

## Tijdschrift formeel belastingrecht 2016(1) Is de informatie-uitwisseling door de inspecteur ‘Smaranda Bara’-proof?

<b>Publicatie</b>	Tijdschrift formeel belastingrecht
<b>Aflevering</b>	17 afl. 1
<b>Publicatiedatum</b>	02 februari 2016
<b>Auteurs</b>	Lammers, mr. M.H.W.N.

### Is de informatie-uitwisseling door de inspecteur ‘Smaranda Bara’-proof?

*De Nederlandse Belastingdienst wisselt op grote schaal informatie uit met andere (overheids)instanties. Door het Hof van Justitie van de Europese Unie zijn recent de grenzen van deze informatie-uitwisseling duidelijk gemarkeerd. Het Hof overwoog in de zaak Smaranda Bara dat informatie-uitwisseling is toegestaan, mits daarvoor een wettelijke basis bestaat. Zonder wettelijke basis mag de informatie alleen worden uitgewisseld als de betrokkene hierover wordt geïnformeerd. Deze informatieplicht geldt dan zowel voor de instantie die de informatie verstrekt als de instantie die de informatie ontvangt. De informatie-uitwisseling door de Nederlandse Belastingdienst voldoet lang niet in alle gevallen aan deze vereisten.*

#### 1. Informatievergaring

De Nederlandse Belastingdienst heeft op grond van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) grote bevoegdheden om informatie van en over Nederlandse belastingplichtigen te vergaren.

##### 1.1. Informatievergaring door de Belastingdienst

In de eerste plaats kan de inspecteur een natuurlijk persoon of een rechtspersoon uitnodigen tot het doen van aangifte (art. 6 AWR) indien hij van mening is dat de betreffende persoon vermoedelijk belastingplichtig is in Nederland. Nadat aangifte is gedaan, kunnen bij de inspecteur vragen rijzen ten aanzien van de aangifte. Art. 47 e.v. AWR bieden de inspecteur een keur aan mogelijkheden om zijn ‘informatiehonger’ te stillen. Menigmaal doet de inspecteur zich hierbij voor als een ‘rupsje nooitgenoeg’.

Dat de inspecteur over veel informatie beschikt, weten ook andere (overheids)instanties in Nederland. Zij kloppen dan ook maar wat graag aan bij de inspecteur om afschrift of inzage te krijgen van/in de door hem verzamelde informatie. De wet (art. 67 AWR) biedt de inspecteur de mogelijkheid om ‘zijn’ informatie te delen met andere specifiek genoemde bestuursorganen, zoals de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, de officier van justitie, De Nederlandsche Bank N.V. (hierna: DNB), de Stichting Autoriteit Financiële Markten (hierna: AFM) en ga zo maar door. Naast deze specifiek genoemde bestuursorganen heeft de Belastingdienst ook veel zogenoemde vrijplaatsconvenanten gesloten. Op grond van deze convenanten verstrekt de inspecteur bijvoorbeeld informatie aan het Openbaar Ministerie, Interventieteams, de Kamer van Koophandel en de Stichting Normering Arbeid.

##### 1.2. Bescherming van persoonsgegevens

Bij de informatieverstrekking gaat het steeds om zeer persoonlijke informatie. In art. 8 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens (hierna: EVRM) en art. 7 van het Handvest van de Grondrechten van de Europese Unie (hierna: het Handvest) is een van de belangrijkste grondrechten van een burger opgenomen, te weten de eerbiediging van het privéleven en de bescherming van persoonsgegevens. Met name over dit laatste, de bescherming van persoonsgegevens, is de afgelopen maanden veel te doen geweest. Zo heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: HvJ) op 1 oktober 2015 arrest gewezen in de zaak van Smaranda Bara e.a. over de vraag of persoonsgegevens mogen worden verwerkt door een autoriteit waarvoor die gegevens niet waren bestemd.

Daarmee was de ‘privacy-kous’ voor het HvJ nog niet af. Op 6 oktober 2015 oordeelde het HvJ op de prejudiciële vragen in de zaak van Maximilian Schrems. In deze zaak oordeelde het HvJ – kort gezegd – dat een streep moet worden gezet door het zogenoemde ‘Safe Harbor-verdrag’ dat de opslag van Europese persoonsgegevens in de Verenigde Staten regelt. Het HvJ is van oordeel dat deze persoonsgegevens in de Verenigde Staten onvoldoende worden beschermd, zodat het verdrag ongeldig is. De Europese Unie en de Verenigde Staten zijn vervolgens direct aan de onderhandelingstafel gaan zitten om dit op te lossen. Inmiddels zouden Europa en de Verenigde Staten een principeakkoord hebben bereikt over het opslaan van Europese gebruikersdata in de Verenigde Staten.

