

NLF 2021/1110

Inspecteur hoeft identiteit tipgever en derde niet prijs te geven

Hof Arnhem-Leeuwarden 28 april 2021, 20/00569,
ECLI:NL:GHARL:2021:4161

SAMENVATTING

X (belanghebbende) en zijn echtgenote hebben de Nederlandse nationaliteit. Zij zijn per 1 juni 2001 geëmigreerd naar Zwitserland. Op 22 januari 2015 heeft de Inspecteur een tip ontvangen dat X in Nederland woonachtig zou zijn. Dit heeft geleid tot een navorderingsaanslag IB/PVV, waarin een vervreemdingsvoordeel uit aanmerkelijk belang is begrepen van € 21.324.861.

Hangende de beroepsprocedure heeft de Inspecteur een beroep op (gedeeltelijke) geheimhouding als bedoeld in artikel 8:29 Awb gedaan. De geheimhoudingskamer van Rechtbank Gelderland heeft geoordeeld dat de beperking van de kennisneming – met enige aanpassingen – van de stukken, en daarmee de geheimhouding van de identiteit van de tipgever en een derde die op initiatief van de Inspecteur is benaderd, gerechtvaardigd is. De Rechtbank heeft het beroep op 10 maart 2020 ongegrond verklaard.

X heeft hoger beroep ingesteld.

De Inspecteur weigert met een beroep op artikel 8:29, lid 1, Awb, ook in hoger beroep de (niet-geschoonde) stukken te overleggen en de identiteit van de tipgever en de derde te openbaren.

De geheimhoudingskamer van Hof Arnhem-Leeuwarden oordeelt dat de inbreuk op de privacy – persoonlijke levenssfeer – van de tipgever en de derde aanzienlijk zwaarder weegt dan het verdedigingsbelang van X bij kennisneming van de identiteit van deze personen en de door de derde overgelegde stukken. Volgens het Hof heeft de geheimhoudingskamer van de Rechtbank voorts terecht geoordeeld dat beperkte kennisneming van het dossier van X deels gerechtvaardigd is.

Het Hof bepaalt dat de door de Inspecteur aangebrachte beperking van de kennisneming zoals aangebracht in de geschoonde versie van de stukken gerechtvaardigd is en dat de Inspecteur de identiteit van de tipgever en de derde niet hoeft prijs te geven.

NOOT

Anonieme tipgevers en geheimhouding: ze zullen de fiscale gemoederen nog wel even bezig blijven houden, ook al hebben we de procedures over 'dé tipgever' nu wel achter ons liggen. Het blijft natuurlijk erg onbevredigend dat de Belastingdienst, die zelf de mond vol heeft van transparantie als het gaat om de eigen informatiebehoefte, zelf geen openheid wil bieden in stukken die – zo is onbestreden in deze procedure – op de zaak betrekking hebben.

Ook in deze uitspraak van de geheimhoudingskamer staat, aldus de kamer, bij de beoordeling of de weigering van de Inspecteur stukken te overleggen of alleen aan de rechter ter kennis te brengen is gerechtvaardigd, 'de grootst mogelijke terughoudendheid' voorop. Alleen als de belangen van de Inspecteur aanzienlijk zwaarder wegen dan die van de belanghebbende, is sprake van gewichtige redenen voor geheimhouding. Bij lezing van deze uitspraak lijkt me de vraag gerechtvaardigd of die terughoudende maatstaf van beoordeling in de praktijk ook wat waard is en niet andere afwegingen meespelen, of zelfs belangrijker zijn. Mocht dat zo zijn, dan zou niet alleen de acceptatie van de uitspraak, maar ook het geloof in de betekenis van de aangelegde maatstaf, gediend zijn bij het uitschrijven van die afwegingen in de uitspraak.

