

# Handreiking alle op de zaak betrekking hebbende stukken

---

## Inhoud

1. Inleiding
  2. Wat zijn op de zaak betrekking hebbende stukken?
  3. Wat zijn niet op de zaak betrekking hebbende stukken?
  4. Geheimhouding op grond van artikel 8:29 van de Awb
    - 4.1 Regels met betrekking tot geheimhouding van op de zaak betrekking hebbende stukken in de procesvoering
    - 4.2 Gewichtige redenen
      - 4.2.1 Bescherming van persoonsgegevens en eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer van derden en douaneambtenaren
      - 4.2.2 Intern beraad
      - 4.2.3 Controle-strategische informatie
      - 4.2.4 (FIOD)-Proces-verbaal, informatie uit het buitenland, OLAF-rapport, AM-melding en geheimhouding van vertrouwelijke stukken uit WZB-antwoord
    - 4.3 Lakken en schonen
  5. Risico's bij het niet overleggen van op de zaak betrekking hebbende stukken
  6. Regels in het kader van de bezwaarfase
  7. Regels in het kader van een voornemen tot het nemen van een ongunstige beschikking in het kader van de douanewetgeving (artikel 22, lid 6, DWU)
  8. Tot slot wat tips
- Bijlage 1: Stroomschema  
Bijlage 2: Jurisprudentie

# 1. Inleiding

Overheidsinformatie is eigendom van de overheid en kan, tenzij uitgezonderd, op enig moment openbaar gemaakt worden. In de uitvoeringspraktijk van de douane hebben wij dagelijks te maken met “zakelijke stukken” ofwel anders gezegd met “op de zaak betrekking hebbende stukken”. Het uitgangspunt is dat de informatie zoals deze is opgenomen in die zakelijke stukken, toegankelijk is voor een ieder. Hierop gelden echter wel uitzonderingen.

Regelmatig wordt vanuit de uitvoeringspraktijk de vraag gesteld wat de “op de zaak betrekking hebbende stukken” zijn. Hoe gaan wij bijvoorbeeld om met strategische informatie, e-mailcorrespondentie tussen collega's, een proces-verbaal, informatie van derden, etc. Deze vraag komt op bij de ter inzage legging van documenten in het kader van een voornemen tot opleggen van een UTB of een naheffingsaanslag accijns of verbruiksbelasting, een voornemen tot schorsing of intrekking van een douanevergunning, een voornemen tot intrekking van een accijnsvergunning, een kennisgeving van een voorgenomen vergrijpboete (artikel 5:49 Awb), dan wel bij bezwaarbehandeling bij een verzoek om inzage van het dossier in combinatie met een hoorgesprek (artikel 7:4 Awb) en bij de toezending van de stukken bij (hoger)beroepsprocedures (artikel 8:42 en 8:108 Awb). In veel processen van de Douane zijn behandelaars dus bezig met op de zaak betrekking hebbende stukken.

Inzage betekent inzien - in de regel - op papier. Wij hebben niet de verplichting om de stukken toe te zenden. Een belanghebbende kan van alle op de zaak betrekking hebbende stukken afschriften verkrijgen. Hier is dus sprake van een recht op afschriften (artikel 7:4, lid 4, Awb). Een en ander sluit echter niet uit, dat ook digitale informatie die beschikbaar is in de systemen raadpleegbaar moet kunnen zijn.

Het is goed het doel van de verstrekking van de op de zaak betrekking hebbende stukken voor ogen te houden: ervoor zorgen dat alle betrokkenen (belanghebbende, inspecteur, ontvanger en rechter) uitgaan van dezelfde stukken waaruit de relevante feiten en omstandigheden van de zaak blijken. Het doel is om te zorgen voor een gelijke informatiepositie. Het gaat dus om stukken met feitelijke informatie.

Een belanghebbende moet inzage kunnen hebben in alle op de zaak betrekking hebbende stukken teneinde een selectie te kunnen maken ten behoeve van haar eigen dossier. Geheimhouding kan de volledige inzage echter begrenzen.

Deze Handreiking bevat praktische handvatten.

Het onderwerp “op de zaak betrekking hebbende stukken” is continu in beweging, zowel door de ontwikkelingen in de wetgeving (zoals de Wet open overheid die de Wet openbaarheid van bestuur heeft vervangen) als in de jurisprudentie. De bedoeling is om dit document dan ook bij voortdurende aan de nieuwe ontwikkelingen aan te passen. In het document zelf, en in bijlage 2 wordt verwezen naar relevante jurisprudentie.

Hieronder wordt ingegaan op de vraag wat de op de zaak betrekking hebbende stukken zijn en welke juist niet. Ook de vraag komt aan de orde wanneer op de zaak betrekking hebbende stukken niet hoeven te worden overgelegd, omdat sprake is van geheimhouding (“gewichtige redenen”).

## **Let op!**

Al hetgeen hieronder is opgenomen, geldt voor:

- de bezwaar- en beroepsfase;
- de fase van een voornemen (ofwel “kennisgeving”) van een ongunstige beschikking in het kader van de douanewetgeving;
- de fase van een voornemen van een ongunstige beschikking in het kader van de accijnswetgeving of de wetgeving van de verbruiksbelasting.

## 2. Wat zijn op de zaak betrekking hebbende stukken?

In geen enkele wetgeving is een definitie opgenomen wat nu eigenlijk op de zaak betrekking hebbende stukken zijn.

Uit de jurisprudentie is echter wel af te leiden wat in ieder geval op de zaak betrekking hebbende stukken zijn. Hieruit is het volgende af te leiden.

### **Alle op de zaak betrekking hebbende stukken zijn:**

Alle stukken

- die de inspecteur ter beschikking staan of hebben gestaan
- voor zover die stukken van belang kunnen zijn voor de beoordeling van
  - o de zaak (in de besluitvormingsfase) dan wel
  - o het geschil (in de bezwaar/(hoger)beroepsfase).

Op de zaak betrekking hebbende stukken zijn ook:

- de stukken die inspecteur zelf heeft genoemd (mondeling of schriftelijk).
- de stukken van belanghebbende zelf of waarover hij al beschikt of kan beschikken.
- de stukken waar de belanghebbende om vraagt en waarvan hij aannemelijk maakt dat die stukken bestaan en van belang kunnen zijn voor de geschilbeslechting.
- de aanleiding voor een onderzoek (bijvoorbeeld een klikbrief, renseignement of risicosignaal), voor zover van belang voor de beoordeling door de rechter van het geschil
- de stukken over interne beraadslaging
- interne memo's: als het memo ten behoeve van het te nemen besluit is opgesteld en/of het besluit mede gebaseerd is op gegevens uit het interne memo
- stukken die de inspecteur ter beschikking staan of hebben gestaan en die van belang zijn voor de geschilbeslechting, ook al heeft hij ze niet gebruikt voor het vaststellen van bijvoorbeeld de UTB
- de stukken die pas in de loop van de procedure ter beschikking komen van de inspecteur
- digitale informatie die beschikbaar is in de systemen, mits de inspecteur deze kan raadplegen en voor zover die informatie betrekking heeft op het geschil
- stukken uit een strafrechtelijk onderzoek, die niet door de OvJ zijn vrijgegeven - omdat Belastingdienstmedewerkers die bij het opsporingsonderzoek en vervolgens ook bij de aanslagregeling en de daartegen ingestelde bezwaren betrokken waren

Nader toegelicht

- de stukken die inspecteur zelf heeft genoemd (mondeling of schriftelijk).

Voorbeeld

ECLI:NL:HR:2012:BW9850: Als uit andere stukken blijkt dat er bijvoorbeeld een intern memo is en dat memo als een op de zaak betrekking hebbend stuk kan worden aangemerkt of als de inspecteur ter zitting stelt dat interne stukken ten grondslag hebben gelegen aan het besluit waarover het geschil gaat, dan zijn het op de zaak betrekking hebbende stukken.