Bij het HvJ leeft de privacy van natuurlijke personen en rechtspersonen dus zeer. Iets wat niet alleen het HvJ hoog in het vaandel zou moeten hebben staan. De vraag is of met name het oordeel van het HvJ in de zaak van Smaranda Bara e.a. gevolgen heeft voor de handelwijze van de Belastingdienst met het uitwisselen van informatie.

## 2. Arrest HvJ 1 oktober 2015, nr. C-201/14 (Smaranda Bara e.a.)

Smaranda Bara is een Roemeense die als zelfstandige werkzaam is. De inkomsten die zij hiermee geniet, geeft zij op aan de Roemeense belastingdienst. De Roemeense belastingdienst heeft op zijn beurt de informatie over de inkomensgegevens (belastinggegevens) overgedragen aan het nationale socialezekerheidsfonds. Dit fonds heeft vervolgens van Smaranda Bara betaling gevorderd van achterstallige bijdragen aan het ziekteverzekeringssysteem. Smaranda Bara en enkele andere Roemeense zelfstandigen (in de titel van de uitspraak 'e.a.' genoemd) met eenzelfde geschil verzetten zich tegen de informatieverstrekking door de Roemeense belastingdienst.

Het Hof van Beroep in Cluj, Roemenië (Curtea de Apel Cluj) stelt vier prejudiciële vragen aan het HvJ. Alleen de vierde prejudiciële vraag is door het HvJ behandeld en beantwoord. Deze vraag luidt:

*'Mogen persoonsgegevens worden verwerkt door een autoriteit waarvoor die gegevens niet waren bestemd, wanneer daardoor met terugwerkende kracht vermogensschade voor de betrokkenen ontstaat?'*

Bij de beoordeling van deze vraag is richtlijn 95/46<sup>1</sup> van 24 oktober 1995 (hierna: de richtlijn) van belang. De richtlijn geeft regels voor de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van hun persoonsgegevens en het vrije verkeer van die gegevens. De richtlijn bepaalt grofweg gezegd dat persoonsgegevens mogen worden verwerkt, mits dit op een eerlijke, rechtmatige, toereikende en nauwkeurige manier wordt gedaan. Daarnaast moet de verwerking van persoonsgegevens een legitieme basis hebben. Om ervoor te zorgen dat de betrokkene ook instemt met de verwerking van zijn persoonsgegevens, zal vaak zijn ondubbelzinnige goedkeuring (moeten) worden gevraagd. De instantie die de persoonsgegevens heeft verwerkt, kan ervoor kiezen deze gegevens door te geven aan derden, bijvoorbeeld andere overheidsinstanties. Het doorgeven mag plaatsvinden indien de betrokkene daarvan in kennis wordt gesteld en ook afdoende is geïnformeerd over de doeleinden waarvoor de gegevens worden doorgegeven. Vervolgens moet de ontvanger van de persoonsgegevens de betrokkene weer informeren over de ontvangst van de gegevens en over de reden waarom de gegevens worden ontvangen/gebruikt.

Onder omstandigheden kan ervoor worden gekozen om de betrokkene niet te informeren over de overdracht van zijn persoonsgegevens aan een derde. Die mogelijkheid mag alleen worden gebruikt als de wet daarin voorziet. Ook moet het doorgeven van de gegevens een legitieme reden hebben. Deze redenen zijn expliciet benoemd in art. 13 van de richtlijn. Een lidstaat kan wettelijke maatregelen treffen om de privacy-rechten (o.a. art. 6 van de richtlijn) van een burger te beperken indien dit noodzakelijk is voor (i) de veiligheid van de staat, (ii) de landsverdediging, (iii) de openbare veiligheid, (iv) het voorkomen, onderzoeken en/of opsporen en vervolgen van strafbare feiten, (v) een belangrijk economisch en financieel belang van een lidstaat of van de Europese Unie met inbegrip van monetaire, budgettaire en fiscale aangelegenheden, (vi) een taak op het gebied van controle, inspectie of regelgeving met de uitoefening van het openbaar gezag in de onder (iii) tot en met (v) bedoelde gevallen en (vii) de bescherming van de betrokkene of van de rechten en vrijheden van anderen.

