Sv) of misdrijven waardoor inbreuk op of onrechtmatig gebruik wordt gemaakt van een regeling. Het gaat hier om een regeling waarvan de uitvoering of de zorg voor de naleving daarvan aan de ambtenaar is opgedragen. Ook beleidsregels en contractuele regelingen vallen hieronder. Hieruit volgt dat ook wanneer door misdrijf van een ambtenaar inbreuk wordt gemaakt op een regeling die niet de status heeft van wet, de ambtenaar ook de aangifte plicht heeft. Het eerste lid van art. 162 Sv bevat een actieve aangifteplicht voor de ambtenaar en heeft alleen betrekking op misdrijven. Artikel 162 lid 2 Sv bevat een passieve informatieplicht voor de ambtenaar, waarbij de ambtenaar pas informatie verstrekt als hij daarom wordt verzocht. Deze verplichting geldt behalve voor misdrijven ook voor overtredingen. Artikel 162 is een speciale verplichting voor ambtenaren, want in artikel 160 Sv geldt er een aangifteplicht voor iedereen en wel voor bepaalde misdrijven. Deze algemene aangifteverplichting van art. 160 Sv ontheft de belastingambtenaar ook van zijn geheimhoudingsplicht.⁵⁰

Uitzondering b) Geen geheimhoudingsplicht bij bekendmaking van gegevens aan bestuursorganen voor vervulling publiekrechtelijke taak:

Bij deze uitzondering heeft de minister de bevoegdheid bij ministeriële regeling te bepalen wanneer ‘bekendmaking noodzakelijk is voor de goede vervulling van een publiekrechtelijke taak van een bestuursorgaan’. Het voorgaande is sinds 1 januari 2008 geregeld in art. 43c van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 (zie bijlage). Het is een limitatieve opsomming en heel lang. Bij de invoering van dit artikel had men de intentie de nieuwe gevallen die in de uitvoeringsregeling worden opgenomen zoveel mogelijk te beperken. Dit, omdat het streven is gegevensverstrekking bij wettelijk voorschrift te gaan regelen. Het gevolg hiervan is dat de betekenis van de Uitvoeringsregeling AWR wordt teruggedrongen.⁵¹ Maar van begin af aan is de lijst van ontheffingen in het kader van art. 43c van de Uitvoeringsregeling AWR heel lang en kan dit op korte termijn niet veranderd worden. Bovendien zijn er gevallen waarin gegevensverstrekking bij wetgeving moeilijk kan worden geregeld. Artikel 43c Uitvoeringsregeling AWR kan voor dit soort gevallen tijdelijk een uitkomst bieden.

⁵⁰ Mr. A.M.E. Nuyens en mr.G.M. Boezelman, De belastingambtenaar als tipgever ?!. Aangifteperikelen bij vermeende strafbare feiten van niet – fiscale aard, Tijdschrift onderneming & strafrecht in praktijk, nummer 1, september 2013

⁵¹ Prof.dr. A.J.C. de Moor-van Vugt, Prof. Dr. T.M. van Engers, Dr. F.T. Groenewegen, Mr. W.F. van Haaften, Dr. A.P. Klap, Dr. A.J. Nieuwenhuis, Mw. L.M. Schouten en Mr. Drs. M.W. Wessel, Gegevensuitwisseling door Toezichthouders, onderzoek uitgevoerd in opdracht van het WODC, Universiteit van Amsterdam, Faculteit der Rechtsgeleerdheid, Amsterdam, juni 2012, p. 33-34

Uitzondering c) Geen geheimhoudingsplicht bij bekendmaking van gegevens die belastingplichtige zelf betreffen en eerder door belastingplichtige zijn verstrekt:

Voor 1 januari 2008 werd als uitgangspunt gehanteerd en ging de Hoge Raad ook ervan uit dat de geheimhoudingsplicht ook betrekking had op gegevens van de belastingplichtige zelf. In een uitspraak van 8 november 1991 is hiervan afgeweken.⁵² Sinds 1 januari 2008 geldt de geheimhoudingsplicht niet als bekendmaking van gegevens aan de belastingplichtige zelf plaatsvindt. Hier gaat het om de belastingplichtige op wie de gegevens betrekking hebben en voor zover de gegevens door of namens hem zijn verstrekt. Tevens geldt de geheimhoudingsplicht niet ingeval van een wettelijke plicht tot informatieverstrekking aan de belastingplichtige.⁵³ Het voorgaande betekent niet dat de belastingdienst verplicht is om deze gegevens op verzoek te verstrekken.

Artikel 67 lid 3 AWR: Ontheffing geheimhoudingsplicht door de Minister van Financiën

De aan de minister toegewezen ontheffingsbevoegdheid volgens art. 67 lid 3 AWR (zie wettekst achterin) vult het tweede lid aan. Sinds 1 januari 2008 is het ontheffingen stelsel veel beperkter, omdat de voorheen in de VIV 1993 opgenomen algemene afwijkingen sindsdien in de wet zelf of in de ministeriele regeling zijn opgenomen.⁵⁴ De minister kan ontheffing van de geheimhoudingsplicht verlenen voor andere gevallen dan die genoemd in art. 67, tweede lid, AWR. De ontheffing door de minister is beperkt tot uitzonderingssituaties. Dit vindt bijvoorbeeld plaats in het geval waarbij gegevensverstrekking noodzakelijk is voor de goede vervulling van een publiekrechtelijke taak, maar waarbij het bestuursorgaan (nog) niet is opgenomen in een daartoe strekkende ministeriele regeling. Uit het voorgaande blijkt dat artikel 67 lid 1 AWR (de hoofdregel), de geheimhoudingsplicht van ambtenaren, geen waarborg is dat de informatie geen derden bereikt. De ontheffing kan ook achteraf geschieden. Voor het verlenen van deze ontheffing zijn er in de wet geen voorwaarden opgenomen. Het gaat hier niet om verzoeken van individuele belastingplichtigen om openbaarmaking van beleid. Volgens de jurisprudentie van de Afdeling Rechtspraak van de Raad van State moet de Minister van Financiën bij toepassing van de ontheffingsbevoegdheid deze afstemmen op de maatstaven die de WOB met betrekking tot de openbaarheid aanlegt. De uitzonderingsgronden die in de WOB zijn opgenomen vormen dan het kader

⁵² Zie HR 8 november 1991, nr. 7877, NJ 1992, 277

⁵³ Kamerstukken 11, 2005-2006, 30 322, nr. 3, p. 19

⁵⁴ Drs. R.P.M. Lemmen, commentator Artikel 67 AWR Geheimhoudingsplicht ambtenaren, NDFR Delen

voor het ontheffingenbeleid op grond van art. 67, derde lid, AWR. Hieronder volgen er enkele gevallen waar ontheffing mogelijk is.⁵⁵

- In gevallen waar het bepaalde gegevensverstrekkingen betreft met betrekking tot de belastingplichtige zelf, die niet vallen onder art. 67 lid 2, sub c AWR;
- Als het gaat om structurele verstrekkingen aan bestuursorganen die vooruitlopen op regelgeving;
- Incidentele en onvoorziene gevallen waarin gegevensverstrekking wenselijk is, bv. als er een groot maatschappelijk belang is. Hier kan sprake zijn van een zwaarwegend maatschappelijk belang, waardoor gegevensverstrekking nodig is en de inbreuk op de geheimhoudingsplicht wordt gerechtvaardigd.

De rechtsontwikkeling heeft ertoe geleid dat het opheffen van een geheimhoudingsplicht niet voldoende is om een bepaalde verstrekking mogelijk te maken, aldus Zeeuw.⁵⁶ Voor het opheffen van de geheimhoudingsplicht is een verstrekking grond of –bevoegdheid nodig. De ontheffing wordt slechts gezien als het opheffen van een barrière⁵⁷, welke niet hetzelfde is als een verstrekking grond of een verstrekking bevoegdheid.⁵⁸ Het legaliteitsbeginsel vereist dat er een verstrekking bevoegdheid is, omdat dit beginsel voor overheidsoptreden een wettelijke basis vereist. Feit is dat elk overheidsorgaan voor overheidsoptreden bevoegdheid daarvoor dient te hebben, dus geldt dat ook voor het verstrekken van gegevens. De vraag of een overheidsorgaan een verstrekking bevoegdheid heeft is van belang, omdat de informatie die door een overheidsorgaan wordt verstrekt (ook wanneer het recht op privacy geen rol speelt) belangen kan raken welke worden beschermd door de wet. Tevens kan een verstrekking bevoegdheid worden geëist door privacywetgeving.⁵⁹

⁵⁵ Drs. R.P.M. Lemmen, commentator Artikel 67 AWR Geheimhoudingsplicht ambtenaren, NDFR Delen

⁵⁶ mr. J. de Zeeuw, Informatieverstrekking door de fiscus. Ontheffing van de fiscale geheimhoudingsplicht in het licht van Privacywetgeving, Den Haag: Registratiekamer 1999, p. 19

⁵⁷ mr. J. de Zeeuw, Informatieverstrekking door de fiscus. Ontheffing van de fiscale geheimhoudingsplicht in het licht van Privacywetgeving, Den Haag: Registratiekamer 1999, p. 19

⁵⁸ Idem.

⁵⁹ Zie gegevensuitwisseling bij subsidiering; verkenning en juridisch kader, Commissie voor de toetsing van wetgevingsprojecten (commissie Kortmann), deeladvies aan de Minister van Justitie, 1991.