- de stukken van belanghebbende zelf of waarover hij al beschikt of kan beschikken.

Voorbeeld

ECLI:NL:HR:2018:1319: een stuk moet ook worden overgelegd als de belanghebbende zelf al over (een afschrift van) dat stuk beschikt.

Denk aan beschikkingen, zoals de UTB, de schorsingsbeschikking of de intrekkingbeschikking van een douanevergunning, de naheffingsaanslag accijns, de intrekkingbeschikking van een AGP-vergunning, een eventuele boetebeschikking (ook eventuele kennisgeving, verslag (ver)hoor), stukken die in voorgaande stukken zijn genoemd, de correspondentie van de inspecteur met belanghebbende of zijn gemachtigde.

- de stukken waar de belanghebbende om vraagt en waarvan hij aannemelijk maakt dat die stukken bestaan en van belang kunnen zijn voor de geschilbeslechting.

#### Voorbeeld

ECLI:NL:HR:2018:1371: tegemoet dient te worden gekomen aan een verzoek van de belanghebbende tot overlegging van een gespecificeerd stuk indien deze voldoende gemotiveerd heeft gesteld dat het stuk van enig belang kan zijn (geweest) voor de besluitvorming in zijn zaak en mits het bestaan van dat stuk aannemelijk is en het stuk betrekking heeft op het geschil (ECLI:NL:HR:2020:1670).

- de aanleiding voor een onderzoek (bijvoorbeeld een klikbrief, renseignements of risicosignaal), voor zover van belang voor de beoordeling door de rechter van het geschil (ECLI:NL:HR:2018:672).
- de stukken over interne beraadslaging (collegiale raadpleging/afstemming, interne mailwisseling, standpunten/adviezen coördinatiegroepen, boeteadvies(en)). Belangrijk is dat hierbij wel een beroep kan, of zelfs moet worden gedaan op het geheimhouden van (delen van) deze stukken.

#### Voorbeeld

De genoemde stukken zijn op de zaak betrekking hebbende stukken, maar kunnen met een beroep op artikel 8:29 Awb geheim worden gehouden. In de zaak ECLI:NL:RBBRE:2007:BC4499 oordeelde de geheimhoudingskamer dat de Belastingdienst geen interne en externe (juridische) adviezen hoeft te overleggen die dienen tot procesbepaling. Hiermee zorgt de geheimhoudingskamer voor een gelijke behandeling van partijen. Eiser hoeft immers de aan hem uitgebrachte adviezen van bijvoorbeeld zijn belastingadviseur ook niet te overleggen.

- interne memo's: als het memo ten behoeve van het te nemen besluit is opgesteld en/of het besluit mede gebaseerd is op gegevens uit het interne memo (ECLI:NL:HR:2012:BW9850; ECLI:NL:HR:2015:3602). Bijvoorbeeld een intern memo bij een controlerapport, dit kan dus een op de zaak betrekking hebbend stuk vormen;
- stukken die de inspecteur ter beschikking staan of hebben gestaan en die van belang zijn voor de geschilbeslechting, ook al heeft hij ze niet gebruikt voor het vaststellen van bijvoorbeeld de UTB, een naheffingsaanslag accijns of verbruiksbelasting, een schorsingsbeschikking of intrekingsbeschikking die ziet op een douanevergunning. Dit betekent dat dus ook ontlastende stukken op de zaak betrekking hebbende stukken zijn. De verplichting om de stukken te overleggen, is derhalve niet afhankelijk van de vraag of belanghebbende enig (positief of negatief) belang heeft bij die stukken (ECLI:NL:HR:2014:1182).
- de stukken die pas in de loop van de procedure ter beschikking komen van de inspecteur (ECLI:NL:HR:2018:672). Dit geldt ook voor stukken die binnen de "10 dagen termijn" – zie artikel 8:58 Awb – tussen de inspecteur en eiseres/belanghebbende zijn gewisseld (ECLI:NL:RBNHO:2021:11557)
- digitale informatie die beschikbaar is in de systemen, mits de inspecteur deze kan raadplegen en voor zover die informatie betrekking heeft op het geschil. Deze digitale gegevens moeten in de vorm van een afdruk of op andere geschikte wijze ter beschikking worden gesteld, denk bijvoorbeeld aan een schermprint.

#### Voorbeeld 1

ECLI:NL:GHSHE:2020:840: Na het doen van aangifte en het voldoen (betalen) van de aangegeven BPM zijn zowel belanghebbende als de inspecteur onbekend met het moment van registratie. Belanghebbende dient bij zijn koper navraag te doen naar dit moment en de inspecteur dient voor dit moment zijn systemen te raadplegen.

## Voorbeeld 2

ECLI:NL:HR:2018:1316: Als een besluit het resultaat is van een geautomatiseerd proces en belanghebbende wil de juistheid van de bij dit proces gemaakte keuzes controleren, dan moet het bestuursorgaan zorgdragen voor de inzichtelijkheid en controleerbaarheid van die keuzes, aannames en gegevens.

- stukken uit een strafrechtelijk onderzoek, die niet door de OvJ zijn vrijgegeven – waarbij Belastingdienstmedewerkers die bij het opsporingsonderzoek en vervolgens ook bij de aanslagregeling en de daartegen ingestelde bezwaren betrokken waren die stukken bij het kennisnemen van het gehele strafdossier niet hebben geselecteerd – moeten worden beschouwd als op de zaak betrekking hebbende stukken (Hoge Raad 5 oktober 2018, ECLI:NL:HR:2018:1863).

### **In verschillende fasen kun je te maken krijgen met op de zaak betrekking hebbende stukken.**

- Voornemen besluit
- Bezwaarschrift
- Beroepschrift

*In verband met een voornemen tot een ongunstige beschikking in het kader van de douanewetgeving:*  
Volgens artikel 8, lid 1, onder c, Uvo. DWU moet de mededeling van artikel 22, lid 6, eerste alinea, DWU (het zogenaamde voornemen of kennisgeving) een verwijzing naar het recht van de betrokkene op toegang tot de documenten en informatie bevatten.

*In verband met een voornemen tot een ongunstige beschikking in het kader van de accijnswetgeving of de wetgeving van de verbruiksbelasting:*

Uit het zogenaamde verdedigingsbeginsel (Het recht op inzage in de stukken) vloeit voort dat de autoriteit de belanghebbende de mogelijkheid moet geven alle stukken van het onderzoeksdossier te onderzoeken die voor de verdediging relevant kunnen zijn (HvJ 7 januari 2004, C-204/00 P, Aalborg Portland, punt 68).

*In verband met een bezwaarschrift:*

In artikel 7:4, lid 2, Awb is opgenomen dat het bestuursorgaan het bezwaarschrift en alle verder op de zaak betrekking hebbende stukken voorafgaand aan het horen gedurende ten minste een week voor belanghebbenden ter inzage legt.

*In verband met een beroepschrift:*

Art. 8:42, eerste lid, Awb schrijft voor wanneer het bestuursorgaan de op de zaak betrekking hebbende stukken en het verweerschrift inzendt. Het doel van artikel 8:42 Awb is het waarborgen dat een geschil over een genomen besluit wordt beslecht op basis van alle relevante feitelijke gegevens die aan de inspecteur ter beschikking staan. Het is een fundamenteel beginsel van bestuursprocesrecht dat eiseres/belanghebbende en de rechtbank kunnen beschikken over alle op de zaak betrekking hebbende stukken die bij de inspecteur berusten. Eiseres/belanghebbende wordt zonder kennisname van deze relevante stukken belemmerd in het voeren van gefundeerd verweer tegen de bestreden beslissing en de rechter wordt bij het ontbreken van relevante informatie belemmerd in de waarheidsvinding. Ook indien eiseres/belanghebbende zelf al over de stukken beschikt, en zelfs als eiseres/belanghebbende deze aan de rechter heeft opgestuurd, ontslaat dit de inspecteur niet van zijn verplichting deze zelf nog als op de zaak hebbende stukken aan de rechter toe te zenden. Ook indien het gaat om een omvangrijk dossier, bestaande uit duizenden pagina's of vele elektronische bestanden, moet dit als op de zaak betrekking hebbende stukken ter beschikking worden gesteld. Dat kan eventueel in digitale vorm (voorzien van een adequate index en eventuele toelichting).