Vertrouwen in transparantie

Bij het maken van de noodzakelijke belangenafweging ontkomt de rechter er veelal niet aan de geloofwaardigheid van partijen en wat zij aanvoeren in de afweging te betrekken. De redenen voor geheimhouding door de Inspecteur en het belang bij onthulling voor belanghebbende zijn immers veelal slecht toetsbaar en nauwelijks met stukken te onderbouwen. In mijn optiek maakte de Inspecteur in deze zaak een slechte start nu in de uitspraak te lezen valt dat hij de nog niet overgelegde stukken, waarvoor geen beroep op artikel 8:29 Awb zal worden gedaan, alsnog aan het Hof en belanghebbende zal zenden. De bedoeling is immers dat de stukken die tot het geding behoren vlot na het aanbrengen van de zaak bij de Rechtbank door de Inspecteur worden toegestuurd. Niet pas in hoger beroep en zeker niet pas als de behandeling door de geheimhoudingskamer in tweede instantie is aangevangen. Dat het Hof geloof hecht aan de verklaring van de Inspecteur dat na toezending van een paar specifieke ontbrekende stukken wel alles volledig is, doet mij de wenkbrauwen fronsen. De praktijk en de jurisprudentie laten zien dat volledigheid kennelijk een behoorlijk rekbaar begrip is. Inspecteurs verstaan onder volledigheid vaak iets anders dan belanghebbenden en de laatsten vinden daar met enige regelmaat de rechter aan hun zijde. Artikel 8:42 Awb wordt door de rechter behoorlijk strikt toegepast.

De belangenafweging

De Inspecteur heeft voor behoud van de anonimiteit van de tipgever en de derde als argumenten aangevoerd de privacy in samenhang met het algemeen belang dat een democratische samenleving heeft bij het melden door burgers (of klokkenluiders) van mogelijke ernstige schendingen of overtredingen van de wet. Daarnaast stelt hij dat de tip slechts bestaat uit de 'blote' stelling dat belanghebbende in Nederland woonachtig zou zijn, maar dat daarvoor door de tipgever verder geen bewijs is geleverd. De derde zou zorgvuldig zijn benaderd en hem is anonimiteit toegezegd. Maar bovendien zou de van de derde verkregen informatie niet zijn gebruikt en is deze niet in het geding gebracht.

Zonder kennis te dragen van de stukken die je worden onthouden, is het natuurlijk lastig aan te geven wat het belang is bij de verkrijging daarvan. Volgens de uitspraak voert belanghebbende aan dat hij in zijn verdedigingsbelang wordt geschaad zolang de identiteit van de tipgever en de derde niet worden geopenbaard en de stukken niet integraal worden overgelegd. Bovendien zouden deze stukken ontlastende informatie kunnen bevatten, waarvan hij nu geen kennis kan nemen. Tot slot stelt hij dat hij niet kan beoordelen of de Inspecteur wellicht zijn geheimhoudingsplicht ingevolge artikel 67 AWR heeft geschonden bij het op eigen initiatief benaderen van de derde.

Wederzijds behoorlijke algemeenheden en slecht te verifiëren stellingen; wat overigens een gevolg kan zijn van de 'zakelijke weergave' in de uitspraak. Van de zijde van belanghebbende is dat te billijken. Misschien zou belanghebbende een scenario kunnen schetsen waarin zijn belang bij ongeschoonde informatie duidelijk is. Hij zou daarmee zijn bewijsnood benadrukken voor het geval de ontbrekende informatie niet alsnog zou worden verstrekt. Dat zou de rechter ertoe kunnen brengen, bij de afweging van de belangen van partijen, de balans ten gunste van belanghebbende te laten doorslaan. Naarmate het bewijs in de zaak subjectiever is, wordt het belangrijker dat de identiteit van personen bekend is. Zij kunnen dan door rechter en partijen worden bevestigd, zodat de feitelijke betrouwbaarheid van het bewijs kan worden vastgesteld. In deze zaak valt op dat de 'blote mededeling' door de tipgever dat belanghebbende in Nederland woonachtig is, kwalificatief van aard is en niet feitelijk. Daarmee bedoel ik dat de mededeling alleen de wettelijke voorwaarde behelst voor het in Nederland belastingplichtig zijn. De feiten op grond waarvan die voorwaarde wordt vervuld, ontbreken en waren kennelijk geen onderdeel van de mededeling. Aangezien dan het subjectieve inzicht van de tipgever in de aanwezigheid van belastingplicht hier te lande voorop staat, lijkt er een evident belang van de belastingplichtige om hem hierop te kunnen bevestigen. Tenzij het verdere voorliggende bewijs snoeihard is en volstrekt betrouwbaar. Dan lijkt het belang van de belanghebbende natuurlijk al snel verwaarloosbaar. Probleem hierbij is wel dat de geheimhoudingskamer niet gaat over de bewijswaardering en de meeste elementen die hiermee worden aangevoerd zijn voorbehouden aan de bodemkamer. Wellicht is dat ook de reden dat die afweging in elk geval in de uitspraak niet is terug te vinden.