3.3 Rechtsmiddelen tegen de ontheffing/ niet ontheffing van de geheimhoudingsplicht

Tegen een besluit op grond van art. 67 AWR staat er geen rechtsingang open bij de bestuursrechter in belastingzaken of bij de gewone bestuursrechter.⁶⁰ Dit, omdat het belastingrecht een gesloten stelsel van rechtsmiddelen kent en een besluit van de minister op grond van art. 67 AWR in de belastingwet niet aangemerkt is als een voor bezwaar vatbare beschikking zoals genoemd in art. 26 AWR. Op grond van jurisprudentie⁶¹ van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State was het tot 1 januari 2005 mogelijk om tegen besluiten op grond van art. 67 AWR beroep in te stellen bij de bestuursrechter. Daarna kon men in hoger beroep bij de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State.

Volgens art. 26, eerste lid, AWR is de fiscale rechtsgang met hoger beroep bij het gerechtshof en cassatie bij de Hoge Raad, open voor genomen besluiten met betrekking tot de belastingwet. In beginsel vallen ook de ingevolge de AWR genomen besluiten hieronder. Als gevolg van het gesloten stelsel van rechtsmiddelen in art. 26 AWR en het feit dat de op grond van art. 67, derde lid, AWR te nemen besluit niet aangemerkt wordt als een voor bezwaar vatbare beschikking, zou dit betekenen dat er helemaal geen rechtsingang open staat tegen deze besluiten. Maar aangezien voor 1 januari 2005 de rechtsingang naar de gewone bestuursrechter openstond en bij de invoering van de belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties niet duidelijk was of men ten aanzien van het voorgaande de rechtsbescherming wilde inperken, wordt aangenomen dat de gewone bestuursrechter bevoegd is gebleven.⁶²

Hieronder volgen enkele zaken waarin we kunnen zien welke rechtsmiddelen zijn gehanteerd.

In een uitspraak van Rechtbank Zutphen waarin belanghebbende aan de gemeente Apeldoorn om informatie over aanslagen onroerendezaakbelasting 2005 voor Het Loo (paleis, gebouwen, oud kasteel, grond) vroeg, werd het verzoek afgewezen. Belanghebbende vroeg om openbaarmaking van de belastinggegevens. De gevraagde gegevens vielen onder de geheimhoudingsplicht van art. 67 AWR en waren terecht geweigerd. Art. 67 AWR is een bijzondere openbaarmakingsregeling en gaat Vóór de

⁶⁰ Raad van State, 14 april 2010, ECLI:NL:RVS:2010:BM1041; Rechtbank Zeeland-West-Brabant 18 juli 2013, nr. 13/00789, NTFR 2014/375

⁶¹ Raad van State, 31 juli 1984, nr. R01.83.0379

⁶² L.A. Blieck, Algemene wet inzake rijksbelasting, 2011, Kluwer, Deventer, p. 85

WOB. De Afdeling bestuursrechtspraak oordeelt in hoger beroep dat tegen een besluit, inhoudende een weigering om ontheffing van de geheimhoudingsplicht, zoals bedoeld in art. 67 lid 3, geen beroep bij de bestuursrechter van de Rechtbank open staat. Ook op grond van art. 26, eerste lid AWR staat geen beroep open bij de bestuursrechter. De Afdeling bestuursrechtspraak heeft in hoger beroep geoordeeld dat tegen een dergelijk besluit uitsluitend een vordering bij de burgerlijke rechter ingesteld kan worden.⁶³

In een andere zaak, namelijk van Rechtbank 's Gravenhage wenste meneer D (hierna D) de heer P (hierna P) als getuige te horen. Echter had de minister van Financiën geweigerd om P van zijn geheimhoudingsplicht te ontheffen. D heeft toen veroordeling van de Staat gevorderd om aan P ontheffing van diens geheimhoudingsplicht te verlenen. De belanghebbende heeft hier als rechtsmiddel gehanteerd een vordering bij de Kort geding rechter (civielrechtelijke procedure). De vordering werd in kort geding toegewezen. De staatssecretaris hoort steeds een belangenafweging te maken en in concrete gevallen na te gaan of er redenen zijn om van de gekozen beleidslijn af te wijken. Dat de staatssecretaris een vaste beleidslijn hanteert ten aanzien van zijn bevoegdheid, ontslaat hem niet van zijn plicht om na te gaan of er in een concreet geval afgeweken kan worden van het gevoerde beleid. De staatssecretaris heeft met betrekking tot het verlenen van ontheffing van de geheimhoudingsplicht een discretionaire bevoegdheid en voert ten aanzien daarvan een vast beleid, maar dat weerhoudt de rechter niet om te toetsen of de staatssecretaris in een concreet geval de belangen afweegt en in redelijkheid tot weigering van de gevraagde ontheffing heeft besloten.⁶⁴ Categorisch weigeren om ontheffing te verlenen in alle gevallen waarbij ontheffing is gevraagd op grond van slechts private belangen, geeft aan dat de staatssecretaris de gevallen niet onderzoekt. Het voorgaande rijmt wat redenering betreft niet met zijn plicht om te onderzoeken. In alle concrete gevallen dient er te worden afgewogen wat voor belang de fiscus heeft bij vasthouden aan de geheimhoudingsplicht en wat het private belang is waarvoor van de plicht ontheffing wordt gevraagd. In een arrest van 1 september 1995 kreeg een belastingambtenaar van het hof ruimte om zich tijdens het verhoor naar aanleiding van afzonderlijke vragen te beroepen op zijn geheimhoudingsplicht.⁶⁵ Maar in deze zaak ontnemt de president van de Haagse rechtbank de ambtenaar die ruimte en gelast de Staat de ambtenaar onvoorwaardelijk van zijn geheimhoudingsplicht te ontheffen.

In een andere zaak, waarvan uitspraak van 21 februari 2008, had belanghebbende beroep ingesteld bij de Rechtbank. Eiseres had hier op grond van art. 67 AWR verzocht om afschriften te verstrekken in verband

⁶³ ECLI:NL:RVS:2013:528, Uitspraak, Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State, 31-07-2013, ECLI:NL:RBZWB:2013:5424, Uitspraak, Rechtbank Zeeland-West-Brabant, 18-07-2013

⁶⁴ ECLI:NL:RBSGR:1995:AH5414, Uitspraak 's Gravenhage (President), 17-11-1995

⁶⁵ Hof 's- Hertogenbosch, 1 september 1995, nr. 355/94/BR, blz.3487, punt 8

met een verzoek om inlichtingen aan België. Eiseres richtte het verzoek om afschriften aan verweerder omdat ze in de veronderstelling verkeerde dat de gevraagde informatie bij hem berustte. Verweerder verklaarde het bezwaar niet-ontvankelijk met als grondslag dat de staatssecretaris van Financiën hem geen ontheffing van de geheimhoudingsplicht (zie art. 67, eerste lid, AWR) heeft verleend ten aanzien van de afschriften die eiseres vroeg. Volgens verweerder stonden daartegen geen rechtsmiddelen open, omdat de weigering om ontheffing te verlenen niet als een voor bezwaar vatbare beschikking (zoals art. 26, eerste lid, AWR) kan worden gezien. De staatssecretaris had verweerder geen ontheffing van de geheimhoudingsplicht verleend ten aanzien van de door eiseres gevraagde afschriften. Op grond hiervan was het standpunt van verweerder om geen afschriften te verstrekken terecht. Bovendien bleek uit het uit art. 26 AWR gesloten systeem van rechtsmiddelen dat geen bezwaar mogelijk was tegen een besluit genomen op grond van art. 67 AWR, daar in die wet niet is bepaald dat zo'n besluit bij voor bezwaar vatbare beschikking wordt genomen. Verweerder had het bezwaar dan niet-ontvankelijk verklaard en het beroep is dan ook ongegrond. Maar het standpunt van eiseres was steeds (dat bleek uit haar stukken) erop gericht dat de staatssecretaris onterecht had geweigerd gebruik te maken van zijn ontheffingsbevoegdheid. Ook had eiseres verweerder in haar bezwaarschrift verzocht om een afschrift te sturen aan de staatssecretaris om op het bezwaar tegen de weigering te beslissen. Verweerder had het bezwaarschrift onterecht niet gezien zoals eiseres dat zag (ook als bezwaar aan de Staatssecretaris). Geconcludeerd werd dat het bezwaarschrift, voor zover het bezwaarschrift gericht was tegen de weigering door de staatssecretaris om ontheffing van de geheimhoudingsplicht te verlenen, ten onrechte niet was doorgestuurd aan de staatssecretaris om daarop te beslissen. Van de rechtbank moest het bezwaarschrift alsnog worden doorgestuurd naar de staatssecretaris.

Hoofdstuk 4 Schending van de geheimhoudingsplicht, de gevolgen daarvan en rechtsmiddelen ter beschikking van de belastingplichtigen

4.1. Inleiding

Medewerkers van de Belastingdienst zijn gebonden aan een geheimhoudingsplicht. De geheimhoudingsplicht beschermt de privacy van belastingplichtigen, omdat de belastingplichtigen privégegevens en zakelijke gegevens aan de Belastingdienst verstrekken. De belastingplichtige moet erop kunnen vertrouwen dat de gegevens die zij aan de Belastingdienst heeft verstrekt, dat die vertrouwelijk zullen worden behandeld en niet aan derden wordt verstrekt. De medewerkers van de Belastingdienst mogen onderling over een belastingplichtige praten, uitsluitend als dat noodzakelijk is voor de uitvoering van de belastingwet of voor de invordering, met andere woorden geldt de geheimhoudingsplicht ook voor de medewerkers van de Belastingdienst onderling.⁶⁶ Indien de geheimhoudingsplicht opzettelijk wordt geschonden, is dit op grond van artikel 272 Wetboek van Strafrecht strafbaar.