Om een beroep te kunnen doen op deze beperkingen is het van belang dat hiervoor een wettelijke grondslag bestaat. Daar schort het in de zaak Smaranda Bara aan. In de Roemeense wetgeving (art. 315 van de Wet nr. 95/2006) was voor de overdracht opgenomen:

*'De voor de vaststelling van de hoedanigheid van verzekerde benodigde gegevens worden krachtens een protocol gratis meegedeeld aan de ziekteverzekeringssystemen door de autoriteiten, de overheidsinstellingen en andere instellingen.'*

Uit deze wettelijke bepaling volgt echter niets omtrent de overdracht van belastinggegevens. Voor de overdracht van deze gegevens werd door de Roemeense belastingdienst met het nationale socialezekerheidsfonds in 2007 een protocol opgesteld. Dat protocol is niet officieel gepubliceerd. Het HvJ concludeerde dat het protocol niet kan worden beschouwd als een 'wettelijke bepaling'. De Roemeense belastingdienst heeft aldus ten onrechte de belastinggegevens doorgespeeld aan het nationale socialezekerheidsfonds. Om de overdracht van de belastinggegevens legitiem te maken, had de Roemeense belastingdienst de betrokkenen, Smaranda Bara e.a., op de hoogte moeten stellen en moeten informeren over het doorgeven van de gegevens. Ook het nationale socialezekerheidsfonds had de betrokkenen vervolgens moeten informeren over de ontvangst van de gegevens, alsmede over het doel waarvoor zij worden gebruikt.

## 3. Informatie-uitwisseling door de Nederlandse Belastingdienst

Art. 67 AWR regelt de geheimhouding van (onder andere) de belastinginspecteur. In lid 2 van dit artikel is op deze geheimhoudingsplicht een aantal uitzonderingen gemaakt. 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 en (c) bekendmaking plaatsvindt aan degene op wie de gegevens betrekking hebben voor zover deze gegevens door of namens hem zijn verstrekt.

In het kader van de vraag of de informatie-uitwisseling door de Nederlandse Belastingdienst voldoet aan de Europese eisen, zoals in de zaak Smaranda Bara naar voren zijn gekomen, zijn met name de opties onder (a) en (b) relevant.

### 3.1. 'Enig wettelijk voorschrift' (art. 67, lid 2, onderdeel a, AWR)

In art. 67, lid 2, onderdeel a, AWR wordt gesproken over 'enig wettelijk voorschrift'. Bij de behandeling<sup>2</sup> van de invoering van art. 67, lid 1, onderdeel a, AWR heeft de wetgever een aantal voorbeelden genoemd waaraan moet worden gedacht bij de term 'enig wettelijk voorschrift'. Volgens de wetgever kan c.q. moet worden gedacht aan art. 7:4, lid 2, Awb en art. 8:42, lid 1, Awb, waarin de verplichting voor de inspecteur is opgenomen om inzage te geven in alle op de zaak betrekking hebbende stukken. Andere voorbeelden die zijn genoemd, zijn onder andere de gegevensverstrekking door de ontvanger aan een aansprakelijkgestelde (art. 49, lid 5, Invorderingswet 1990, hierna: IW 1990), aan de Algemene Rekenkamer (art. 87 Comptabiliteitswet 2001), aan het college van burgemeester en wethouders (art. 64, lid 1, Wet Werk en bijstand: WWB) en aan de Belastingdienst/Toeslagen (art. 39, lid 1, Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen, hierna: Awir).

Met deze opsomming leek de wetgever een beperkte kring van 'enig wettelijk voorschrift' voor ogen te hebben. De praktijk wijst echter uit dat de term 'enig wettelijk voorschrift' doelt op elk algemeen verbindend voorschrift van zowel de rijksoverheid als de decentrale overheden. Al deze algemeen verbindende voorschriften kunnen de geheimhoudingsverplichting van art. 67 AWR opzij zetten. Om te beoordelen of aan de verplichting van art. 67, lid 1, onderdeel a, AWR wordt voldaan, moeten in feite dus alle wettelijke voorschriften worden beoordeeld.

### 3.2. Art. 43c Uitv.reg. AWR (art. 67, lid 2, onderdeel b, AWR)

Mocht de geheimhoudingsplicht niet op grond van onderdeel a van het tweede lid van art. 67 AWR opzij kunnen worden gezet, dan biedt onderdeel b van dit lid de minister de mogelijkheid om regels te stellen om dit alsnog voor elkaar te krijgen. Deze mogelijkheid is verder uitgewerkt in art. 43c Uitv.reg. AWR. Dit artikel schrijft de inspecteur voor aan welke (overheids)instanties hij informatie mag verstrekken. Daarbij wordt niet specifiek kenbaar gemaakt welke informatie precies mag worden verstrekt, maar wordt in algemene termen gesproken. Als instanties waaraan informatie mag worden verstrekt, worden onder andere genoemd: alle ministeries, de directeur van de FIOD, gemeenten en provincies, de officier van justitie, universiteiten, DNB, AFM, het Bureau Financieel Toezicht (hierna: BFT) en de participanten van het Financieel Expertise Centrum.