De weging door het Hof

Het Hof oordeelt dat de inbreuk op de privacy – persoonlijke levenssfeer – van de tipgever en de derde zwaarder weegt dan het verdedigingsbelang van belanghebbende bij kennisneming van de identiteit van deze personen en de door de derde overgelegde stukken. Dit oordeel baseert het Hof op het volgende:

- i. de ongeschoonde versie van de stukken bevat geen – voor belanghebbende – ontlastend materiaal;
- ii. de tipgever heeft naast de tip, bestaande uit de 'blote' mededeling dat belanghebbende in Nederland zou wonen, geen stukken overgelegd;
- iii. de Inspecteur heeft bij het benaderen van de derde de nodige zorgvuldigheid betracht, heeft behoorlijk gehandeld en heeft niet in strijd gehandeld met de geheimhoudingsplicht van artikel 67 AWR;
- iv. de aannemelijkheid en het gewicht van de door de derde aangevoerde mogelijke gevolgen waaraan deze bij bekendmaking van zijn identiteit zou kunnen worden blootgesteld; en
- v. de stukken die zijn overgelegd door de derde zijn niet gebruikt, zodat de bewijsvoering van de Inspecteur in deze zaak niet is gebaseerd op, of gedragen wordt door, stukken waarvan de kennisneming voor belanghebbende is beperkt.

Ten aanzien van de beperkte kennisneming van 'dossier B' vangt belanghebbende ook bot. Dat oordeel, waarbij het Hof louter naar het oordeel van de Rechtbank verwijst, laat ik hier voor wat het is.

Deze 'weging' geeft niet weer wat de term doet vermoeden: de rechter stelt de belangen van belastingplichtige en de belangen aan de zijde van de Inspecteur vast en oordeelt welke som van

belangen het zwaarst weegt. Ook zo'n weging is geen logisch sluitend geheel, maar biedt wel enig inzicht, met name als de rechter een belang waaraan hij een hoog gewicht toekent als zodanig benoemt. Weinig van dat alles: het Hof geeft een mix van constatering en niet onderbouwde conclusies, die uiteindelijk tot de niet navolgbare gevolgtrekking leidt dat het belang van tipgever en derde zwaarder weegt dan het verdedigingsbelang van belastingplichtige. En niet alleen zwaarder, nee: aanzienlijk zwaarder. Een treffende gelijkenis met een formule van wijlen Wim Kan dringt zich op: 25 graden Celsius gedeeld door derde Paasdag geeft de uitkomst.

Ik loop de punten van het Hof na. Punt i is een constatering van de geheimhoudingskamer waarop weinig toelichting mogelijk is. Het zou wel aardig zijn als het oordeel mede omvatte dat het Hof het ongeschoonde materiaal goed heeft bekeken en de constatering kon doen. Daaraan zou je immers bijna gaan twijfelen bij het lezen van punt ii en iii en met name de stelligheid waarmee die worden neergeschreven. Punt ii kan het Hof immers nooit hebben geconstateerd, maar slechts van de Inspecteur hebben aangenomen, omdat het Hof de Inspecteur ook op dit punt geloofwaardig vindt. Logischer was geweest dat het Hof had overwogen dat het er zonder aanwijzingen voor het tegendeel van uitgaat dat er niet meer is. Punt iii had toch enige toelichting kunnen krijgen? Nu is het niveau rijdende rechter: dit is mijn oordeel en daar moet u het mee doen.