4.2. Schending van de geheimhoudingsplicht

Er bestaat weinig jurisprudentie met betrekking tot schending van de fiscale geheimhoudingsplicht. Omdat bij schending van de gemeentelijke geheimhoudingsplicht art. 272 Sr. ook van toepassing is behandel ik hierna jurisprudentie, waarbij de belangrijkste punten daaruit naar voren worden gehaald.

Gemeentelijke geheimhoudingsplicht

De gemeentelijke geheimhoudingsplicht is vastgelegd in de Gemeentewet (zie art. 25, 55 en 86 Gemw, opgenomen in de bijlagen). Hieronder komen naar voren recente ontwikkelingen in de jurisprudentie van

⁶⁶ Zie www.belastingdienst.nl

de strafrechter. Ingegaan wordt op de vraag of ‘vertrouwelijk’ hetzelfde is als ‘geheim’ en of het openbaren van vertrouwelijk meegedeelde informatie strafbaar is wegens schending van een geheim als bedoeld in art. 272 Sr (zie bijlage). Een andere vraag waarop wordt ingegaan is de vraag hoe ver de bevoegdheid van de rechter reikt bij de beoordeling van gemeentelijke geheimhoudingsplichten. Gevolgd kan worden hoe de strafrechter oordeelt over de uitleg van gemeentelijke geheimhoudingsplichten. Allereerst wordt hierna de betekenis van enkele termen weergegeven.

Geheimhouden is niet openbaren⁶⁷, er niets van doen blijken of er niet over spreken. Openbaarheid is het algemeen bekend zijn, het toegankelijk zijn voor publiek. Geheimhouding opleggen ten aanzien van bepaalde zaken betekent dat over die zaken niet in het openbaar gesproken mag worden en die informatie niet aan derden mag worden geopenbaard. Openbaarheid is nauw verbonden met algemeenheid bv. een openbare vergadering is algemeen toegankelijk, stukken die openbaar zijn kunnen worden ingezien zonder dat daarvoor een bijzondere rechtspositie vereist is. Geheimhouding is de tegenhanger van openbaarheid.⁶⁸

Hieronder volgen enkele heel belangrijke zaken aangaande gemeentelijke geheimhoudingen en ambtsgeheim met de bijbehorende rechtsregels:

Zaak 1: Het Hof ’s-Hertogenbosch veroordeelde een lid van Provinciale Staten van Noord-Brabant (hierna Roovers) tot een voorwaardelijke gevangenisstraf van twee maanden wegens schending van een wettelijke geheimhoudingsplicht. De schending heeft meermalen plaatsgevonden. De Hoge Raad heeft op 17 mei 2005 dit arrest bevestigd. Het betrof in deze zaak een aantal stukken over een voorgenomen verkoop van aandelen de Brabantsche Buurtspoorwegen en Autobusdiensten (BBA) die Roovers op een persconferentie openbaar had gemaakt, terwijl geheimhouding rustte op die stukken. Roovers had wel opheffing van geheimhouding (hetwelk op 5 juni 2001 door Gedeputeerde Staten was opgelegd op grond van art. 25 lid 2 Provinciewet (Provw) en later op 26 juni 2001 gedeeltelijk bekrachtigd) verzocht, maar had niet gewacht op de beslissing daarover door Gedeputeerde Staten (GS). GS ging over tot gedeeltelijke opheffing van de geheimhouding, pas nadat een principeakkoord over de verkoop was gesloten. En op 26 juni 2001 werd de gedeeltelijke geheimhoudingsplicht volgens art. 25 lid 3 Provw bekrachtigd. Zaken die van belang waren in deze zaak zijn: er moest eerst worden vastgesteld dat op het moment dat Roovers de stukken had geopenbaard, er geheimhouding rustte op de stukken. Ondanks het feit dat de geheimhouding nog niet was bekrachtigd, had dit geen gevolgen voor de geldigheid van de geheimhoudingsplicht. De

⁶⁷ Gerechtshof Amsterdam, 06 augustus 2003, ECLI:NL:GHAMS:2003:AI0892

⁶⁸ Mr. S.A.J. Munneke, De reikwijdte van gemeentelijke geheimhoudingsplichten, De Gemeentestem, Aflevering 2006-7244

voorlopige geheimhouding heeft dezelfde werking tot aan het moment dat zij bekrachtigd wordt en ook dezelfde consequenties als geheimhouding die al wel zou zijn bekrachtigd. Ook heeft de latere gedeeltelijke opheffing geen afbreuk gedaan aan de geheimhoudingsplicht en de strafbaarheid van schending. Conclusie is en dat is bepalend, namelijk dat er een geheimhoudingsplicht rustte op de stukken op het moment dat die openbaar werden gemaakt. Belangrijk in deze zaak was tevens de vraag in hoeverre de strafrechter zelfstandig zou moeten beoordelen of geheimhouding terecht en op juiste gronden was opgelegd.

Als overweging gaf de Hoge Raad dat de taak van de strafrechter hier beperkt was. Het is aan de Gedeputeerde Staten, aan wie de wetgever de bevoegdheid tot geheimhouding heeft verleend, te beoordelen of de opgegeven redenen inderdaad aanleiding waren om een dergelijke geheimhoudingsplicht op te leggen. De strafrechter moet slechts onderzoeken of de aan de verdachte opgelegde geheimhoudingsplicht formeel in overeenstemming is met de wettelijke regeling waarop de geheimhoudingsplicht is gebaseerd.⁶⁹ De strafrechter hoeft zich dus niet bezig te houden met de bestuurlijke vraag nl. of de geheimhouding moet worden opgelegd of niet.

Zaak 2: De Rechtbank Zwolle veroordeelde op 21 november 2005 de burgemeester van Urk tot een geldboete van € 500 wegens schending van zijn ambtsgeheim. Voorafgaand aan een voorgenomen doorzoeking van de Visafslag en enkele kotters had de burgemeester informatie aan de directeur van de Visafslag doorgegeven. De informatie betrof een lopend strafrechtelijk onderzoek. De burgemeester beschikte over deze informatie vanwege zijn bijzondere hoedanigheid binnen de gemeente. Er was hier geen sprake van een geheimhoudingsplicht op grond van een bepaling in de Gemeentewet. Voor burgemeesters bestaan er geen bepalingen in de Gemeentewet. De geheimhoudingsplicht die hier speelt was een die voortvloeit uit het ambt van burgemeester. De reikwijdte van dit ambtsgeheim is moeilijk aan te geven. Volgens de Rechtbank was voor de reikwijdte beslissend:

- de hoedanigheid van de informatieverstrekker;
- de aard van de verstrekte informatie;
- het moment van informatieverstrekking en
- de hoedanigheid waarin verdachte de informatie heeft verstrekt.

De rechtbank benadrukt verder het bijzonder gevoelige karakter van de informatie. Er was een paar keren aangegeven dat het ging om vertrouwelijke informatie en dat men de mededeling deed in vertrouwen.

⁶⁹ Hoge Raad, 17 mei 2005, ECLI:NL:HR:2005:AS4610

Vertrouwelijkheid geeft hier aan hoe gevoelig de mededelingen waren, maar dat leidt niet tot de conclusie dat er een geheimhoudingsplicht is opgelegd. Uit boven aangehaalde factoren kon de rechtbank duidelijk afleiden dat het in deze zaak ging om een geheim en dat men mededelingen deed aan de burgemeester vanwege zijn ambt. Dat geheim behoorde hij te bewaren.⁷⁰

Zaak 3: In deze zaak veroordeelde zowel de rechtbank als het hof de wethouder tot een geldboete van € 500. De veroordeling was wegens schending van een ambtsgeheim. Er was geen sprake van een geheimhouding uit een wettelijk voorschrift. De burgemeester had vlak na de moord op Pim Fortuijn vertrouwelijke informatie aan een derde verstrekt over de identiteit van de toen nog vermoedelijke dader. Het hof had eerst vastgesteld dat de wethouder een ambt bekleedde en stelde daarna ook vast dat er geen sprake was van een geheimhoudingsplicht welke op grond van een wettelijk voorschrift of een overeengekomen geheimhoudingsplicht gold. Een ambtsgeheim kon dus daarop niet zijn gebaseerd.

Vanwege het voorgaande moest dan ook nog geantwoord worden op de vraag of verdachte de verkregen informatie als geheim had moeten bewaren. Het hof ging dus verder en overwoog dat ten aanzien van deze vraag in overwegende mate de aard van de informatie en het moment waarop en de hoedanigheid waarin de wethouder de informatie verkregen heeft van belang was. Volgens het hof en de Hoge Raad moest de wethouder de aan hem verstrekte gegevens op grond van zijn ambt geheimhouden. Wat de reikwijdte van het ambtsgeheim betreft werd in deze zaak geconcludeerd dat er vanzelfsprekend ambtsinstructies, gedragscodes en andere regelingen zullen zijn die een belangrijk argument kunnen zijn om voor een bepaald ambt een geheimhoudingsplicht aan te nemen, dat ze nog niet tot een noodzakelijke voorwaarde maakt.