Door de inspecteur wordt met enige regelmaat gebruikgemaakt van deze mogelijkheid om informatie te verstrekken. Desgewenst rekt de inspecteur daarbij zijn informatie-uitwisselingsmogelijkheden op om toe te kunnen komen aan het verzoek van de ontvangende partij. Een voorbeeld hiervan is de procedure<sup>2</sup> over de informatie-uitwisseling met de AFM over een zogenoemde 'zwartsparder'.

De AFM had – onder verwijzing naar art. 67, lid 1, AWR jo. art. 43c, lid 1, onderdeel u, Uitv.reg. AWR – een lijst met namen van beleidsbepalers van Nederlandse ondernemingen aan de inspecteur gezonden met daarbij het verzoek om mede te delen welke beleidsbepalers bij de inspecteur bekend zijn als 'inkeerder' in de zin van art. 67n AWR. Art. 43c, lid 1, onderdeel u, Uitv.reg. AWR verwijst naar een convenant dat de inspecteur heeft gesloten met onder andere de AFM. Dit convenant FEC 2014<sup>3</sup> is gesloten om de integriteit van de financiële sector te versterken. Om dit doel te bereiken wordt de onderlinge samenwerking tussen de convenantpartners door het delen van inzicht, kennis en vaardigheden gestimuleerd, gecoördineerd en vergroot.

De inspecteur heeft gehoor gegeven aan dit verzoek van de AFM en de gevraagde informatie verstrekt. De betrokkene in deze zaak heeft tegen het gebruik van deze informatie door de AFM bezwaar gemaakt. Hij is door de Rechtbank Rotterdam volledig in het gelijk gesteld. De AFM heeft tegen deze beslissing van de rechtbank hoger beroep aangetekend. Op welke gronden de AFM dit hoger beroep heeft ingesteld, is niet bekend, omdat het geschrift daartoe (nog) niet is gepubliceerd. De hoger beroepsprocedure is thans ook nog onder de rechter.

Deze beslissing van de Rechtbank Rotterdam ligt volledig in lijn met het arrest Smaranda Bara van het HvJ. De informatie-uitwisseling tussen de inspecteur en de AFM is niet gebaseerd op een wettelijke bepaling, maar op een convenant. Alsdan mag 'geheime' informatie-uitwisseling niet plaatsvinden. De enige mogelijkheid voor deze informatie-uitwisseling was geweest als de inspecteur de betrokkene had geïnformeerd over de informatie-uitwisseling en de AFM de betrokkene op haar beurt over de ontvangst en het doel had geïnformeerd. Nu dat niet is gebeurd, is de informatie-uitwisseling onrechtmatig en mag de AFM de ontvangen gegevens niet gebruiken.

Art. 43c, lid 1, Uitv.reg. AWR biedt de AFM daarnaast nog twee alternatieven om informatie te vergaren van de inspecteur. Deze alternatieven zijn opgenomen in de onderdelen s en t. Art. 43c, lid 1, onderdeel s, Uitv.reg. AWR bepaalt dat de inspecteur informatie aan de AFM mag verstrekken voor zover deze informatie ziet op aan beleidsbepalers opgelegde vergrijpboeten en deze informatie relevant is voor de uitvoering van de betrouwbaarheidstoets. Art. 43c, lid 1, onderdeel t, Uitv.reg. AWR biedt de inspecteur de mogelijkheid om aan de AFM informatie te verstrekken die relevant is bij de uitvoering en de handhaving van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme.

Beide bepalingen zouden de inspecteur in de zaak van de Rechtbank Rotterdam niet hebben geholpen, omdat de door de AFM verzochte informatie niet viel binnen de kaders van de onderdelen s en t van art. 43c, lid 1, Uitv.reg. AWR. Ten aanzien van de

bepaling van art. 43c, lid 1, onderdeel s, Uitv.reg. AWR is thans enige nuance op zijn plaats, omdat bij het gebruikmaken van de inkeerregeling (art. 67n AWR) inmiddels een boete van 60% kan worden opgelegd. Daarmee zou kunnen worden voldaan aan de criteria omtrent het opleggen van een vergrijpboete.

### 3.3. Vrijplaatsconvenanten (art. 43c, lid 1, onderdeel m, Uitv.reg. AWR)

Mocht de inspecteur aan deze waslijst van (overheids)instanties nog niet voldoende hebben, dan biedt art. 43c, lid 1, onderdeel m, Uitv.reg. AWR hem nog een soort vrijbrief om met specifiek genoemde (overheids)instanties, zoals gemeenten, provincies, politie, de officier van justitie, een convenant te sluiten indien dit noodzakelijk is om 'de integrale toepassing en handhaving van overheidsregelingen effectief en efficiënt te laten verlopen'. Deze convenanten worden ook wel 'vrijplaatsconvenanten' genoemd. De inspecteur legt ook deze mogelijkheid ruim uit en heeft inmiddels bijna twintig convenanten gesloten. Zo heeft de inspecteur een convenant gesloten met bijvoorbeeld het Centraal Justitieel Incassobureau, het College van Zorgverzekeringen, de Inspectie van Verkeer en Waterstaat, de Kamer van Koophandel, de Nederlandse Mededingingsautoriteit en het Openbaar Ministerie. Op basis van deze convenanten wisselt de inspecteur informatie uit met deze (overheids)instanties.