Regelrecht onjuist lijkt mij punt v. Ik wil best geloven dat de Inspecteur die stukken niet heeft gebruikt en zijn zaak daar niet door laat dragen. Ze stonden de Inspecteur echter wel ter beschikking en zonder ze te zien kan de geheimhoudingskamer niet beoordelen of het ontlastend materiaal is en de Inspecteur het wel had moeten gebruiken. Zonder kennisneming is niet te beoordelen of de informatie iets afdoet aan datgene waar de Inspecteur zich wel op beroept. Als het Hof speculeert op het ontlastende gehalte en daarom onthoudt, past dat de rechter niet, omdat hij daarmee vooruitloopt op het resultaat van de bewijsvoering die nog zou moeten plaatsvinden.

Conclusie

De maatstaf om gewichtige redenen voor geheimhouding te toetsen is scherp: met de grootst mogelijke terughoudendheid beoordelen of de belangen van de Inspecteur aanzienlijk zwaarder wegen dan die van de belanghebbende. Ik bespeur weinig terughoudendheid in het oordeel van de geheimhoudingskamer en van het bij twijfel het voordeel geven aan de belanghebbende al helemaal niets. Het heeft er de schijn van dat de geheimhoudingskamer niet snapt wat de belanghebbende met de ontsluiting van het achtergehouden bewijs aan wil. Dat kan, maar schrijf dat dan gewoon op.

mr. B.J.G.L. Jaeger

Jaeger Advocaten-belastingkundigen

BRON ECLI:NL:GHARL:2021:4161

op het beroep op artikel 8:29 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) van de van de (hierna: de Inspecteur) in het geding tussen

de Inspecteur

en

te (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van de rechtbank Gelderland van 10 maart 2020, nummer AWB17/6980, ECLI:NL:RBGEL:2020:1636.

1. Ontstaan en loop van het geding

Aan belanghebbende is voor het jaar 2011 een navorderingsaanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen opgelegd. Bij beschikking is heffingsrente berekend.

De Inspecteur heeft bij in één geschrift verenigde uitspraken op bezwaar het bezwaar ongegrond verklaard.

Belanghebbende is tegen die uitspraken in beroep gekomen bij de rechtbank Gelderland (hierna: de Rechtbank).

De Inspecteur heeft hangende de beroepsprocedure stukken aan de Rechtbank overgelegd en daarbij een beroep op (gedeeltelijke) geheimhouding als bedoeld in artikel 8:29 van de Awb gedaan. Deze stukken zijn ook in een geschoonde versie aan belanghebbende overgelegd.

De geheimhoudingskamer van de Rechtbank heeft bij beslissing van 11 december 2018 geoordeeld dat de beperking van de kennisneming - met enige aanpassingen - van de stukken en daarmee de geheimhouding van de identiteit van de tipgever en een derde die op initiatief van de Inspecteur is benaderd (hierna: de derde) gerechtvaardigd is.

Bij brief van 16 januari 2019, na de beslissing van de geheimhoudingskamer van de Rechtbank, heeft de Inspecteur de gehele, in eerste instantie geanonimiseerde, agenda van de personal trainer van belanghebbende, de heer [A], in ongeschoonde versie overgelegd en in het geding gebracht.

De Rechtbank heeft op 10 maart 2020 uitspraak gedaan.

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

De Inspecteur heeft in het verweerschrift in hoger beroep gesteld dat hij volledig uitvoering heeft gegeven aan het dictum van de geheimhoudingskamer van de Rechtbank en heeft verder geen ongeschoonde versie van de betreffende stukken (zie 1.4.) overgelegd. Hieruit heeft het Hof begrepen dat de Inspecteur met een beroep op artikel 8:29, eerste lid, van de Awb, ook in hoger beroep weigert de (niet-geschoonde) stukken te overleggen en de identiteit van de tipgever en de derde te openbaren.

Bij brief van 23 februari 2021 heeft het Hof aan partijen medegedeeld dat de geplande zitting een zitting van de geheimhoudingskamer zal zijn.