“De verplichting tot geheimhouding van bepaalde gegevens ligt besloten in het uitoefenen van een functie in het openbaar bestuur” (zie Rb. Arnhem 6 mei 2003, zaaknummer 05/091206-02, LJN AF8243, Hof Arnhem 31 december 2003, zaaknummer 21-002173-03, LJN AO1852 en HR 14 juni 2005, zaaknummer 01608/04, LJN AT2855).

Zaak 4: In deze zaak oordeelde de Rechtbank Utrecht dat er geen sprake was van schending van een geheim. Een gemeenteraadslid (Van Kouwen) had als lid van een raadscommissie stukken, die vertrouwelijk ter inzage waren gelegd voor leden van de commissie, ontvangen. Die stukken had hij openbaar gemaakt door ze op internet te publiceren en te citeren uit deze stukken. Vanwege het voorgaande was de vraag of de raadslid door publicatie van de vertrouwelijke gegevens een geheim

⁷⁰ Rechtbank Zwolle-Lelystad 21 november 2005, ECLI:NL:RBZLY:2005:AU6547

(volgens art. 272 Sr) had geschonden. De Rechtbank was van oordeel dat het doorbreken van de vertrouwelijkheid niet gelijk kon worden gesteld met het schenden van geheimen (volgens art. 272 Sr). De rechtbank was duidelijk dat vertrouwelijk totaal iets anders is dan geheim. De gemeenteraadslid werd vrijgesproken.

Echter werd de gemeenteraadslid in hoger beroep wel veroordeeld door het Hof Amsterdam, maar er werd geen straf opgelegd. Het hof veroordeelde hem wegens schending van zijn ambtsgeheim. Het ambtsgeheim heeft het hof onderbouwd door aan te nemen dat op grond van het toenmalige art. 93 Gemw, het huidige art. 86 Gemw, geheimhouding was opgelegd. De onderbouwing van het ambtsgeheim was dus onderbouwd met een beroep op een wettelijke geheimhoudingsplicht. De overweging van het hof was, dat de bedoeling van B&W was om geheimhouding aan de commissie op te leggen, zoals art 86 Gemw (art. 93 Gemw oud). Volgens het hof was beoogd geheimhouding op te leggen en gaf als argument hiervoor dat het college in de praktijk geen onderscheid maakte tussen vertrouwelijk en geheim.⁷¹ Door het voorgaande kwam het hof tot het oordeel dat er beoogd is geheimhouding op te leggen wanneer vertrouwelijkheid wordt opgelegd. Het hof concludeert dat het ambtsgeheim is geschonden.

4.3. Gevolgen van de schending van de geheimhoudingsplicht

Het beschermen van vertrouwelijke gegevens dient een dubbele belang, namelijk het belang van de burger en het belang van de overheid. Geheimhouding staat hoog in de vaandel. Het dient om de informatiestroom van de belastingplichtige naar de Belastingdienst zo open mogelijk te houden. Als de overheid vertrouwelijk omgaat met de gegevens van de burger zal deze eerder gegevens aan de overheid verstrekken. Met andere woorden om de belastingplichtige zo openhartig mogelijk te laten zijn, moet er het vertrouwen zijn dat uiterst voorzichtig met zijn gegevens wordt omgegaan. De belastingplichtige mag dus erop vertrouwen dat discreet met zijn gegevens wordt omgegaan. Het gevolg is dat de overheid hierdoor efficiënt kan optreden. Wordt de geheimhoudingsplicht geschonden dan tast dit het vertrouwen van de belastingplichtige aan. Vertrouwen is van onschatbare waarde. Zonder vertrouwen raken onderlinge verhoudingen geblokkeerd.⁷² In paragraaf 4.2. is aangegeven wat onder andere de gevolgen

⁷¹ Gerechtshof Amsterdam, 6 augustus 2003, ECLI:NL:GHAMS:2003:AI0892

⁷² Prof. Dr. L.G.M. Stevens e.a., Fiscaal toezicht op maat, Soepel waar het kan, streng waar het moet, Den Haag, juni 2012, p. 5

kunnen zijn bij schending van de geheimhoudingsplicht. Schending van de geheimhoudingsplicht kan onder andere ontslag tot gevolg hebben, ook een schadeclaim kan ingesteld worden tegen de overheid of ambtenaar wegens onrechtmatige daad. In paragraaf 4.4. wordt ingegaan op de verschillende rechtsmiddelen tegen de schending van de geheimhoudingsplicht.

4.4. Rechtsmiddelen tegen schending van de geheimhoudingsplicht

Als iemand een geheim, voortvloeiende uit zijn ambt, beroep of wettelijk voorschrift, verplicht is te bewaren, maar deze opzettelijk schendt is dit strafbaar. Zoals in paragraaf 4.2. is gebleken, zijn er meerdere rechtsmiddelen tegen de schending van de geheimhoudingsplicht. Hieronder worden de volgende rechtsmiddelen kort behandeld:

- **Een klacht op grond van art. 272 Sr.** Als een ambtenaar opzettelijk zijn geheimhoudingsplicht schendt, is dat in art. 272 Sr. strafbaar gesteld. Als de schending gegevens van een bepaalde persoon betreft, kan de persoon een klacht indienen. Er kan vervolging plaatsvinden op grond van art. 272 Sr. Er zijn in de fiscale wetten zelf geen sancties opgenomen voor gevallen indien de geheimhoudingsplicht wordt geschonden. Deze straf bestaat uit een gevangenisstraf van ten hoogste een jaar of geldboete van de vierde categorie (art. 272 Sr. is in de bijlage hierachter opgenomen).⁷³ Indien een belastingambtenaar niet meer bij de Belastingdienst werkt, wordt deze straf ook toegepast.

Bij schending van de geheimhoudingsplicht moet opzet aanwezig zijn. Of de informant het geheime karakter van de gegevens kende, speelt geen rol. Indien de informant het geheime karakter behoorde te kennen, is er ook sprake van schending van de geheimhouding.⁷⁴ Artikel 272 Sr. vereist niet dat de overtreder met het oogmerk om te benadelen moet handelen. Het gevolg is dat iemand die uit onwetendheid handelt, ook kan worden gestraft wegens overtreding volgens art. 272 Sr.

⁷³ Aikel 272 Wetboek van Strafrecht

⁷⁴ Mr. Dr. R.M.P.G. Niesen-Cobben, Wegwijs in de Algemene wet inzake rijksbelastingen, Wegwijs Reeks nr. 08-07, 01 augustus 2011

- **Ontslag.**⁷⁵ In een uitspraak van de voorzieningenrechter van Rechtbank 's Hertogenbosch van 27 juni 2012 kreeg een ambtenaar van de Belastingdienst ontslag. Dit was het gevolg van het schenden van de geheimhoudingsplicht door het verzenden van een interne memo per sms naar een bekende belastingplichtige over een onderzoek waarbij deze belastingplichtige was betrokken. Deze ambtenaar had ook systemen van de Belastingdienst geraadpleegd voor niet-zakelijke doeleinden. Verder had zij fiscale werkzaamheden verricht voor derden zonder dit te melden. De staatssecretaris stelde dat de Belastingambtenaar (verzoekster) door haar gedraging onder andere de geheimhoudingsplicht van art. 67, eerste lid, van de AWR had geschonden. De staatssecretaris van Financiën (verweerder in de zaak) heeft benadrukt dat in het belang van het behoud van vertrouwen van belastingplichtigen in de Belastingdienst de geheimhoudingsplicht strikt dient te worden nageleefd. Hierdoor wordt het van ambtenaren verwacht dat ze integer omgaan met gegevens die aan de Belastingdienst zijn verstrekt. De staatssecretaris vindt dat de gedragingen van de ambtenaar (verzoekster in de zaak) een zo ernstige inbreuk hebben gemaakt op de integriteit en betrouwbaarheid van de Belastingdienst en dat het onvoorwaardelijk ontslag evenredig is aan het plichtsverzuim waarvoor de Belastingambtenaar verweten is. De voorzieningenrechter vond dat systemen slechts mogen worden gebruikt voor dienst gerelateerde doeleinden. Door het gebruik te maken van het systeem voor eigen doeleinden, heeft de Belastingambtenaar de privacy van betrokkenen geschonden en daarmee ook het aanzien van de Belastingdienst.⁷⁶ De rechter was van oordeel dat de Staatssecretaris zijn besluit voldoende en op basis van zorgvuldig onderzoek had gemotiveerd. Het ontslag van de ambtenaar was gebaseerd op deugdelijk vastgestelde gegevens die overtuigen dat de ambtenaar zich aan de haar verweten gedraging heeft schuldig gemaakt.

De conclusie in deze uitspraak luidt: dat een Belastingambtenaar aan veel regelgeving moet voldoen is terecht, vanwege het feit dat wel wat verwacht mag worden van iemand in zo'n positie en ook omdat hij dagelijks omgaat met vertrouwelijke gegevens van miljoenen belastingplichtigen. Indien zo'n ambtenaar iedereen helpt met het invullen van aangiftes, dan gaat hij optreden als adviseur, wat belangenverstrengeling tot gevolg kan hebben. Het gedrag van de ambtenaar in deze zaak in acht nemende, is ontslag op staande voet proportioneel.