Als de rechter veronderstelt dat het dossier niet compleet is, zal hij de inspecteur verzoeken daarover inlichtingen te verschaffen en hem desgewenst in de gelegenheid stellen zijn verplichtingen alsnog na te komen.

Als de rechter van oordeel is dat hij zich vanwege het ontbreken van de stukken geen oordeel kan vormen, dan komt dit voor rekening van de inspecteur. In voorkomend geval kan dit leiden tot

vernietiging van het bestreden besluit. Zie ECLI:NL:RBNHO:2021:11557: In deze zaak bestond het zaaksdossier uit meer dan 50.000 pagina's. De inspecteur had het gros niet ingebracht. Hij voerde daarvoor onder meer aan de hoeveelheid werk en proceseconomie en het niet willen overvoeren van de rechter. De rechter veegde deze argumenten van tafel. Van een professionele organisatie (zoals de Douane) mag immers worden verwacht dat deze in staat is stukken aan te leveren als dat moet, zeker nu de rechtbank ook had ingestemd met digitale aanlevering. Verder was het niet aan de inspecteur om uit te maken wat de rechtbank wel of niet zou aankunnen. Sterker nog: als de inspecteur de rechter van dienst wilde zijn, kon dat prima met een digitale verstrekking voorzien van een goeie index met toelichting. Ook waren er kennelijk de nodige inhoudelijke argumenten waardoor de inspecteur niet kon volstaan met de uiteenzettingen en analyses zoals waren vermeld in het controlerapport. De rechtbank vond dat zij zonder al de achterliggende stukken de juistheid van de in geding zijnde UTB niet kon beoordelen. De inspecteur was vaak genoeg de gelegenheid geboden om de stukken in te brengen. De rechtbank had er geen zin meer in om de inspecteur die gelegenheid weer te geven, en vernietigde de UTB.

**Let op:**

-met bovengenoemde uitgangspunten moet je ook in de bezwaarfase en de fase van de vooraankondiging (zie hierna) rekening houden. In die fasen gaat het erom dat ook degene aan wie de beschikking of het voornemen gericht is, zich voldoende kan verweren en daarom kennis kan nemen van dezelfde stukken als waarover de inspecteur beschikt. Het onvoldoende respecteren hiervan kan tot de conclusie leiden dat de verdedigingsrechten zijn geschonden. En dit kan onder omstandigheden tot gevolg hebben dat de bestreden beschikking door de rechter wordt vernietigd;

-een goede dossiervorming is dus in alle fasen van uitermate groot belang (Fysiek toezicht, aangiftebehandeling, ATD, TBB), mede omdat alle stukken voor een eventuele beroepsfase nog steeds beschikbaar moeten blijven;

-er kunnen "gewichtige redenen" aanwezig zijn om bepaalde stukken, of passages uit bepaalde stukken, niet ter inzage te geven of niet te verstrekken (zie hierover verder onder paragraaf 4). Als stukken niet of niet volledig ter inzage zijn gegeven, dient dit goed te worden vastgelegd.

**Let op!**

1. Er is alleen een verplichting voor zover de stukken betrekking hebben op het geschil.
2. **Verstrek het gehele stuk.** Als een stuk kwalificeert als een op de zaak betrekking hebbend stuk dan moet het gehele stuk worden verstrekt. Dus als een stuk passages bevat die op de zaak (het geschil) betrekking hebben, is het gehele stuk een op de zaak betrekking hebbend stuk (ECLI:NL:HR:2018:672).
3. Zo nodig kan een beroep op geheimhouding worden gedaan (voor delen of voor het gehele stuk).
4. Onder 'stuk' wordt ook verstaan **in elektronische vorm vastgelegde gegevens**, ongeacht of deze moeten worden 'opgehaald' uit één of meerdere bestanden. Dit is niet beperkt tot het 'bestand', omdat relevante gegevens verspreid kunnen zijn over vele bestanden, die bovendien een dynamisch karakter kunnen hebben.

### 3. Wat zijn niet op de zaak betrekking hebbende stukken?

Niet op de zaak betrekking hebbende stukken, zijn:

- stukken die de inspecteur wel ter onderbouwing van zijn besluit heeft gebruikt, maar die niet langer voor de beoordeling van de zaak door de rechter van belang zijn.

Voorbeeld

de HR noemt het voorbeeld van stukken die betrekking hebben op een element van de aanslag dat in beroep niet meer ter discussie staat (ECLI:NL:HR:2018:672);

- stukken die zich bevinden onder derden (buiten de Belastingdienst) en die niet aan de inspecteur zijn verstrekt, ook al is hij bekend met het bestaan daarvan maar hij geen kennis heeft genomen van de inhoud ervan.

Voorbeeld 1

een FIOD-dossier (ECLI:NL:HR:2013:29)Voorbeeld 2

De Hoge Raad heeft in een andere zaak bevestigd dat stukken die niet zijn vrijgegeven aan de inspecteur door de Officier van Justitie in een opsporingsonderzoek geen op de zaak betrekking hebbende stukken zijn. In het arrest van 5 oktober 2018, nr. 17/03815 nuanceert de Hoge Raad dit, echter en oordeelt dat dit anders is indien belastingdienstmedewerkers die betrokken zijn bij de aanslagregeling tevens betrokken zijn geweest bij het opsporingsonderzoek en in die hoedanigheid kennis hebben genomen van tot het dossier van de strafzaak behorende stukken (ECLI:NL:HR:2018:1863).

Voorbeeld 3

De Hoge Raad oordeelt dat FIOD-stukken uit het strafdossier alleen als gedingstukken worden aangemerkt als deze de inspecteur ter raadpleging ter beschikking staan of hebben gestaan en als deze nog van belang kunnen zijn voor de (resterende) geschilpunten (ECLI:NL:HR:2021:995).

- softwareprogramma's en gegevens uit bestanden die niet voor de zaak van belang zijn en raadpleegbaar met het oog op de aan de orde zijnde zaak (HR 5-10-2018 (ECLI:NL:HR:2018:1863)).
- stukken die worden genoemd in stukken die zien op de zaak, maar zelf niet op de zaak zien (ECLI:NL:GHAMS:2601)

### 4. Geheimhouding op grond van artikel 8:29 van de Awb

Om te weten wat de regels zijn met betrekking geheimhouding van (bepaalde) op de zaak betrekking hebbende stukken, wordt eerst ingegaan op de regels bij een procedure bij de rechter. Daarna komen vergelijkbare regels aan de orde die gelden in zowel de bezwaarfase, de fase van het voornemen tot een ongunstige beschikking in het kader van de douanewetgeving (zoals bijvoorbeeld een UTB, schorsings- in intrekkingbeschikking) als die in het kader van de accijnswetgeving of de wetgeving in het kader van de verbruiksbelasting.

#### 4.1 Regels met betrekking tot geheimhouding van op de zaak betrekking hebbende stukken in de procesvoering

Het uitgangspunt in het procesrecht is dat partijen en de rechter moeten kunnen beschikken over alle ongeschoonde op de zaak - lees het geschil - betrekking hebbende stukken (artikel 8:42 Awb). Op grond van artikel 8:29 Awb kan hiervan worden afgeweken als er **gewichtige redenen** zijn om de stukken geheim te houden.

Zie voor verdere informatie over de gewichtige redenen: paragraaf 4.2. "Gewichtige redenen".