### 3.4. Incidentele ontheffing (art. 67, lid 3, AWR)

Leverd ook deze vrijbrief om convenanten af te sluiten de inspecteur onvoldoende de gelegenheid om zijn drang tot informatie-uitwisseling te legitimeren, dan biedt het derde lid van art. 67 AWR nog een 'way out': 'In andere gevallen dan bedoeld in het tweede lid kan Onze Minister ontheffing verlenen van de geheimhoudingsplicht.'

Deze 'way out' geeft de inspecteur echter geen onbeperkte mogelijkheden om te gaan strooien met de door hem verzamelde informatie. In de memorie van toelichting<sup>4</sup> bij de invoering van dit wetsartikel is uitdrukkelijk te kennen gegeven dat de ontheffingsbevoegdheid van art. 67, lid 3, AWR slechts in drie situaties kan worden gebruikt. Deze situaties zijn: (i) gegevensverstrekking aan belastingplichtigen zelf die niet zijn uitgezonderd van de geheimhoudingsplicht, (ii) gegevensverstrekking is noodzakelijk voor de goede vervulling van een publiekrechtelijke taak van een bestuursorgaan dat nog niet is aangewezen in de ministeriële regeling van art. 67, lid 2, AWR en (iii) incidentele of onvoorziene gevallen waarin gegevensverstrekking gewenst is, bijvoorbeeld vanwege een groot maatschappelijk belang.

Ook van deze mogelijkheid maakt de inspecteur in de praktijk met regelmaat gebruik. Op 13 april 2012 oordeelde Rechtbank Den Haag<sup>5</sup> over de vraag of de inspecteur inkomensgegevens van huurders aan de verhuurder mocht verstrekken om te bepalen of een extra huurverhoging mocht worden doorgevoerd. Om deze informatieverstrekking mogelijk te maken had de staatssecretaris op 31 januari 2012 in een brief aan de inspecteur ontheffing verleend op grond van art. 67, lid 3, AWR. De rechtbank oordeelt dat de inspecteur deze gegevens niet mag verstrekken aan de verhuurders, omdat dit in strijd is met art. 8 Wet bescherming persoonsgegevens. Ten overvloede overwoog de rechtbank ook dat het ontheffingsbesluit van de staatssecretaris niet past bij de hiervoor aangehaalde situaties waarin het gebruik van art. 67, lid 3, AWR is voorzien.

Een ander voorbeeld van het beroep op de ontheffingsmogelijkheid zijn de convenanten<sup>6</sup> die de Belastingdienst heeft gesloten met de AFM, het BFT en de NIVRA en NOvAA (accountantsorganisaties). In deze convenanten is afgesproken dat de inspecteur informatie uit belastingcontroles die wijst op 'ontoelaatbaar gedrag van accountants en accountantsorganisaties' met deze organisaties deelt. Daarbij verstrekt de inspecteur in eerste instantie geanonimiseerde informatie. Indien een van de organisaties een nader onderzoek wenst in te stellen tegen de betreffende accountant en/of het betreffende accountantskantoor, kan de organisatie de inspecteur vragen om de identiteit van de betrokkene(n) bekend te maken. Voor deze laatste 'stap' zal de inspecteur dan op grond van art. 67, lid 3, AWR ontheffing aan de minister vragen. Concreet betekenen deze afspraken dat de inspecteur voorafgaand aan een ontheffingsbeslissing al informatie verstrekt aan deze organisaties. Weliswaar in geanonimiseerde vorm, maar toch. Het is de vraag of de inspecteur daartoe de bevoegdheid heeft. Uit een uitspraak van Hof Leeuwarden<sup>7</sup> moet worden afgeleid dat dat niet het geval is. Het hof oordeelde in deze zaak dat ook de anonieme verstrekking van gegevens een schending van de fiscale geheimhoudingsverplichting oplevert.

Uit het vorenstaande volgt dat de inspecteur gretig gebruikmaakt van zijn mogelijkheden om de door hem verzamelde informatie uit te wisselen met andere (overheids)instanties. De vraag die daarbij opkomt, is of de wijze waarop in Nederland deze informatie-uitwisseling is geregeld, past binnen de richtlijn 95/46 en dus binnen de kaders die het HvJ in de zaak Smaranda Bara e.a. heeft geschetst.