⁷⁵ Voorzieningenrechter rechtbank 's Hertogenbosch, 27 juni 2012, LJN: BW9500, Awb 12/ 1467

⁷⁶ Rechtbank 's Hertogenbosch, Sector bestuursrecht, 27 juni 2012, AWB 12/1467 (LJN: BW9500)

- ***Klacht bij de Nationale Ombudsman.*** Een voorbeeld hiervan betreft een zaak waarin volgens de Nationale Ombudsman een deurwaarder van de Belastingdienst de geheimhoudingsplicht had geschonden.⁷⁷ Hier betrof het een geval waarbij de deurwaarder een navorderingsaanslag inkomstenbelasting had achtergelaten aan de echtgenote van een belastingplichtige, met de mededeling dat de aanslag een bedrag van 1,8 miljoen euro betrof. De deurwaarder deed de mededeling op het erf voor het huis van belastingplichtige, waar ook anderen op dat moment op gehoorafstand waren. Volgens belastingplichtige had de deurwaarder de geheimhoudingsplicht geschonden en deed zijn beklag bij de Nationale Ombudsman (NO). De Belastingdienst ontkende dat er sprake was van schending van de geheimhoudingsplicht, omdat de deurwaarder eerst naar de belastingplichtige heeft gevraagd. Omdat die niet aanwezig was, heeft hij eerst geverifieerd of de persoon die hij aansprak dan de echtgenote was van belastingplichtige, alvorens hij de aanslag overhandigde. De deurwaarder vond het noodzakelijk ook het bedrag van de aanslag bekend te maken aan de echtgenote, zodat zij kon weten dat het zo spoedig mogelijk aan belastingplichtige moest worden afgegeven. Naar de mening van de Ombudsman heeft de deurwaarder de geheimhoudingsplicht geschonden doordat hij een feitelijke mededeling van het bedrag van de aanslag aan de echtgenote heeft gedaan. Omdat niet gesteld of is gebleken dat deze mededeling noodzakelijk was, heeft de deurwaarder, volgens de Ombudsman, ook het recht op eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer van de belastingplichtige geschonden. De Ombudsman verklaart de klacht gegrond, omdat het behoorlijkheidsvereiste en de eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer waren geschonden. Verder dienen ze te worden gerespecteerd ten aanzien van art. 67 AWR. De deurwaarder had zich, volgens de Ombudsman, hier onbehoorlijk gedragen en het maakte niet uit of anderen wel of geen kennis hadden genomen van de aanslag.

- ***Schadevergoedingsplicht wegens onrechtmatige daad ex art. 162 BW.***⁷⁸ Schending van de geheimhoudingsplicht kan ook tot gevolg hebben een schadeclaim tegen de overheid of tegen de ambtenaar die betrokken is, wegens een onrechtmatige daad. Ter voorkoming van het te veel uitweiden van de kern van deze scriptie, wordt dit rechtsmiddel niet verder uitgewerkt.

- ***Disciplinaire maatregelen.*** Ook ter voorkoming van uitweiding wordt dit rechtsmiddel niet verder uitgewerkt.

⁷⁷ Nationale Ombudsman, 21 juni 2010, nr. 2010/162

⁷⁸ Zie art. 6:162 BW; M.W.C. Feteris, Fiscale Handboeken, Formeel belastingrecht, Tweede druk, 2007, Kluwer, Deventer, p. 291

Hoofdstuk 5

Conclusie

De bedoeling van deze masterscriptie is om zoveel mogelijk weer te geven over de geheimhoudingsplicht van de fiscus, welke is opgenomen in art. 67 AWR. Om het voorgaande te bereiken heb ik enkele vragen geformuleerd voor mijn probleemstelling, waarvan ik denk dat de beantwoording daarvan zoveel mogelijk duidelijkheid geeft. De vragen van mijn probleemstelling zijn:

Wat is de inhoud en het doel van de geheimhoudingsplicht? Wanneer is sprake van de ontheffing en schending van de geheimhoudingsplicht van/door de fiscus en welke rechtsmiddelen staan de belastingplichtige ter beschikking?

Ondanks het essentiële belang van de openbaarheid, is de geheimhoudingsplicht inzake de gegevensverstrekking in het fiscale recht een noodzakelijk belang. De belastingplichtige moet erop kunnen vertrouwen dat haar gegevens bij de fiscus veilig zijn. Dit is de reden waarom de fiscus de zorgvuldigheid met betrekking tot vertrouwelijke gegevens van de belastingplichtige in acht moet nemen. Het toepassingsgebied van artikel 67 AWR is heel ruim, de geheimhoudingsplicht geldt niet alleen voor de fiscus, maar voor een ieder die betrokken is bij de uitvoering van de belastingwetgeving.

Door de grote behoefte aan gegevens binnen de overheid krijgt de Belastingdienst veel verzoeken om informatie. De Belastingdienst verstrekt dus gegevens en dit dient met in achtneming van de zorgvuldigheid te geschieden. Artikel 67 lid 2 AWR voorziet in een aantal uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht, die in art. 43c van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 zijn geregeld. Deze opsomming is heel lang. Er zijn te veel uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht, waardoor deze uitzonderingen het karakter van een uitzondering kunnen verliezen.

Verder is op grond van art. 67 lid 3 een ontheffingsbevoegdheid aan de minister verleend. Artikel 67 lid 3 AWR is een aanvulling op de uitgebreide opsomming van uitzonderingen in art. 67 lid 2, waardoor de ontheffing beperkt is tot uitzonderingssituaties. Ten aanzien van het verlenen van de ontheffing zijn er geen voorwaarden in de wet opgenomen en dient de minister de maatstaven van de WOB met betrekking tot openbaarheid te hanteren. Ten aanzien van besluiten op grond van art. 67 AWR wordt aangenomen dat beroep mogelijk is bij de bestuursrechter.

Indien de geheimhoudingsplicht opzettelijk wordt geschonden, is dit op grond van artikel 272 Wetboek van Strafrecht strafbaar. Het is duidelijk dat de strafrechter zich soms met geheimhoudingsplichten zal

bezighouden. De lijn die de Hoge Raad ten aanzien hiervan aangeeft is dat de taak van de strafrechter beperkt is tot een onderzoek van de vraag of de aan de verdachte opgelegde geheimhoudingsplicht formeel in overeenstemming is met de wettelijke regeling waarop de geheimhoudingsplicht is gebaseerd. De strafrechter houdt zich niet bezig met de vraag of in de gegeven situatie geheimhouding gegeven de omstandigheden van het geval is gerechtvaardigd. Schending van de geheimhoudingsplicht kan ook ontslag tot gevolg hebben, ook een schadeclaim kan ingesteld worden tegen de overheid of ambtenaar wegens onrechtmatige daad. Er staan de belastingplichtige voldoende rechtsmiddelen ter beschikking in geval van schending van de geheimhoudingsplicht.

BIJLAGE:

Wet openbaarheid van bestuur (WOB)

Artikel 2 WOB

1. Een bestuursorgaan verstrekt bij de uitvoering van zijn taak, onverminderd het elders bij wet bepaalde, informatie overeenkomstig deze wet en gaat daarbij uit van het algemeen belang van openbaarheid van informatie.

2. Het bestuursorgaan draagt er zo veel mogelijk zorg voor dat de informatie die het overeenkomstig deze wet verstrekt, actueel, nauwkeurig en vergelijkbaar is.

Hoofdstuk V. Uitzonderingsgronden en beperkingen

Artikel 10 WOB

1. Het verstrekken van informatie ingevolge deze wet blijft achterwege voor zover dit:

- a. de eenheid van de Kroon in gevaar zou kunnen brengen;
- b. de veiligheid van de Staat zou kunnen schaden;
- c. bedrijfs- en fabricagegegevens betreft, die door natuurlijke personen of rechtspersonen vertrouwelijk aan de overheid zijn meegedeeld;
- d. persoonsgegevens betreft als bedoeld in paragraaf 2 van hoofdstuk 2 van de Wet bescherming persoonsgegevens, tenzij de verstrekking kennelijk geen inbreuk op de persoonlijke levenssfeer maakt.

2. Het verstrekken van informatie ingevolge deze wet blijft eveneens achterwege voor zover het belang daarvan niet opweegt tegen de volgende belangen:

- a. de betrekkingen van Nederland met andere staten en met internationale organisaties;
- b. de economische of financiële belangen van de Staat, de andere publiekrechtelijke lichamen of de in artikel 1a, onder c en d, bedoelde bestuursorganen;

- c. de opsporing en vervolging van strafbare feiten;
- d. inspectie, controle en toezicht door bestuursorganen;
- e. de eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer;
- f. het belang, dat de geadresseerde erbij heeft als eerste kennis te kunnen nemen van de informatie;
- g. het voorkomen van onevenredige bevoordeling of benadeling van bij de aangelegenheid betrokken natuurlijke personen of rechtspersonen dan wel van derden.

3.Het tweede lid, aanhef en onder e, is niet van toepassing voor zover de betrokken persoon heeft ingestemd met openbaarmaking.

4.Het eerste lid, aanhef en onder c en d, het tweede lid, aanhef en onder e, en het zevende lid, aanhef en onder a, zijn niet van toepassing voor zover het milieu-informatie betreft die betrekking heeft op emissies in het milieu. Voorts blijft in afwijking van het eerste lid, aanhef en onder c, het verstrekken van milieu-informatie uitsluitend achterwege voor zover het belang van openbaarmaking niet opweegt tegen het daar genoemde belang.