Het is aan de bestuursrechter (aparte geheimhoudingskamer) om, op verzoek van de desbetreffende partij, te beslissen of er sprake is van gewichtige redenen die een absolute geheimhouding (A) of een beperkte kennisneming (B) rechtvaardigen.

(A) Als de geheimhoudingskamer tot absolute geheimhouding beslist, wordt het op de zaak betrekking hebbende stuk in het geheel onthouden. Zowel de rechter die in de hoofdzaak beslist, als de wederpartij nemen dan geen kennis van de ongeschoonde (delen van) stukken en deze blijven bij de beslissing van de hoofdzaak geheel buiten beschouwing.

(B) Bij een beperkte kennisneming wordt het op de zaak betrekking hebbende stuk uitsluitend aan de bestuursrechter verstrekt en niet aan de wederpartij. Dit kan alleen met toestemming van de wederpartij. Er is dan sprake van een geschoonde en een niet geschoonde versie.

Als de geheimhoudingskamer (beperkte) geheimhouding niet gerechtvaardigd vindt, kun je als verweerder alsnog beslissen het stuk niet in te brengen. In dat geval kan de rechter echter wel beslissen wat hem geraden voorkomt (zie hiertoe: paragraaf 5 “Risico’s bij het niet overleggen van op de zaak betrekking hebbende stukken”).

Ondanks de jurisprudentie van de Hoge Raad omtrent de reikwijdte van artikel 8:42 Awb bestaat er in de fiscale rechtspraak veel discussie over (i) de vraag of een bepaald stuk wel valt onder art. 8:42 Awb en (ii) of de inspecteur het recht toekomt een bepaald (gedeelte van een) bescheid geheim te houden ingevolge art. 8:29 Awb. Daarbij is van belang dat de belanghebbende vaak wel weet — of redelijkerwijs vermoedt — van het bestaan van bepaalde stukken, maar vanzelfsprekend de inhoud daarvan niet (exact) kent. Vaak ontkent de inspecteur niet het bestaan van deze verlangde stukken, maar stelt hij dat deze niet vallen onder de reikwijdte van artikel 8:42 Awb dan wel beroept hij zich op geheimhouding onder verwijzing naar artikel 8:29 Awb.

#### **Let op!**

Er is onderscheid tussen de geschillen omtrent:

-artikel 8:42 Awb (is een document een op de zaak betrekking hebbend stuk?) en

-artikel 8:29 Awb (mag het bestuursorgaan (gedeelten van) documenten geheimhouden?).

## **4.2 Gewichtige redenen**

De beoordeling van een verzoek tot geheimhouding om “gewichtige redenen” vereist een belangenafweging. Uitgangspunt is dat het bestuursorgaan alle op de zaak betrekking hebbende stukken moet overleggen, ongeacht of de belanghebbende is gebaat bij het overleggen van de stukken of de belanghebbende is geschaad in zijn belangen, indien deze stukken niet worden overgelegd (HR 10 april 2015, nr. 14/01189, BNB 2015/129, V-N 2015/20.17).

In beginsel moet de inspecteur alle rapporten, adviezen en beleidsnota’s die aan de beroepsinstantie plagen te worden toegezonden ex artikel 8:42 Awb, ook reeds in de bezwaarfase voor belanghebbenden ter inzage leggen. Hetzelfde passen wij toe met betrekking tot de fase van het voornemen (“kennisgeving”) van bijvoorbeeld een UTB of een andere beschikking in het kader van de douanewetgeving. Ook in deze fase moet een belanghebbende de “zaakstukken” kunnen raadplegen, zodat hij zijn standpunt kenbaar kan maken met betrekking tot de door de inspecteur voorgenomen ongunstige beschikking (zie artikel 22, lid 6 DWU).

Zowel in de beroepsfase als in de bezwaarfase komen wij de termen “gewichtige redenen” tegen. **Een gewichtige reden kan aanleiding zijn tot geheimhouding van (delen van) een zaakstuk.**

De gewichtige redenen en dus de mogelijkheid om bepaalde stukken niet te overleggen, zien wij terug in:

- o artikel 8:29 Awb (voor de beroepsfase);



- o artikel 7:4, leden 2, 6 en 7, Awb (voor de bezwaarfase).

Ook hier passen we dezelfde criteria toe op de procedure in het kader van de vooraankondiging, dus vóór het nemen van een nadelig besluit.<sup>1</sup>

Artikel 8:29 Awb geeft dus de inspecteur de mogelijkheid om bepaalde stukken niet te overleggen. In genoemd artikel is bepaald dat indien er gewichtige redenen aanwezig zijn om inlichtingen te weigeren of bepaalde stukken niet te overleggen, de inspecteur daar een beroep op kan doen.

Tijdens de parlementaire geschiedenis is opgemerkt dat het niet wenselijk is dat een inspecteur de rechter verzoekt om toepassing van artikel 8:29 Awb. De praktijk laat overigens een geheel ander beeld zien. Met de regelmaat van de klok wordt door de inspecteur een beroep gedaan op artikel 8:29 Awb.

Wanneer een bestuursorgaan een beroep op geheimhouding doet, gelden de **criteria van de Wet open overheid (hierna: Woo) als “ondergrens”**.<sup>2</sup> Een beroep op geheimhouding komt de inspecteur dus niet toe als het gaat om stukken of informatie die op grond van de Woo overgelegd of verstrekt moeten worden. De omstandigheid dat een bestuursorgaan een verzoek om informatie op grond van de Woo zou kunnen afwijzen, is echter niet zonder meer doorslaggevend om een beroep van het bestuursorgaan op geheimhouding te honoreren; er is dan nog een afzonderlijke toets op “gewichtige redenen” vereist. In de punten 4.2.1 tot en 4.2.4 wordt meer specifiek ingegaan op bepaalde gewichtige redenen.

Hierna zijn enkele uitzonderingsgronden van de Woob opgenomen.

#### **Uitgangspunt Woo:**

Informatie die bij een bestuursorganen berust, is openbaar, tenzij sprake is van uitzonderingsgronden (artikel 5.1 WooO) . Bepaalde informatie kan geweigerd worden als er sprake is van een absolute uitzonderingsgrond (artikel 5.1, eerste lid, van de Woo). Ook kan er sprake zijn van een relatieve uitzonderingsgrond (artikel 5.1, tweede lid Woo), in dergelijke gevallen wordt het belang afgewogen tegen het belang van openbaarmaking.

Denk hierbij aan:

- Eenheid van de Kroon (daaronder valt in elk geval de eenheid tussen de Koning en ministers)
- De veiligheid van de Staat
- Bedrijfs- en fabricagegegevens die vertrouwelijk aan de overheid zijn meegedeeld
- persoonsgegevens als bedoeld in de Uitvoeringswet Algemene verordening gegevensbescherming)
- Betrekkingen van Nederland met andere staten en met internationale organisaties

<sup>1</sup> Zie HR 2 oktober 2020 nr 18/03521 (ECLI:NL:HR:2020:1544), onder punt 3.1.6, waarbij de inspecteur zich beriep op het niet prijsgeven van informatie, omdat dat de controlestrategie op ernstige en catastrofale wijze zou ondergraven.