### 4. Voldoet de informatie-uitwisseling door de inspecteur aan de richtlijn?

Met name de beperking van de geheimhoudingsverplichting van de inspecteur in art. 67, lid 2, onderdelen a en b, en lid 3, AWR zijn interessant in het licht van het arrest van het HvJ in de zaak Smaranda Bara. Zijn deze wettelijke bepalingen afdoende om de informatie-uitwisseling van de inspecteur met andere (overheids)instanties te legitimeren? Of staat richtlijn 95/46 aan deze informatie-uitwisseling in de weg?

Uit de uitspraak in de zaak Smaranda Bara volgt dat het startpunt van de beperking van de geheimhoudingsplicht moet zijn gelegen in een wet. In Nederland kennen we de wet in formele zin en de wet in materiële zin. Een wet in formele zin is een wet die is vastgesteld door de regering en Staten-Generaal. Met een wet in materiële zin wordt bedoeld op een wet die naar haar inhoud als een wet kan worden gezien. Hierbij kan worden gedacht aan algemeen verbindende voorschriften. Een algemeen verbindend voorschrift is op zijn beurt weer een door de overheid op basis van haar regelgevende bevoegdheid uitgevaardigde normstellende maatregel waarvan naleving krachtens de wet kan worden afgedwongen.

#### **4.1. Informatie-uitwisseling op grond van art. 67, lid 2, onderdeel a, AWR**

De informatie-uitwisseling op grond van art. 67, lid 2, onderdeel a, AWR kan plaatsvinden indien 'enig wettelijk voorschrift' daarin voorziet. Een wettelijk voorschrift duidt erop dat sprake is van regelgeving die op een wet is gebaseerd. Maar daarmee ben je er nog niet. In de zaak Smaranda Bara was immers sprake van een 'wettelijk voorschrift', te weten art. 315 van de Wet nr. 95/2006. Hierin was echter niets bepaald over de overdracht van belastinggegevens. Om te bezien of de Nederlandse informatie-uitwisseling op grond van art. 67, lid 2, onderdeel a, AWR voldoet aan de eisen, zal dus per bepaling moeten worden gekeken wat daarin expliciet is bepaald.

In Nederland hebben we uitermate veel 'wettelijke voorschriften', zodat het ondoenlijk is om voor dit artikel alle voorschriften te analyseren. Ik beperk mij hier dan ook tot een aantal voorbeelden.

##### **4.1.1. Art. 7:4, lid 2 en 8:42 Awb**

Voor art. 7:4, lid 2, Awb en art. 8:42 Awb is de tekst helder. De inspecteur moet alle op de zaak betrekking hebbende stukken overleggen. Wat dan onder de 'op de zaak betrekking hebbende stukken' moet worden verstaan, is weliswaar weer voor discussie vatbaar, maar dat gaat het onderwerp van dit artikel te buiten. Hetzelfde geldt voor de informatie die de ontvanger aan een aansprakelijkgestelde ter inzage moet geven/verstrekken op grond van art. 49, lid 5, IW 1990.

##### **4.1.2. Art. 87 Comptabiliteitswet 2001**

Art. 87 Comptabiliteitswet 2001 geeft de inspecteur de mogelijkheid om informatie te verstrekken aan de Algemene Rekenkamer. Lid 1 van dit artikel bepaalt dat de Algemene Rekenkamer bevoegd is, voor zover zij een en ander nodig acht voor het uitoefenen van haar taak, bij alle dienstonderdelen van het Rijk alle goederen, administraties, documenten en andere informatiedragers op door haar aan te geven wijze te onderzoeken. Deze bevoegdheid is uitermate ruim geformuleerd en lijkt daarmee op de in Roemenië gehanteerde bepaling (art. 315 Wet nr. 95/2006). Daarmee is het niet zonneklaar dat de inspecteur belastinggegevens van een individuele burger aan de Algemene Rekenkamer mag verstrekken zonder de burger daarover te informeren c.q. zijn toestemming te vragen.

##### **4.1.3. Art. 64, lid 1, Wet werk en bijstand**

Een ander voorbeeld dat wordt gegeven, is het verstrekken van informatie aan het college van burgemeesters en wethouders op grond van art. 64, lid 1, Wet werk en bijstand. Op grond van dit artikel is de inspecteur verplicht kosteloos opgaven en inlichtingen te verstrekken die noodzakelijk zijn voor de uitvoering van de Wet werk en bijstand. Ook deze bepaling lijkt op de Roemeense bepaling die door het HvJ onvoldoende legitiem werd geacht om zonder kennisgeving/instemming aan de betrokkene informatie uit te wisselen.