5.Het tweede lid, aanhef en onder b, is van toepassing op het verstrekken van milieu-informatie voor zover deze handelingen betreft met een vertrouwelijk karakter.

6.Het tweede lid, aanhef en onder g, is niet van toepassing op het verstrekken van milieu-informatie.

7.Het verstrekken van milieu-informatie ingevolge deze wet blijft eveneens achterwege voor zover het belang daarvan niet opweegt tegen de volgende belangen:

- a. de bescherming van het milieu waarop deze informatie betrekking heeft;
- b. de beveiliging van bedrijven en het voorkomen van sabotage.

8.Voorzover het vierde lid, eerste volzin, niet van toepassing is, wordt bij het toepassen van het eerste, tweede en zevende lid op milieu-informatie in aanmerking genomen of deze informatie betrekking heeft op emissies in het milieu.

Artikel 11 WOB

1. In geval van een verzoek om informatie uit documenten, opgesteld ten behoeve van intern beraad, wordt geen informatie verstrekt over daarin opgenomen persoonlijke beleidsopvattingen.
2. Over persoonlijke beleidsopvattingen kan met het oog op een goede en democratische bestuur voering informatie worden verstrekt in niet tot personen herleidbare vorm. Indien degene die deze opvattingen heeft geuit of zich erachter heeft gesteld, daarmee heeft ingestemd, kan de informatie in tot personen herleidbare vorm worden verstrekt.
3. Met betrekking tot adviezen van een ambtelijke of gemengd samengestelde adviescommissie kan het verstrekken van informatie over de daarin opgenomen persoonlijke beleidsopvattingen plaatsvinden, indien het voornemen daartoe door het bestuursorgaan dat het rechtstreeks aangaat aan de leden van de adviescommissie voor de aanvang van hun werkzaamheden kenbaar is gemaakt.
4. In afwijking van het eerste lid wordt bij milieu-informatie het belang van de bescherming van de persoonlijke beleidsopvattingen afgewogen tegen het belang van openbaarmaking. Informatie over persoonlijke beleidsopvattingen kan worden verstrekt in niet tot personen herleidbare vorm. Het tweede lid, tweede volzin, is van overeenkomstige toepassing.

Artikel 2:5 Awb

1. Een ieder die is betrokken bij de uitvoering van de taak van een bestuursorgaan en daarbij de beschikking krijgt over gegevens waarvan hij het vertrouwelijke karakter kent of redelijkerwijs moet vermoeden, en voor wie niet reeds uit hoofde van ambt, beroep of wettelijk voorschrift ter zake van die gegevens een geheimhoudingsplicht geldt, is verplicht tot geheimhouding van die gegevens, behoudens voor zover enig wettelijk voorschrift hem tot mededeling verplicht of uit zijn taak de noodzaak tot mededeling voortvloeit.
2. Het eerste lid is mede van toepassing op instellingen en daartoe behorende of daarvoor werkzame personen die door een bestuursorgaan worden betrokken bij de uitvoering van zijn taak, en op instellingen en daartoe behorende of daarvoor werkzame personen die een bij of krachtens de wet toegekende taak uitoefenen.

Artikel 67 AWR

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 (geheimhoudingsplicht).

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 voorover 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.

Artikel 67 Invorderingswet 1990

1. Het is een ieder verboden hetgeen hem uit of in verband met enige werkzaamheid bij de uitvoering van deze wet over de persoon of zaken van een ander blijkt of wordt meegedeeld, verder bekend te maken dan noodzakelijk is voor de uitvoering van deze wet of voor de heffing van enige rijksbelasting (geheimhoudingsplicht).

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.

Artikel 43c Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994

1. De geheimhoudingsplicht, bedoeld in artikel 67, eerste lid, van de wet, artikel 67, eerste lid, van de Invorderingswet 1990 en artikel 10, eerste lid, van de Registratiewet 1970, geldt niet voor verstrekking aan de hierna genoemde bestuursorganen voor zover het betreft de hierna genoemde gegevens ten behoeve van de hierna genoemde publiekrechtelijke taak:

a. de Minister van Financiën:

1°. gegevens die worden gebruikt door de Auditdienst Rijk ten behoeve van controles en onderzoeken als bedoeld in hoofdstuk VI van de Comptabiliteitswet 2001, of ten behoeve van door de Belastingdienst aan de Auditdienst Rijk opgedragen werkzaamheden;

2°. gegevens over het vermoeden van het bestaan van een onbeheerd gelaten nalatenschap, vermogens- en persoonsgegevens en eventuele andere van belang geachte gegevens die nodig zijn voor de vereffening door het Rijksvastgoed- en ontwikkelingsbedrijf van onbeheerde nalatenschappen;

b. de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties:

1°. gegevens ten behoeve van de aan de Algemene Inlichtingen- en Veiligheidsdienst opgedragen taken;

2°. gegevens over het inkomen van voormalige ambtenaren over een bepaalde periode ten behoeve van de uitvoering van ontslaguitkeringsregelingen van de sector Rijk;

3°. gegevens over het inkomen van voormalige ambtsdragers over een bepaalde periode ten behoeve van de uitvoering van de wachtgeldregeling op basis van de Algemene pensioenwet politieke ambtsdragers;

4°. gegevens over het inkomen van commissarissen van de Koning, burgemeesters, gedeputeerden, wethouders, voorzitters van waterschappen en leden van het dagelijks bestuur van waterschappen over een bepaalde periode ten behoeve van de uitvoering van verrekeningsregelingen bij neveninkomsten;

5°. gegevens inzake bestuurlijke boeten als bedoeld in hoofdstuk VIIIA van de wet die zijn opgelegd dan wel hadden kunnen worden opgelegd indien de termijn om deze op te leggen niet was verlopen, met betrekking tot kandidaten voor de functie van commissaris van de Koning, burgemeester,

Rijksvertegenwoordiger of waarnemend Rijksvertegenwoordiger van Bonaire, Sint Eustatius en Saba of gezaghebber van Bonaire, Sint Eustatius of Saba ten behoeve van de oordeelsvorming door de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties ter zake van de voordracht van een kandidaat voor één van de hiervoor genoemde functies;

6°. loonheffingenummers behorende bij de instellingen die zijn opgenomen in het overzicht van de Stichting Pensioenfonds ABP, ten behoeve van het koppelen van overheidswerkgevers aan de bestaande arbeidsvoorwaardelijke sectoren in het kader van beleidsonderzoek;

c. de Minister van Defensie:

1°. gegevens over het inkomen van voormalige militairen over een bepaalde periode ten behoeve van de uitvoering van ontslaguitkeringsregelingen;

2°. gegevens ten behoeve van de aan de Militaire Inlichtingen- en Veiligheidsdienst opgedragen taken;

d. de Minister van Economische Zaken:

1°. gegevens die van belang kunnen zijn voor de uitvoering van hoofdstuk 2 van de Subsidieregeling starten, groeien en overdragen van ondernemingen;

2°. gegevens met betrekking tot bedrijven als bedoeld in artikel 3, eerste lid, onderdeel a, van de Wet voorraadvorming aardolieproducten 2001 ten behoeve van de uitvoering van die wet;

3°. gegevens over het inkomen van uitgetreden vissers, ten behoeve van het controleren van de juistheid van de aan die vissers toegekende financiële tegemoetkoming, bedoeld in artikel 4:9, eerste lid, onderdeel d, van de Regeling LNV-subsidies door de Dienst Regelingen;

e. de Minister van Veiligheid en Justitie:

1°. gegevens over mogelijke ongebruikelijke transacties ten behoeve van de uitvoering en de handhaving van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme door de Financial Intelligence Unit Nederland;

2°. gegevens die van belang kunnen zijn bij het uitwisselen van rechtshulpverzoeken in het kader van de aanpak van grensoverschrijdende, zware criminaliteit door de dienst IPOL van de Landelijke eenheid;

3°. gegevens die worden gebruikt voor de uitvoering van de Politiewet 2012 door de Rijksrecherche;

f. de Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap: gegevens over het inkomen over een bepaalde periode van (voormalige) ambtenaren ten behoeve van de vaststelling van werkloosheidsuitkeringen;

g. de Minister van Infrastructuur en Milieu:

1°. de aantallen personen die werkzaam zijn in bedrijven en de onttrokken hoeveelheden grondwater waarover grondwaterbelasting is berekend, ten behoeve van het vaststellen van de vervuilingswaarde voor de Waterwet;

2°. gegevens die worden gebruikt door de Inspectie Leefomgeving en Transport ten behoeve van het toezicht op de naleving van wet- en regelgeving van het Ministerie van Infrastructuur en Milieu, voor zover de Inspectie Leefomgeving en Transport als toezichthouder is aangewezen, alsmede werkzaamheden ter bevordering van de veiligheid en de kwaliteit van het leefmilieu voor zover vallend binnen de toezichtdomeinen van de Inspectie Leefomgeving en Transport;

3°. gegevens omtrent rechthebbenden van auto's, welke rechthebbenden eerste kentekenhouder zijn van een nieuw motorrijtuig met een roetfilter, ten behoeve van de uitvoering en handhaving door Agentschap NL van de Subsidieregeling voor motorrijtuigen met emissiearme dieselmotor en recht op teruggaaf BPM;