<sup>2</sup> Artikel 7:4 lid 7 en artikel 8:29 lid 2 Algemene wet bestuursrecht

- Economische of financiële belangen van de Staat, de andere publiekrechtelijke lichamen of bestuursorganen
- Opsporing en vervolging van strafbare feiten
- Inspectie, controle en toezicht door bestuursorganen
- Eerbiediging persoonlijke levenssfeer
- Het goed functioneren van de Staat, andere publiekrechtelijke lichamen of bestuursorganen
- Belang van geadresseerde om als eerste kennis te kunnen nemen van de informatie
- Voorkomen onevenredige bevoordeling of benadeling van bij de aangelegenheid betrokken natuurlijke personen of rechtspersonen dan wel van derden

In artikel 5.2 lid 1 Woo staat dat uit documenten opgesteld ten behoeve van intern beraad, geen informatie wordt verschaft over daarin opgenomen persoonlijke beleidsopvattingen. Lid 2 geeft echter een discretionaire bevoegdheid om met het oog op een democratische bestuursvoering, en onder voorwaarden, over persoonlijke beleidsopvattingen toch informatie te verstrekken in anonieme vorm. Sinds de inwerkingtreding van de Woo en conform de Rijksbrede lijn worden persoonlijke beleidsopvattingen vaker openbaar gemaakt, al dan niet in anonieme vorm. Bij de toepassing van artikel 7:4 en 8:29 Awb kan het recht van de inspecteur op geheim intern beraad een gewichtige reden voor geheimhouding zijn. In verband met bovengenoemde “ondergrens” is het dus zaak dat er een goede afstemming plaatsvindt tussen behandelaren van Woo-verzoeken en ambtenaren die bezwaar- en beroepszaken behandelen. Hetzelfde geldt bijvoorbeeld voor de weigeringsgrond “Betrekkingen van Nederland met andere landen en staten en met internationale organisaties” (artikel 5.1 lid 2 letter a Woo). Ook dit kan een gewichtige reden zijn voor geheimhouding. Zo kan het voorkomen dat een Woo verzoek wordt ingediend over een onderwerp waarover besprekingen in bijvoorbeeld Customs Expert Groups plaatsvinden en waarvoor (voorbereidende) stukken zijn opgesteld. Datzelfde onderwerp kan het voorwerp zijn van een procedure en dus is het ook hierbij van belang dat onderlinge afstemming plaatsvindt.

#### **VOORBEELDEN JURISPRUDENTIE GEWICHTIGE REDEN**

- het belang van de inspecteur om in alle vrijheid zijn procespositie te kunnen bepalen (ECLI:NL:GHSHE:2017:3630);
- het belang dat het selecteren van de gegevens, alsmede het anonimiseren van de afdrucken van de microfiches, gezien de hoeveelheid afdrucken van microfiches en de hoeveelheid daarop vervatte gegevens, een zodanig tijdsbeslag vergt, dat dit belang bij kennisname niet meer opweegt tegen de daaraan verbonden (praktische) bezwaren (ECLI:NL:PHR:2017:1081);
- delen van een op de zaak betrekking hebbend stuk die niet relevant zijn of kunnen zijn voor het geschil (ECLI:NL:GHARL:2020:9074);
- kennisgroepstandpunten, te verdelen in antwoorden op helpdeskvragen en antwoorden op rechtsvragen:

- a. Antwoorden van kennisgroepen op *helpdeskvragen* bevatten uitleg van huidige wet- en regelgeving en jurisprudentie. De antwoorden op dergelijke vragen komen, met uitzondering van de beschouwing, voor openbaarmaking in aanmerking. De beschouwing wordt gezien als persoonlijke beleidsopvattingen in het kader van intern beraad en kan alleen onder toepassing van artikel 8:29 Awb (geheimhouding) worden ingebracht.
- b. Antwoorden van kennisgroepen op *rechtstvragen* worden in zijn geheel aangemerkt als persoonlijke beleidsopvattingen die zijn gedaan in het kader van **intern beraad**. Deze dienen in zijn geheel te worden ingebracht onder toepassing van artikel 8:29 Awb (geheimhouding);

- ten aanzien van alle gelakte passages overweegt de geheimhoudingskamer dat het belang bij bescherming van persoonsgegevens en de eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer van de fraudemelder aanzienlijk zwaarder weegt dan het belang dat belanghebbende heeft bij kennisneming van deze gegevens. De kenbaarheid van deze gegevens is ook niet direct van belang voor de beslissing in de hoofdzaak. De inspecteur heeft de fraudemelding namelijk noch in de bezwaarfase noch in de beroepsfase op enigerlei wijze gebruikt ter onderbouwing van zijn standpunten ECLI:NL:RBZWB:2021:1072.

Zie verder voor **meer voorbeelden** van een beroep op geheimhouding om gewichtige redenen: de sub-paragrafen 4.2.1 tot en met 4.2.4 Hierin wordt op een aantal gewichtige redenen separaat ingegaan.

#### **Let op!**

De geheimhoudingsplicht van de inspecteur is op zich geen gewichtige reden die geheimhouding rechtvaardigt (vgl. Hof 's-Hertogenbosch 17 mei 2011, 04/02823, V-N 2011/39.11, r.o. 3.18). Slechts als de geheimhoudingsplicht aanzienlijk zwaarder weegt dan het belang van belanghebbende bij onbeperkte kennisneming van de ongeschoonde stukken, is sprake van een gewichtige reden.

#### **4.2.1 Bescherming van persoonsgegevens en eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer van derden en douaneambtenaren**

Indien er documenten of passages van documenten in het zaaksdossier zijn opgenomen, is het de vraag of de documenten of de passages waarbij persoonsgegevens zijn opgenomen, zodanig te anonimiseren zijn dat deze niet meer herleidbaar zijn tot de betrokken personen. De bescherming van de persoonlijke levenssfeer en de veiligheid kunnen een rol spelen. Daarbij valt te denken aan de aanwezigheid van de aanmerkelijke kans dat bedreigingen en represailles zich zullen voordoen tegen de betreffende derde.

Om persoonsgegevens te mogen delen, moet voldaan worden aan de voorwaarden zoals die in de Algemene Verordening Gegevensbescherming (hierna: AVG) zijn opgenomen

#### **Voorbeelden waarbij bescherming van persoonsgegevens en eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer van derden en belastingdienstambtenaren als gewichtige reden zijn aangevoerd:**

- persoonsgegevens van derden in verband met hun privacy en veelal ook de geheimhoudingsplicht van artikel 67 AWR (ECLI:NL:RBBRE:2009:BK0016);
- persoonsgegevens van individuele of groepen ambtenaren in verband met hun privacy (*bescherming van persoonsgegevens en eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer van belastingambtenaren*) (ECLI:NL:GHAMS:2019:4327 en ECLI:NL:RBZWB:2021:261);
- inspecteur weigert identiteit van de tipgever prijs te geven nadat bij de behandeling in eerste aanleg is beslist dat die weigering niet gerechtvaardigd is. HR 20 maart 2015, ECLI:NL:HR:2015:643). Tweede cassatieberoep tegen het oordeel over de gevolgen van die weigering voor de opgelegde aanslagen (ECLI:NL:HR:2019:1715);

- enkel voor het geval in het dossier namen of persoonlijke gegevens van derden worden genoemd, is het de inspecteur toegestaan deze gegevens te schonen, indien die gegevens niet direct van belang zijn voor de onderhavige zaken, waardoor sprake is van een gewichtige reden aan de kant van de inspecteur, waar geen of weinig belang van belanghebbende tegenover staat (ECLI:NL:GHSHE:2020:2213);
- de Duitse douane verstrekt een strafrechtelijk rapport aan Douane NL. Dit verstrekte strafrechtelijk rapport mogen wij op grond van het verdrag van Napels II gebruiken voor de fiscale aangelegenheid/besluitvorming (Dit verdrag betreft de wederzijdse bijstand en samenwerking tussen douaneadministraties). In het rapport staan verklaringen van derden opgenomen. De naam, adres, telefoonnummers e.d. van werknemers en andere derden moeten worden geschoond.  
Een werknemer kan zijn verklaring als klokkenluider hebben afgelegd of als “handen van de baas”. De privacy van de werknemer moet dan ook worden beschermd.  
Het gaat veelal ook over het verwerken van persoonsgegevens waardoor naast de geheimhouding ook de bepalingen vanuit de AVG spelen. Een rechtvaardigingsgrond om de gegevens te mogen verwerken, (verstrekken) moet aanwezig zijn;
- (FIOD)-Proces-verbaal: een op de zaak betrekking hebbend stuk (een PV) dient te worden overgelegd. In een PV kunnen persoonsgegevens van derden voorkomen. Daarbij is de vraag of dit PV wordt verstrekt met of zonder gelakte passages. Met gelakte passages dienen we ons te beroepen op een “gewichtige reden”.  
Persoonsgegevens in een PV mogen wij in principe niet delen in verband met de Wpg. Dit kan anders zijn als belanghebbende uit hoofde van zijn betrokkenheid in het strafrechtelijk onderzoek van deze stukken al in ongeschoonde vorm kennis heeft kunnen nemen. Deze stukken kunnen dan in ongeschoonde vorm worden overgelegd. Een geheimhoudingskamer hoeft zich hier dan niet meer over te buigen. Wel moet van tevoren zekerheid worden verkregen, bij de Officier van Justitie, of belanghebbende deze stukken al in ongeschoonde vorm heeft kunnen inzien (zie verder onder punt 4.2.4).