In het procesdossier van de geheimhoudingskamer bevindt zich een set geschoonde stukken (hierna ook: geschoonde versie) en een set ongeschoonde stukken (hierna ook: ongeschoonde versie) waarvoor het beroep op (gedeeltelijke) geheimhouding is gedaan, en ook de stukken waarmee de Inspecteur gevolg heeft gegeven aan de uitspraak van de geheimhoudingskamer van de Rechtbank.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 31 maart 2021. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze beslissing is gehecht.

2. Overwegingen

Het Hof stelt voorop dat niet in geschil is dat de stukken in de ongeschoonde versie op de zaak betrekking hebbende stukken zijn zoals bedoeld in artikel 8:42 van de Awb. Daarnaast heeft de Inspecteur ter zitting van het Hof geloofwaardig verklaard dat hij alle in welke vorm dan ook

bestaande stukken - behoudens een enkele aankondigingsbrief aan de heer [A] en een brief inzake een derdenonderzoek bij een reisbureau - in de ongeschoonde versie heeft overgelegd. De nog niet overgelegde stukken, waarvoor geen beroep op artikel 8:29 van de Awb zal worden gedaan, zal hij alsnog aan het Hof en belanghebbende zenden. De kamer van het Hof die de hoofdzaak zal behandelen, zal – indien en voor zover daar nog een geschil over bestaat – beslissen over de vraag of er nog meer op de zaak betrekking hebbende stukken zijn zoals bedoeld in artikel 8:42 van de Awb. De geheimhoudingskamer van het Hof beperkt zich tot de beslissing of beperking van de kennisneming van (delen van) de thans overgelegde stukken gerechtvaardigd is. Het Hof heeft bij zijn beoordeling kennis genomen van het gehele procesdossier.

Op de voet van artikel 8:29, eerste lid, van de Awb, kan de inspecteur – indien daarvoor gewichtige redenen zijn – weigeren stukken, of gedeelten daarvan, over te leggen dan wel deze alleen aan de rechter ter kennis te brengen. Bij de toepassing van dit artikellid dient de grootst mogelijke terughoudendheid te worden betracht. Slechts indien de door de Inspecteur voor geheimhouding of beperkte kennisneming aangevoerde redenen aanzienlijk zwaarder wegen dan het belang van belanghebbende bij onbeperkte kennisneming van (delen van) de op de zaak betrekking hebbende stukken, is sprake van gewichtige redenen die geheimhouding of beperkte kennisneming rechtvaardigen.

De Inspecteur stelt zich op het standpunt dat voor de hierna te noemen stukken kennisneming van (delen van) deze stukken is voorbehouden aan het Hof (beperkte kennisneming) als bedoeld in artikel 8:29, eerste lid, van de Awb. Deze stukken zien op:

- informatie van de tipgever die anoniem wil blijven;
- informatie van de derde die anoniem wil blijven en aan wie anonimiteit is toegezegd;
- het dossier van belanghebbende bij [B] ;

De Inspecteur heeft voor het schonen van (passages in) de stukken redenen aangevoerd die hij beschouwt als 'gewichtige redenen'. De geschoonde passages zijn zwartgemaakt en een aantal stukken behoren in het geheel niet tot de geschoonde versie. Na de beslissing van de geheimhoudingskamer van de Rechtbank heeft de Inspecteur ervoor gekozen om de agenda van de personal trainer van belanghebbende, de heer [A] , alsnog in ongeschoonde versie in het geding te brengen. Belanghebbende heeft daarom ter zitting bij het Hof uitdrukkelijk bevestigd dat hij zijn gronden in hoger beroep die zien op de kennisneming van de inhoud van deze agenda heeft laten varen.

De Inspecteur heeft voor de anonimiteit van de tipgever en de derde, de volgende redenen aangevoerd:

a. privacy, in samenhang met het algemeen belang dat een democratische samenleving heeft bij het melden door burgers (of klokkenluiders) van mogelijke ernstige schendingen of overtredingen van de wet;

de tip bestaat slechts uit de 'blote' stelling dat belanghebbende in Nederland, in [C] aan de [a-straat1] , woonachtig zou zijn. Door de tipgever is verder geen bewijs ingebracht;

de derde aan wie anonimiteit is toegezegd, is zorgvuldig benaderd. De van de derde verkregen informatie is niet gebruikt of in het geding gebracht.