4°. specifieke branche- en productkennis, resultaten en bevindingen van ingestelde onderzoeken en acties alsmede gegevens van burgers en bedrijven die behoren tot de doelgroep vuurwerkimporteurs, groothandelaren en detailhandelaren, ten behoeve van het selecteren van door de Inspectie Leefomgeving en Transport te inspecteren vuurwerkbedrijven;

h. de directeur van de FIOD: gegevens die door de FIOD worden gebruikt in het kader van de strafrechtelijke handhaving van de rechtsorde ingevolge artikel 3 van de Wet op de bijzondere opsporingsdiensten;

i. de landelijk directeur van de Belastingdienst/Grote ondernemingen: gegevens die worden gebruikt in het kader van de aan dit organisatieonderdeel toegewezen niet-fiscale toezichts- en opsporingstaken, doch met uitzondering van gegevens die worden gebruikt in het kader van de uitvoering en handhaving van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme;

j. gemeenten:

1°. winst uit onderneming, loon en resultaat uit overige werkzaamheden in de zin van de Wet inkomstenbelasting 2001 over een bepaalde periode en identificerende gegevens van een eventuele inhoudingsplichtige in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964 van (voormalige) ambtenaren ten behoeve van de vaststelling van en controle op betalingen van werkloosheidsuitkeringen op grond van gemeentelijke verordeningen;

2°. gegevens over het inkomen van voormalige ambtsdragers over een bepaalde periode ten behoeve van de uitvoering van de wachtgeldregeling op basis van de Algemene pensioenwet politieke ambtsdragers;

3°. gegevens over uit te betalen voorlopige teruggaven inkomstenbelasting wegens toegekende heffingskortingen, op naam van de belastingschuldige staande bankrekeningnummers zoals deze blijken uit de bestanden ten behoeve van rekeningenbeheer, kentekenregistergegevens en identificerende gegevens van een eventuele inhoudingsplichtige in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964 ten behoeve van de inning van gemeentelijke belastingen;

4°. gegevens over bewoning van een eigen woning ten behoeve van het tegengaan van permanente bewoning van recreatiewoningen;

5°. gegevens die bij de aanvraag van een sociaal-fiscaalnummer aan de inspecteur worden verstrekt ten behoeve van de handhaving door gemeenten van de Woningwet een leefmilieuverordening als bedoeld in artikel 9, derde lid, van de Wet op de stads- en dorpsvernieuwing en overige regelingen betreffende brandgevaar, onhygiënische omstandigheden en overbewoning;

6°. kentekenregistergegevens van circus- en kermisauto's als bedoeld in artikel 30, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 ten behoeve van de uitvoering en handhaving van het gemeentelijke ontheffingenbeleid inrijverbod milieuzones;

7°. de naam, het adres en de woonplaats van erfgenamen, ten behoeve van het innen van openstaande gemeentelijke belastingschulden van de overledene;

k. waterschappen:

1°. gegevens over het inkomen van voormalige ambtsdragers over een bepaalde periode ten behoeve van de uitvoering van de wachtgeldregeling op basis van de Algemene pensioenwet politieke ambtsdragers;

2°. gegevens over uit te betalen voorlopige teruggaven inkomstenbelasting wegens toegekende heffingskortingen, op naam van de belastingschuldige staande bankrekeningnummers zoals deze blijken

uit de bestanden ten behoeve van rekeningenbeheer, kentekenregistergegevens en identificerende gegevens van een eventuele inhoudingsplichtige in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964 ten behoeve van de inning van waterschapsbelastingen;

3°. gegevens die van belang kunnen zijn voor de uitvoering en het toezicht op naleving van de Waterwet;

l. de officier van justitie:

1°. gegevens die van belang kunnen zijn voor het instellen van vorderingen tot ontbinding van rechtspersonen;

2°. gegevens over het inkomen en vermogen van degene tegen wie een strafrechtelijk financieel onderzoek is ingesteld als bedoeld in artikel 126 van het Wetboek van Strafvordering ten behoeve van de uitvoering door de met het strafrechtelijk financieel onderzoek belaste opsporingsambtenaar;

3°. gegevens over strafbare feiten waarvoor een ieder op grond van artikel 161 van het Wetboek van Strafvordering bevoegd is aangifte te doen;

4°. gegevens over het inkomen en vermogen van degene tegen wie een strafrechtelijk onderzoek is ingesteld, ten behoeve van een ontnemingsvordering als bedoeld in artikel 36e van het Wetboek van Strafrecht;

5°. gegevens die van belang zijn voor de tenuitvoerlegging van rechterlijke beslissingen op grond van artikel 553 van het Wetboek van Strafvordering;

m. gemeenten, provincies, de politie, de officier van justitie, de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, de Koninklijke marechaussee, de Inspectie SZW, de Sociale verzekeringsbank of het Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen: gegevens die nodig zijn om de samenwerking in het kader van de integrale toepassing en handhaving van overheidsregelingen effectief en efficiënt te laten verlopen voor zover een convenant is gesloten met deze bestuursorganen;

n. academische ziekenhuizen: gegevens over het inkomen en vermogen van (voormalige) werknemers over een bepaalde periode ten behoeve van de vaststelling van werkloosheidsuitkeringen;

o. universiteiten: gegevens over het inkomen en vermogen van (voormalige) werknemers over een bepaalde periode ten behoeve van de vaststelling van werkloosheidsuitkeringen;

p. de Autoriteit Consument en Markt: gegevens die van belang kunnen zijn voor de uitvoering van de haar bij of krachtens de wet opgedragen taken;

q. de Pensioen- en Uitkeringsraad: gegevens over het inkomen en vermogen over een bepaalde periode ten behoeve van het vaststellen van pensioenbijdragen krachtens de Wet uitkeringen vervolgingsslachtoffers 1940–1945, de Wet uitkeringen burger-oorlogsslachtoffers 1940–1945, de Wet buitengewoon pensioen 1940–1945, de Wet buitengewoon pensioen zeelieden-oorlogsslachtoffers of de Wet buitengewoon pensioen Indisch verzet;

r. de Stichting Administratie Indonesische Pensioenen: gegevens over het inkomen en vermogen over een bepaalde periode ten behoeve van het vaststellen van de buitengewone pensioenen volgens de Uitkeringswet tegemoetkoming twee tot vijfjarige diensttijd veteranen of de Uitkeringswet KNIL beroepsmilitairen;

s. De Nederlandsche Bank N.V. en de Stichting Autoriteit Financiële Markten: gegevens over opgelegde vergrijpboetes ten behoeve van de uitvoering van de betrouwbaarheidstoetsing, bedoeld in artikel 14 van het Besluit Gedragstoezicht financiële ondernemingen Wft, artikel 7 van het Besluit prudentiële regels Wft, artikel 2 van de Beleidsregel inzake de betrouwbaarheidstoetsing van (kandidaat)(mede)beleidsbepalers van en houders van gekwalificeerde deelnemingen in onder toezicht staande instellingen (Stcrt. 2005, 20), artikel 2 van de Beleidsregel 06-1 inzake de betrouwbaarheidstoets van (kandidaat)(mede)beleidsbepalers van accountantsorganisaties van 19 september 2006 (Stcrt. 2006, 190) en artikel 33 van het Besluit uitvoering Pensioenwet en Wet verplichte beroepspensioenregeling;

t. het Bureau Financieel Toezicht, De Nederlandsche Bank N.V., de landelijk directeur van de Belastingdienst/Grote ondernemingen en de Stichting Autoriteit Financiële Markten: gegevens die van belang kunnen zijn bij de uitvoering en de handhaving van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme;

u. de participanten van het samenwerkingsverband zonder rechtspersoonlijkheid Financieel Expertise Centrum (FEC), genoemd in artikel 1 van het Convenant houdende afspraken over de samenwerking in het kader van het Financieel Expertise Centrum (Stcrt. 2009, 71): de gegevens die noodzakelijk zijn ter uitvoering van de in dat convenant opgenomen verplichtingen;

v. provincies:

1°. gegevens over het inkomen van voormalige ambtsdragers over een bepaalde periode ten behoeve van de uitvoering van de wachtgeldregeling op basis van de Algemene pensioenwet politieke ambtsdragers;

2°. gegevens die van belang kunnen zijn voor de uitvoering en het toezicht op naleving van de Waterwet;

3°. gegevens die van belang kunnen zijn voor vergunningverlening en het houden van toezicht in het kader van de Wet milieubeheer;

w. de Inspectie SZW, het Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen, gemeenten, de Sociale verzekeringsbank, het openbaar Ministerie, de politie en de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (zoals vertegenwoordigd in de landelijke Stuurgroep Interventieteams): gegevens die nodig zijn voor de uitvoering van samenwerkingsprojecten door middel van interventieteams ter voorkoming en terugdringing van belasting- en premiefraude, uitkeringsfraude, illegale tewerkstelling en de daarmee samenhangende misstanden;

x. de gemeenschappelijke regeling DCMR Milieudienst Rijnmond: gegevens die van belang kunnen zijn voor de vergunningverlening, en het toezicht en de handhaving van de gemeentelijke en provinciale taken in het kader van de Wet milieubeheer, de Wet bodembescherming en de Wet geluidhinder;

y. de Nederlandse Voedsel- en Warenautoriteit: gegevens met betrekking tot het doen van loonaangifte door horecaondernemers ten behoeve van het op grond van artikel 11a, eerste en vierde lid, van de Tabakswet te maken onderscheid tussen werkgevers met werknemers en werkgevers zonder werknemers;

z. de inspecteur, bedoeld in artikel 1, onderdeel h, van het Besluit tegemoetkoming specifieke zorgkosten, en de ontvanger, bedoeld in artikel 1, onderdeel i, van dat besluit: gegevens die van belang zijn voor de uitvoering van het Besluit tegemoetkoming specifieke zorgkosten;

Artikel 272 Wetboek van Strafrecht

1 Hij die enig geheim waarvan hij weet of redelijkerwijs moet vermoeden dat hij uit hoofde van ambt, beroep of wettelijk voorschrift dan wel van vroeger ambt of beroep verplicht is het te bewaren, opzettelijk schendt, wordt gestraft met gevangenisstraf van ten hoogste een jaar of geldboete van de vierde categorie.