#### 4.2.2 Intern beraad

Intern beraad is een gewichtige reden om een stuk of een passage geheim te houden. De inspecteur heeft namelijk recht op vrijheid en vertrouwelijkheid van intern beraad en intercollegiale toetsing. Dit kan een belang zijn dat geheimhouding van stukken op grond van artikel 8:29 Awb kan rechtvaardigen.

Uit de wetsgeschiedenis blijkt dat het doel van de in artikel 11, eerste lid, van de (voormalige) Wob neergelegde bescherming van **persoonlijke beleidsopvattingen** is de bescherming van de vrije meningsvorming, het belang om in vertrouwelijke sfeer te kunnen "brainstormen" zonder vrees voor gezichtsverlies en het kunnen waarborgen dat bij de primaire vormgeving van het beleid de betrokkenen in alle vrijheid hun gedachten en opvattingen kunnen uiten Kamerstukken II 1986/87 19 859, nr. 3, blz. 14 en 38. Ook zij die van buiten in de sfeer van het interne beraad zijn getrokken, worden door artikel 11 van de Wob beschermd.

De jurisprudentie van de geheimhoudingskamers erkent op zich als gewichtige reden dat de inspecteur zijn procespositie moet kunnen bepalen en hem daarbij een zekere ruimte toekomt, zonder dat de in dat kader te maken afwegingen bij de wederpartij bekend worden (zie onder meer Hof Amsterdam 4 juni 2015, 13/00777-00799A, V-N 2015/55.22.2, r.o. 2.15).

Dit brengt echter niet mee dat het recht van intern beraad altijd en zonder nadere toelichting een reden tot geheimhouding oplevert.

#### **Let op!**

##### **Vaste jurisprudentie van de geheimhoudingskamers:**

Slechts indien de voor geheimhouding aangevoerde redenen aanzienlijk zwaarder wegen dan het belang van de belanghebbende bij onbepaalde kennisgeving van de stukken, is sprake van gewichtige redenen die geheimhouding rechtvaardigen Dit is vaste jurisprudentie van de geheimhoudingskamers.

Er kan dus niet op voorhand van worden uitgegaan dat 'intern beraad' aanzienlijk zwaarder weegt dan het belang van een belanghebbende bij onbeperkte kennisneming van stukken

Hieronder zijn een aantal richtinggevende uitspraken opgenomen die zien op juridisch intern beraad:

- de inspecteur mag **ambtelijke adviezen van de kennisgroep omzetbelasting** geheim houden. Dat kan anders zijn indien de inhoud van die stukken ook bijvoorbeeld niet aan belanghebbende bekende feitelijke informatie bevat, waardoor het verdedigingsbelang van belanghebbende in het gedrang zou kunnen komen.  
Met betrekking tot het beroep op het belang van vrijheid en vertrouwelijkheid van juridisch intern beraad wordt wel door de rechtbank het volgende opgemerkt:  
Het belang van vrijheid en vertrouwelijkheid van juridisch intern beraad kán een rechtvaardiging zijn voor geheimhouding van (delen van) stukken. Dit brengt niet mee dat geheimhouding gerechtvaardigd is voor alle passages die in een intern advies onder 'beschouwing' staan. De omstandigheid dat geheimhouding een aantasting vormt van het principiële belang van belanghebbende bij onbeperkte kennisneming, brengt mee dat niet lichtvaardig 'geschoond' mag worden en dat bij het 'schonen' steeds afgevraagd moet worden of een voldoende zwaarwegend belang bestaat om een passage geheim te houden (ECLI:NL:RBZWB:2021:261);
- stukken met intern beraad/advies en intercollegiale toetsing (ECLI:NL:RBZWB:2020:1496): ook de inspecteur heeft recht op vrijheid en vertrouwelijkheid van intern beraad en intercollegiale toetsing. Daar komt nog bij dat mag worden aangenomen dat het intern beraad/advies, voor zover relevant, zijn weerslag heeft gevonden in (bijvoorbeeld) het opgestelde controle rapport, dat aan belanghebbende ter beschikking is gesteld. Dat kan anders zijn indien de inhoud van die stukken ook niet aan belanghebbende bekende feitelijke informatie bevat, waardoor het (verdedigings)belang van belanghebbende in gedrang zou kunnen komen;
- het geheimgehouden stuk is een **e-mailbericht** dat is verstuurd door en aan een medewerker van de Belastingdienst. In dit stuk staan persoonlijke meningen en standpuntbepalingen. De geheimhoudingskamer overweegt dat het geheimgehouden stuk bestaat uit passages die vallen onder de vrijheid en vertrouwelijkheid van **juridisch intern beraad** van de Belastingdienst. Daar komt nog bij dat het intern beraad/advies, voor zover relevant, zijn weerslag heeft gevonden in het verweerschrift, zodat belanghebbende bekend is met de uiteindelijke standpuntbepaling. Dat kan anders zijn indien de inhoud van die stukken ook niet aan belanghebbende bekende feitelijke informatie bevat, waardoor het (verdedigings)belang van belanghebbende in gedrang zou kunnen komen (ECLI:NL:RBZWB:2020:5737);
- een belanghebbende heeft onder meer **kladstukken en werkdocumenten/aantekeningen van de controleur** opgevraagd. De inspecteur heeft heel in het algemeen gesteld dat de controleur in vrijheid aantekeningen moet kunnen maken en dat dat belang wordt gedekt door artikel 11 van de Wob. De rechtbank acht het van belang dat medewerkers van de inspecteur bij controleonderzoeken in vrijheid kladstukken en werkdocumenten/aantekeningen kunnen maken bij de voorbereiding van hun rapportage. De rechtbank is van oordeel dat deze medewerkers bij de voorbereiding van een rapportage van een controleonderzoek onevenredig zouden worden gehinderd indien zij zich bij elke aantekening zouden moeten afvragen hoe deze aantekening zou overkomen bij inzage door de belanghebbende. **Daar komt nog bij dat kladstukken en werkdocumenten/aantekeningen slechts van belang zijn indien en voor zover zij enig gevolg hebben (gehad) voor de belastingheffing en dat mag worden aangenomen dat de kladstukken en werkdocumenten/aantekeningen, voor zover relevant, hun weerslag vinden in de door de medewerker opgestelde rapportage.** Dit een en ander, in onderling verband gezien, leidt de rechtbank tot het oordeel dat de inspecteur in het algemeen gewichtige redenen heeft om het overleggen van kladstukken en werkdocumenten/aantekeningen van de controleur te weigeren;
- **een intern emailbericht met betrekking tot de in te stellen controle:**  
Het stuk bevat enkele feitelijke gegevens over belanghebbende en voor het overige procedurele afspraken. Het stuk hoeft niet te worden overgelegd.

**Let op!**

Wanneer een document bedoeld is om intern te blijven, worden de passages uit het document met beleidsopvattingen (meningen) die tot een persoon te herleiden zijn niet openbaar gemaakt. Andere passages zonder persoonlijke beleidsopvattingen moeten wél openbaar worden gemaakt.