Belanghebbende voert – kort gezegd – aan dat hij in zijn verdedigingsbelang wordt geschaad, zolang de identiteit van de tipgever en de derde niet wordt geopenbaard en de stukken niet integraal worden overgelegd. Op grond van artikel 8:42 van de Awb moeten deze stukken immers worden overgelegd. Bovendien zouden deze stukken ook voor belanghebbende ontlastende informatie kunnen bevatten, waarvan hij nu geen kennis kan nemen. Verder kan belanghebbende niet beoordelen of de Inspecteur wellicht zijn geheimhoudingsplicht ingevolge artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) heeft geschonden bij het op eigen initiatief benaderen van de derde.

Het Hof is van oordeel dat de inbreuk op de privacy - persoonlijke levenssfeer - van de tipgever en de derde, aanzienlijk zwaarder weegt dan het verdedigingsbelang van belanghebbende bij kennisneming van de identiteit van deze personen en de door de derde overgelegde stukken. Het Hof betreft in zijn oordeel dat (i) de ongeschoonde versie van de stukken geen - voor belanghebbende - ontlastend materiaal bevat, (ii) de tipgever naast de tip, bestaande uit de 'blote' mededeling dat belanghebbende in Nederland zou wonen, geen stukken heeft overgelegd, (iii) de Inspecteur bij het benaderen van de derde de nodige zorgvuldigheid heeft betracht, behoorlijk heeft behandeld en daarbij niet in strijd heeft gehandeld met de geheimhoudingsplicht van artikel 67 van de AWR, (iv) de aannemelijkheid en het gewicht van de door de derde aangevoerde mogelijke gevolgen waaraan deze bij bekendmaking van de identiteit zou kunnen worden blootgesteld en (v) de stukken die zijn overgelegd door de derde niet zijn gebruikt, zodat de bewijsvoering van de Inspecteur in deze zaak niet gebaseerd is op, of gedragen wordt door, stukken waarvan de kennisneming voor belanghebbende is beperkt.

De Rechtbank heeft geoordeeld dat beperkte kennisneming van het dossier van belanghebbende bij [B] deels gerechtvaardigd is (zie de overwegingen 14 tot en met 21 van de beslissing van de geheimhoudingskamer van de Rechtbank). Het tegen deze beslissing gerichte hoger beroep van belanghebbende faalt. De Rechtbank heeft naar het oordeel van het Hof op goede gronden juiste beslissingen genomen. Voor zover belanghebbende tegen deze oordelen van de Rechtbank appelleert, wijst het Hof die grieven af en maakt het de beslissingen en de daartoe door de Rechtbank gebezigde overwegingen tot de zijne.

Gelet op het voorgaande zal het Hof daarom beslissen dat de door de Inspecteur aangebrachte beperking van de kennisneming, bestaande uit de geschoonde versie van de stukken aangevuld met de stukken die door de Inspecteur zijn ingebracht na de uitspraak van de geheimhoudingskamer van de Rechtbank, met als gevolg daarmee dat ook de identiteit van de tipgever en de derde niet wordt geopenbaard, gerechtvaardigd is.

3. Beslissing

Het Hof:

- bepaalt dat de door de Inspecteur aangebrachte beperking van de kennisneming zoals aangebracht in de geschoonde versie van de stukken - met inachtneming van de uitspraak van de geheimhoudingskamer van de Rechtbank - gerechtvaardigd is;
- bepaalt dat de Inspecteur de identiteit van de tipgever en de derde niet hoeft prijs te geven; en
- stelt belanghebbende in de gelegenheid op de voet van artikel 8:29, vijfde lid, van de Awb, het Hof binnen twee weken na dagtekening van deze beslissing te berichten of zij erin toestemt dat het Hof uitspraak doet mede op de grondslag van de stukken waarvoor de beperkte kennisneming gerechtvaardigd is.

Deze beslissing is gedaan door mr. T. Tanghe, voorzitter, mr. B.F.A. van Huijgevoort, en mr. W.A.P. van Roij, in tegenwoordigheid van dr. J.W.J. de Kort als griffier.