2 Indien dit misdrijf tegen een bepaald persoon gepleegd is, wordt het slechts vervolgd op diens klacht.

Artikel 35 Wet bescherming persoonsgegevens

1.De betrokkene heeft het recht zich vrijelijk en met redelijke tussenpozen tot de verantwoordelijke te wenden met het verzoek hem mede te delen of hem betreffende persoonsgegevens worden verwerkt. De verantwoordelijke deelt de betrokkene schriftelijk binnen vier weken mee of hem betreffende persoonsgegevens worden verwerkt.

2.Indien zodanige gegevens worden verwerkt, bevat de mededeling een volledig overzicht daarvan in begrijpelijke vorm, een omschrijving van het doel of de doeleinden van de verwerking, de categorieën van gegevens waarop de verwerking betrekking heeft en de ontvangers of categorieën van ontvangers, alsmede de beschikbare informatie over de herkomst van de gegevens.

3.Voordat een verantwoordelijke een mededeling doet als bedoeld in het eerste lid, waartegen een derde naar verwachting bedenkingen zal hebben, stelt hij die derde in de gelegenheid zijn zienswijze naar voren te brengen indien de mededeling gegevens bevat die hem betreffen, tenzij dit onmogelijk blijkt of een onevenredige inspanning kost.

4.Desgevraagd doet de verantwoordelijke mededelingen omtrent de logica die ten grondslag ligt aan de geautomatiseerde verwerking van hem betreffende gegevens.

Literatuurlijst:

Boeken/naslagwerken

L.A. de Blieck, Algemene wet inzake rijksbelastingen, FED, 2011, Kluwer, Deventer

C.A.J.M. Kortman, De Grondwetsherzieningen 1983 en 1987, Deventer 1987, p.304

M.W.C. Feteris, Fiscale Handboeken, Formeel belastingrecht, Tweede druk, 2007, Kluwer, Deventer

Prof.dr. A.J.C. de Moor-van Vugt, Prof. Dr. T.M. van Engers, Dr. F.T. Groenewegen, Mr. W.F. van Haaften, Dr. A.P. Klap, Dr. A.J. Nieuwenhuis, Mw. L.M. Schouten en Mr. Drs. M.W. Wessel, Gegevensuitwisseling door Toezichthouders, onderzoek uitgevoerd in opdracht van het WODC, Universiteit van Amsterdam, Faculteit der Rechtsgeleerdheid, Amsterdam, juni 2012

Actieprogramma Elektronische overheid – een efficiëntere en effectievere overheid op de elektronische snelweg, Brief van de Minister voor grote steden- en integratiebeleid d.d. 18 -12- 98, Kamerstukken II, 1998 – 1999, 26387, nr. 1.

M.J. De Zeeuw, Informatieverstrekking door de fiscus, 1999, Registratiekamer

A.M. Klingenberg, A. Logemann en S.A.J. Munneke, Geheimhouding als juridische kwaliteitseis van primaire besluitvorming, in: M. Herweijer, A.T. Marseille, F.M. Noordam, H.B. Winter, Alles in één keer goed. Juridische kwaliteit van bestuurlijke besluitvorming, Deventer: Kluwer 2005, p.171-188.

Mr. Dr. R.M.P.G. Niesen-Cobben, Wegwijs in de Algemene wet inzake rijksbelastingen, Wegwijs Reeks nr. 08-07, 01 augustus 2011

Mr. S.A.J. Munneke, De reikwijdte van geheimhoudingsplichten, De Gemeentestem, Aflevering 2006-7244

Drs. R.P.M. Lemmen, commentator Artikel 67 AWR Geheimhoudingsplicht ambtenaren, NDFR Delen

Formeel belastingrecht, LOI, LOIexperience.nl, p. 1.18

Artikelen

Mr. A.M.E. Nuyens en mr. G.M. Boezelman, De belastingambtenaar als tipgever ?!. Aangifteperikelen bij vermeende strafbare feiten van niet – fiscale aard, Tijdschrift onderneming & strafrecht in de praktijk, nummer 1, september 2013

Belastingblad, verhouding tussen recht op informatie parlement en fiscale geheimhoudingsplicht, 2012/353, Brief Staatssecretaris van Financiën van 16 mei 2012

Brief Staatssecretaris van Financiën, 16 mei 2012, nr. DB/2012/186, V-N 2012/27.5

Besluit 14 december 1993, nr. AFZ92/9318, Stcrt. 1992, 251, gewijzigd bij Besluit 1 december 1998, nr. AFZ98/3534N, Stcrt. 1998, 243

Ministeriele regeling van 13 september 2007, nr. DB 2007-626M, S.crt. 2007, 248

Wet van 27 september 2007 inhoudende de wijziging van de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen en enige andere fiscale wetten, in het kader van het versterken van de fiscale rechtshandhaving en het verkorten van de beslistermijnen, Stb. 2007, 376

www.verhoevenruesinkdaniel.nl, Verhoeven Ruesink Daniel-Belastingadviseurs

Gegevensuitwisseling bij subsidiering; verkenning en juridisch kader, Commissie voor de toetsing van wetgevingsprojecten (commissie Kortmann), deeladvies aan de Minister van Justitie, 1991

Prof. Dr. L.G.M. Stevens e.a., Fiscaal toezicht op maat, Soepel waar het kan, streng waar het moet, Den Haag

Wetsvoorstel openbaarheid rechtspraak, Tijdschrift Formeel Belastingrecht, TFB 2011/4

www.belastingdienst.nl

Nationale Ombudsman 25 februari 1994, V-N blz. 1994 e.v.

Nationale Ombudsman 13 januari 1993, V-N 1993, blz.756 e.v.

Nationale Ombudsman, 21 juni 2010, nr. 2010/162

Kamerstukken

Kamerstukken 11, 1990-1991, 21 221, nr. 5

Kamerstukken 11, 2005-2006, 30 322, nr. 3

Kamerstukken II 1991/92, 21 221, nr. 5

Jurisprudentie

Rechtbank 's Hertogenbosch, Sector bestuursrecht, 27 juni 2012, AWB 12/1467 (LJN: BW9500)

Rechtbank Zutphen, 21 maart 2012, nr 10/1356 WOB

Rechtbank 's Hertogenbosch, Sector bestuursrecht, 27 juni 2012, AWB 12/1467 (LJN: BW9500)

Rechtbank Zeeland-West-Brabant 18 juli 2013, nr. 13/00789, NTFR 2014/375

Rechtbank Zwolle-Lelystad 21 november 2005, ECLI:NL:RBZLY:2005:AU6547

Voorzieningenrechter rechtbank 's Hertogenbosch, 27 juni 2012, LJN: BW9500, Awb 12/ 1467

HR 8 november 1991, nr. 7877, V-N 1991/3353, NJ 1992,277

HR 14 mei 1964, NJ 1964, 430

HR 8 november 1991, nr.7877, V-N 1991/3353, NJ 1992/277

HR 14 mei 1964, NJ 1964, 430

HR 8 november 1991, NJ 1992, 277

HR 16 januari 1974, BNB 1975/26

HR 2 maart 1988, BNB 1988/135

HR 9 september 2011, ECLI:NL:HR;2011:BQ8097

HR 15 december 2003, ECLI:NL:PHR:2003:AE9370

HR 16 januari 1974, BNB 1975/26

HR 2 maart 1988, BNB 1988/135

HR 8 november 1991, nr. 7877, NJ 1992, 277

HR 17 mei 2005, ECLI:NL:HR:2005:AS4610

Raad van State 29 april 1986, nr. R01.85.1337, V-N 1986/1801

Raad van State 15 november 2006, ECLI:NL:RVS:2006:AZ2259

Raad van State 14 april 2010, ECLI:NL:RVS:2010:BM1041

Raad van State 31 juli 1984, nr. R01.83.0379

ECLI:NL:RVS:2013:528, Uitspraak, Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State, 31-07-2013,

ECLI:NL:RBZWB:2013:5424, Uitspraak, Rechtbank Zeeland-West-Brabant, 18-07-2013

ECLI:NL:RBSGR:1995:AH5414, Uitspraak 's Gravenhage (President), 17-11-1995

ECLI:NL:GHARN:19 juli 2011: LJN BR5343, Gerechtshof Arnhem, 2000.083.629

ECLI:NL:HR;2011:BQ8097, Hoge Raad 9 september 2011, nr 10/03988

Hof 's- Hertogenbosch, 1 september 1995, nr. 355/94/BR, blz.3487, punt 8

Gerechtshof Amsterdam, 06 augustus 2003, ECLI:NL:GHAMS:2003:AI0892