**Voorbeeld**

Met persoonlijke beleidsopvatting wordt onder andere bedoeld: meningen, voorstellen, adviezen, risicoafwegingen, argumenten, aanbevelingen en conclusies van één of meer personen over een bestuurlijke aangelegenheid.

Soms is het niet mogelijk om de persoonlijke beleidsopvattingen in een document voor intern beraad te scheiden van de rest van de informatie in het document. In zo een geval wordt het gehele document niet verstrekt.

**Let op:** Aanduidingen op documenten zoals “vertrouwelijk”, “strikt persoonlijk” of “geheim” betekenen niet automatisch dat die documenten niet openbaar gemaakt mogen worden. Wel kan zo een aanduiding een indicatie zijn dat deze beperking van toepassing is.

**Let op!**

Het recht op intern beraad levert niet altijd een gewichtige reden tot geheimhouding op. De voor geheimhouding aangevoerde redenen moeten immers aanzienlijk zwaarder wegen dan het belang van de belanghebbende bij onbeperkte kennisneming van de stukken.

**4.2.3 Controle-strategische informatie**

De inspecteur kan belang hebben bij een effectieve controle en controle- en/of behandelstrategie, waaronder begrepen een effectieve en efficiënte interne werkwijze en het voorkomen van calculerend en/of anticiperend gedrag van belastingplichtigen.

Dit kan een gewichtige reden zijn voor geheimhouding. Zie: ECLI:NL:GHAMS:2020:3010, Hof Amsterdam 4 juni 2015, nrs. 13/00777 t/m 13/00799, V-N 2015/55.22.2 en (ECLI:NL:GHAMS:2006:AW2127).

Zie ook: ECLI:NL:GHARL:2018:4458. Ook hier spelen controle-strategische overwegingen die beperkte kennisneming van de stukken rechtvaardigen.

**4.2.4 FIOD-Proces-verbaal, informatie uit het buitenland, OLAF-rapport, AM-melding en geheimhouding van vertrouwelijke stukken uit WZB-antwoord**

Het openbaar maken van bepaalde informatie kan de opsporing of vervolging van strafbare feiten ernstig belemmeren. Hierbij kan het gaan om het belang van de opsporing en vervolging in een concreet geval, maar ook in het algemeen.

**FIOD-Proces-verbaal:**

Ingeval van een FIOD-Proces-verbaal (hierna: PV) zijn twee situaties te onderscheiden.

**I De OvJ geeft toestemming om een PV te gebruiken voor belastingdoeleinden**

De OvJ heeft toestemming gegeven om een FIOD-Proces-verbaal (hierna: PV) te gebruiken voor belastingdoeleinden. Een dergelijk PV is een op de zaak betrekking hebbend stuk. Weliswaar heeft de medewerker gebruik gemaakt van passages uit het PV dat bijvoorbeeld “slechts” 60 bladzijden bevat, toch zal hij het gehele PV moeten overleggen. In het arrest van de Hoge Raad d.d. 4 mei 2018 (ECLI:NL:HR:2018:672) is namelijk o.a. neergelegd dat als een stuk (zoals bijvoorbeeld een PV)

passages bevat die op de zaak betrekking hebben, dit stuk als geheel een op de zaak betrekking hebbend stuk is.

In verband met de strafrechtelijke kant heeft de belanghebbende zelf het PV vaak ook al. Het gehele PV dient dus te worden overgelegd. Daarbij is de vraag of dit wordt verstrekt met of zonder gelakte passages. Met gelakte passages dienen we ons te beroepen op een “gewichtige reden”.

Als de betrokkene het stuk (PV) al heeft, dan is er enkel nog de vraag of we onze geheimhoudingsplicht schenden door de rechter dit ter beschikking te stellen in de wetenschap dat de belanghebbende het al heeft.

Om problemen met de geheimhouding te voorkomen, wordt in gevallen als deze de lijn aangehouden om de stukken langs de geheimhoudingskamer te laten gaan.

## **II De OvJ geeft geen toestemming om een PV te gebruiken voor belastingdoeleinden**

Enkele Belastingdienstmedewerkers hebben aan strafrechtelijke onderzoeken meegewerkt en uit het strafdossier stukken geselecteerd die van belang konden zijn voor de belastingheffing van belanghebbende.

Behoren ook de stukken uit het strafdossier die niet door deze medewerkers zijn geselecteerd, tot de op de zaak betrekking hebbende stukken? Uit het arrest van de Hoge Raad 5 oktober 2018, ECLI:NL:HR:2018:1863 volgt dat stukken uit een strafrechtelijk onderzoek, die niet door de OvJ zijn vrijgegeven - omdat Belastingdienstmedewerkers die bij het opsporingsonderzoek en vervolgens ook bij de aanslagregeling en de daartegen ingestelde bezwaren betrokken waren die stukken bij het kennismaken van het gehele strafdossier niet hebben geselecteerd – moeten worden beschouwd als op de zaak betrekking hebbende stukken.

Stukken uit een strafrechtelijk onderzoek die door de OvJ niet zijn vrijgegeven, kunnen dus in de fiscale procedure toch behoren tot de op de zaak betrekking hebbende stukken.

## **Informatie uit het buitenland**

De betrekkingen die Nederland heeft met andere staten of internationale organisaties zijn van groot belang. Openbaarmaking van bepaalde documenten kan deze relaties verstoren. Indien een verzoek om inzage betrekking heeft op stukken van of correspondentie met instellingen van de Europese Unie (zoals de Europese Raad, de Europese Commissie en het Europees Parlement) is de Verordening (EG) Nr. 1049/2001 van het Europees Parlement en de Raad van 30 mei 2001 inzake de toegang van het publiek tot documenten van het Europees Parlement, de Raad en de Commissie (hierna: Eurowob) van toepassing.

De Eurowob (De Openbaarheidsverordening van de Europese Unie) regelt de toegang tot de documenten die in het bezit van de Europese instellingen zijn. Maar omdat er een intensief documentenverkeer bestaat tussen de EU en de lidstaten, liggen ook veel Europese documenten bij de overheid van de verschillende lidstaten. Wanneer iemand inzage wil in documenten van EU-instellingen, dan moet de desbetreffende Europese instelling om een zienswijze worden gevraagd (zie: artikel 5 van de Eurowob).

Informatie die in het kader van internationale gegevensuitwisseling is verkregen, mag in beginsel niet enkel om die reden geheim worden gehouden ECLI:NL:RBZWB:2018:535).

## **OLAF-rapport**

Het Europees Bureau voor Fraudebestrijding (OLAF) heeft als taak administratieve onderzoeken te verrichten op het gebied van de bescherming van de financiële belangen van de Unie. OLAF onderzoekt administratieve onregelmatigheden en ook strafbare gedragingen.

In de Verordening (EU, EURATOM) Nr. 883/2013 is opgenomen dat na afloop van een onderzoek door OLAF een verslag wordt opgesteld (met hierin o.a. de rechtsgrondslag van het onderzoek, het verloop van de procedure, de geconstateerde feiten, de voorlopige juridische kwalificatie en de inschatting van de financiële gevolgen van die feiten).

Het verslag aan een Lidstaat gaat vergezeld van aanbevelingen betreffende het al dan niet ondernemen van actie. De aanbevelingen vermelden in voorkomend geval of er door de instellingen,

organen en instanties en door de bevoegde autoriteiten van de betrokken lidstaten administratiefrechtelijke, financiële en/of gerechtelijke acties dienen te worden ondernomen; in het bijzonder worden de geschatte in te vorderen bedragen en de voorlopige juridische kwalificatie van de geconstateerde feiten vermeld.

Bij de opstelling van deze rapporten en aanbevelingen wordt het nationale recht van de betrokken lidstaat in aanmerking genomen. De verslagen vormen op dezelfde wijze en onder dezelfde voorwaarden als de door de nationale administratieve controleurs opgestelde administratieve verslagen toelaatbare bewijsmiddelen in de administratieve of gerechtelijke procedures van de lidstaat waar het gebruik ervan nodig blijkt. De verslagen worden beoordeeld volgens dezelfde regels als de administratieve verslagen van de nationale administratieve controleurs en hebben dezelfde bewijskracht.