##### **4.1.4. Art. 39, lid 1, Awir**

Bij de informatie-uitwisseling op grond van art. 39, lid 1, Awir lijkt het voor de inspecteur en de Belastingdienst/Toeslagen wel goed uit te pakken. In dit artikel is concreet benoemd welke gegevens mogen worden uitgewisseld, te weten de gegevens die voor de uitvoering van de Awir noodzakelijk zijn, alsmede de gegevens die voor de heffing en invordering van rijksbelastingen van belang zijn.

##### **4.1.5. Conclusie**

Uit het arrest Smaranda Bara volgt dat slechts in uitzonderingssituaties informatie over een betrokkene kan worden doorgegeven zonder dat de betrokkene daarover wordt geïnformeerd. De inspecteur maakt in Nederland veelvuldig gebruik van de mogelijkheid om op grond van art. 67, lid 2, onderdeel a, AWR gegevens aan andere (overheids)organisaties te verstrekken zonder de betrokkene over deze overdracht te informeren. Uit vorenstaande voorbeelden volgt dat het zeer de vraag is of de inspecteur bij deze overdracht steeds in overeenstemming handelt met richtlijn 95/46.

#### **4.2. Informatie-uitwisseling op grond van art. 67, lid 2, onderdeel b, AWR**

De inspecteur kan ook op grond van art. 67, lid 2, onderdeel b, AWR informatie uitwisselen met andere (overheids)instanties. Aan wie en welke informatie mag worden verstrekt, is uitgewerkt in art. 43c Uitv.reg. AWR. Deze uitvoeringsregeling is een besluit van de staatssecretaris van Financiën. Van een wet in formele zin is derhalve geen sprake. Niettemin kan de uitvoeringsregeling worden aangemerkt als een wet in materiële zin. De regeling voldoet immers aan de eisen van een algemeen verbindend voorschrift. Daarmee staat echter niet automatisch vast dat de informatie-uitwisseling voldoet aan de richtlijn. Relevant is immers ook dat in deze 'wet' voldoende concreet is gemaakt welke gegevens worden uitgewisseld.

Per instantie wordt in art. 43c Uitv.reg. AWR toegelicht welke gegevens door de inspecteur mogen worden verstrekt. Aan de directeur van de FIOD mag de inspecteur bijvoorbeeld de gegevens verstrekken die door de FIOD worden gebruikt in het kader van de strafrechtelijke handhaving van de rechtsorde (onderdeel h). De inspecteur mag aan de officier van justitie onder andere gegevens verstrekken die van belang kunnen zijn voor het instellen van vorderingen tot ontbinding van rechtspersonen of gegevens over het inkomen en vermogen van degene tegen wie een strafrechtelijk (financieel) onderzoek is ingesteld (onderdeel l). Aan het BFT, DNB en de AFM mogen gegevens worden verstrekt die van belang kunnen zijn bij de uitvoering en de handhaving van de Wet ter voorkoming van witwassen en financiering van terrorisme. Voor deze bepalingen geldt dat weliswaar niet heel specifiek kenbaar wordt gemaakt welke gegevens mogen worden verstrekt, maar dat de bepalingen vermoedelijk wel afdoende toelichting bevatten om te voldoen aan de Europese eisen.

Dat geldt vermoedelijk niet voor de mogelijkheid die de inspecteur heeft om met (overheids)instanties de zogenoemde 'vrijplaatsconvenanten' te sluiten (art. 43c, lid 1, onderdeel m, Uitv.reg. AWR). De tekst van art. 43c, lid 1, onderdeel m, Uitv.reg. AWR bepaalt dat '(...) 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' mogen worden uitgewisseld door de inspecteur.

Welke gegevens dit betreffen en aan welke instanties de gegevens mogen worden verstrekt, wordt vastgelegd in een convenant. Een convenant voldoet echter niet aan de definitie van een wet in formele of materiële zin. Dit betekent dat het convenant niet kan worden beschouwd als een 'wettelijke bepaling'. Om de overdracht van belastinggegevens, conform een convenant, legitiem (en dus in overeenstemming met richtlijn 95/46) te laten verlopen, zal de inspecteur de betrokkene op de hoogte moeten stellen en moeten informeren over het doorgeven van de gegevens. Ook de ontvangende instantie zal de betrokkene vervolgens moeten informeren over de ontvangst van de gegevens, alsmede over het doel waarvoor zij worden gebruikt. Doorgaans houdt de inspecteur zich hier niet aan.

### **4.3. Informatie-uitwisseling op grond van art. 67, lid 3, AWR**

Zoals hiervoor al is toegelicht, bevat art. 67, lid 3, AWR in feite een 'restcategorie' waarin de inspecteur de minister in bepaalde gevallen om ontheffing van de geheimhoudingsverplichting kan vragen. De beslissing om ontheffing te verlenen wordt door de minister in een brief medegedeeld.

Uit de uitspraak van het HvJ in de zaak Smaranda Bara volgt, dat de informatie-uitwisseling moet zijn gebaseerd op een wettelijke bepaling. Weliswaar is de basis voor de ontheffingsbeslissing in art. 67, lid 3, AWR neergelegd, maar daarin wordt niets vermeld over aan wie welke gegevens mogen worden verstrekt. Deze informatie wordt vastgelegd in de brief van de minister. Deze brief kwalificeert echter niet als een 'wettelijke bepaling'. Daarmee staat vast dat als de inspecteur tot informatie-uitwisseling op grond van een dergelijke ontheffingsbeslissing over wil gaan, dit alleen rechtmatig kan gebeuren als hij de betrokkene hierover informeert dan wel de betrokkene om toestemming vraagt. Bovendien moet de instantie die de informatie van de inspecteur ontvangt de betrokkene ook informeren en daarbij kenbaar maken met welk doel de informatie wordt verkregen en waarvoor deze wordt gebruikt.

### **5. Conclusie**

Bij de uitvoering van zijn taak, de heffing van belastingen, krijgt de inspecteur veel informatie binnen. De inspecteur heeft op grond van art. 67 AWR een geheimhoudingsplicht. Deze plicht zorgt ervoor, naast het algemene belang van de bescherming van persoonsgegevens, dat personen niet worden weerhouden om gegevens aan de Belastingdienst te verstrekken, omdat zij vrezen dat deze gegevens voor andere doeleinden dan de juiste en doelmatige uitvoering van de belastingwet worden gebruikt.

Desalniettemin zijn situaties denkbaar waarin de door de inspecteur verkregen gegevens ook relevant kunnen zijn voor andere (overheids)instanties. Om de uitwisseling van deze informatie mogelijk te maken, is in art. 67, leden 2 en 3, AWR de mogelijkheid geschapen om de geheimhoudingsverplichting van de inspecteur opzij te zetten. In de praktijk maakt de inspecteur veelvuldig gebruik van deze mogelijkheid. Daarbij laat de inspecteur de betrokkene (belastingplichtige) in het ongewisse van het feit dat hij informatie uitwisselt met een andere (overheids)instantie, maar ook welke informatie hij uitwisselt.

Uit de uitspraak van het HvJ in de zaak Smaranda Bara volgt dat deze werkwijze alleen is gelegitimeerd als hiervoor een wettelijke basis bestaat. Zonder wettelijke basis mag de inspecteur alleen informatie uitwisselen als hij de betrokkene hierover informeert en de instantie die de informatie ontvangt de betrokkene eveneens informeert en toelicht voor welk doel zij de gegevens heeft

verkregen.

Uit het vorenstaande volgt dat de Nederlandse praktijk van informatie-uitwisseling door de inspecteur lang niet in alle gevallen door de Europese beugel (richtlijn 95/46) kan. In veel situaties zal de inspecteur de betrokkene voorafgaand aan de informatieverstrekking mededeling moeten doen van de informatieverstrekking of de betrokkene om toestemming moeten vragen. Indien de inspecteur dat niet heeft gedaan, heeft de informatie-uitwisseling onrechtmatig plaatsgevonden en mag de ontvangende instantie deze informatie niet gebruiken voor haar beslissingen.

De bescherming van de persoonsgegevens van Nederlandse belastingplichtigen kan en moet veel beter. Voor de inspecteur zal dit een grote toename van administratieve handelingen betekenen, hetgeen vermoedelijk ook tot meer kosten zal leiden. Dit kostenaspect kan en mag echter niet de reden zijn om een belangrijk grondrecht van burgers ter zijde te schuiven.

*Mr. M.H.W.N. Lammers*

*\* Mr. M.H.W.N. (Marloes) Lammers is advocaat bij Jaeger Advocaten-belastingkundigen te Amsterdam.*

#### **Voetnoten**

1 <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31995L0046:nl:HTML>.

2 Kamerstukken II, 2005-2006, 30322, nr. 3, p. 18 en nr. 7, p. 24.

2 Rb. Rotterdam 4 juni 2015, nr. AWB-14\_6807, ECLI:NL:RBROT:2015:3894.

3 *Stcrt.* 2014-2351, <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stcrt-2014-2351.html>.

4 Kamerstukken II, 2005-2006, 30322, nr. 3, p. 19-21.

5 Rb. Den Haag 13 april 2012, nr. 414759/KG ZA 12-247, ECLI:NL:RBSGR:2012:BW2236.

6 <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stcrt-2012-12055.html>, <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stcrt-2012-12056.html> en <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stcrt-2012-12057.html>.

7 Hof Leeuwarden 1 juli 1996, nr. 1996-07-01, ECLI:NL:GHLEE:1996:AB7712.