Kortom: Een OLAF-rapport wordt dus op een zelfde wijze beoordeeld als bijvoorbeeld een nationaal rapport (zoals een CNI-rapport) met betrekking tot de vraag of sprake is van een zaakstuk en of eventueel sprake is van een gewichtige reden die geheimhouding rechtvaardigt.

### **AM-melding<sup>3</sup>**

In de diverse lidstaten zet OLAF een AM-melding (assistance mutuelle) uit, dat bestaat uit een omschrijving van het mogelijke fraudepatroon, eventueel betrokken partijen, en de te ondernemen stappen om het mogelijke financiële risico zoveel mogelijk af te dekken.

De behandeling van een AM-melding is geen vrijblijvendheid, maar een verplichting met mogelijke financiële consequenties voor de lidstaat.

Het dossier kan een dergelijke AM-melding bevatten. De AM-melding kan een zaakstuk zijn. Er kunnen dan gewichtige redenen zijn die geheimhouding van (passages) van de AM-melding rechtvaardigen. De AM-melding kan namelijk controle-strategische informatie bevatten.

In de AM-melding kunnen ook namen van personen zijn opgenomen. Bescherming van persoonsgegevens en eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer van derden kan dan als gewichtige reden tot rechtvaardiging van de geheimhouding gelden.

### **Geheimhouding van vertrouwelijke stukken uit WZB-antwoord**

Wanneer zich in een dossier een stuk bevindt dat afkomstig is van een derde land en dat is verkregen op basis van een verdrag tot wederzijdse bijstand, dan zijn de specifieke verdragsbepalingen op dat stuk van toepassing. Wanneer het stuk een voorbehoud voor het gebruik bevat, bijvoorbeeld dat het niet verstrekt mag worden aan een derde partij<sup>4</sup> en/of dat het niet gebruikt mag worden in een gerechtelijke procedure, dan moet dat voorbehoud gerespecteerd worden. Verstrekking aan een derde partij en/of gebruik in een procedure kan dan alleen wanneer het verstrekende land voor dat specifieke stuk expliciet toestemming geeft tot gebruik in die procedure. In alle andere gevallen geldt het volgende.

Het stuk zal aangemerkt moeten worden als op de zaak betrekking hebbend. Belanghebbende zal moeten weten dat dit stuk bestaat, bijvoorbeeld door het te vermelden in een inventarislijst bij een dossier. Het mag echter niet verstrekt of ter inzage gegeven worden, aangezien verstrekken en ter inzage geven vormen van gebruik zijn. In de beroepsfase zal het stuk aan de geheimhoudingskamer moeten worden voorgelegd, met een beroep op artikel 8:29 Awb. De gewichtige reden is dat het verstrekken een verdragsschending oplevert en de betrekkingen van Nederland met andere staten in gevaar kan brengen.

De geheimhoudingskamer kan dan oordelen:

- dat het belang van geheimhouding zwaarder weegt dan het belang van belanghebbende bij kennisneming van het stuk en dat belanghebbende niet geschaad is in zijn procespositie;
- dat het belang van belanghebbende op kennisneming van het stuk zwaarder weegt dan het belang van geheimhouding, en dat het ter beschikking moet worden gesteld. In dat geval dient u contact op te nemen met het cluster formeel recht van het landelijk kantoor Douane;

---

<sup>3</sup> Bij vragen met betrekking tot de AM-melding: neem contact op met het team AFCOS.

<sup>4</sup> Bijvoorbeeld een aangever en/of haar gemachtigde.



-dat het stuk geheim moet blijven, en dat belanghebbende geschaad is in zijn procespositie, en dat de rechter bij de beoordeling in de hoofdzaak het stuk buiten beschouwing dient te laten.

Een eigenmachtige beslissing van de behandelend inspecteur om in strijd met het verdrag of het gemaakte voorbehoud, het stuk ter beschikking van belanghebbende te stellen is een schending van het verdrag en behoort niet tot de bevoegdheid van de inspecteur. Het is aan de geheimhoudingskamer om hierover een beslissing te nemen.

#### 4.3 Lakken en schonen

Als de inspecteur ingebrachte stukken wil schonen, moet hij per stuk en per passage aangeven welke concrete, op dat stuk en die passage van toepassing zijnde, gewichtige redenen hij van toepassing vindt en welke belangenafweging hij daarbij heeft gemaakt (Geheimhoudingskamer Hof Arnhem-Leeuwarden 30-9-2019, nr. 15/01309).

Per afzonderlijk stuk en per afzonderlijke geschoonde passage moet de inspecteur concreet aangeven welke specifieke gewichtige redenen hij hiervoor heeft en welke belangenafweging daarbij geldt.

Lakken en schonen moet specifiek, per zaak en per passage!

#### Praktijkvoorbeeld:

De geheimhoudingskamer constateert dat de Inspecteur in de door hem overgelegde overzichten (inhoudsopgaven) van de stukken als gewichtige reden enkel "intern beraad" heeft aangevoerd. De geschoonde passages zijn weggelakt. In de betreffende stukken zelf is geen melding gemaakt van de specifieke reden van dit weglakken. In een brief deelt de geheimhoudingskamer aan de Inspecteur mee aan welke vereisten de over te leggen stukken, mede **in verband met de zeer grote omvang van de hoeveelheid stukken**, waaronder ten minste 2.229 e-mails, dienen te voldoen. Daarbij is er onder meer op gewezen dat van de e-mailberichten een **inhoudsopgave** dient te worden verstrekt waarin:

- 1) elke afzonderlijke e-mail van een nummer is voorzien, en
- 2) elke afzonderlijke e-mail benoemd wordt naar datum, afzender, ontvanger en eventueel onderwerp en,
- 3) per afzonderlijke e-mail wordt aangegeven of die e-mail ten dele of geheel is geschoond, en
- 4) per afzonderlijke e-mail de gewichtige reden wordt vermeld waarop een beroep wordt gedaan, indien die reden een andere is dan het recht op vrijheid en vertrouwelijkheid van intern beraad

#### **Let op!**

Indien sprake is van een grote hoeveelheid aan dezelfde soort documenten, zal een en ander overzichtelijk aan de rechtbank (of het gerechtshof) moeten worden aangeleverd, waarbij per afzonderlijk document de gewichtige reden moet worden vermeld en welke belangenafweging daarbij geldt.

Zorg ervoor dat de gelakte stukken of passages niet meer leesbaar zijn!

## 5. Risico's bij het niet overleggen van op de zaak betrekking hebbende stukken

Uit artikel 8:31 van de Awb blijkt dat de bestuursrechter uit het niet overleggen van de op zaak betrekking hebbende stukken de gevolgtrekkingen kan maken die hem geraden voorkomen. Dat mag hij echter niet zonder partijen de gelegenheid te geven zich daarover uit te laten (ECLI:NL:HR:2015:740).

De consequentie kan dan zijn:

- vernietiging van de belastingaanslag en boetebeschikking (ECLI:NL:GHAMS:2018:2591);
- buiten beschouwing laten van bepaalde door de inspecteur overgelegde stukken of een voor belanghebbende gunstigere verdeling van de bewijslast;
- boetematiging bij het in de waan laten van belanghebbende over de aanleiding voor het bedrijfsonderzoek (ECLI:NL:GHDHA:2020:1201);
- veroordeling tot vergoeding van de (integrale) proceskosten en griffierechten (ECLI:NL:GHAMS:2020:685);
- schending van het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel. Dit leidt echter slechts tot nietigverklaring van het genomen besluit, wanneer de desbetreffende administratieve procedure zonder de onregelmatigheid **een andere afloop** zou kunnen hebben gehad (vgl. HvJ EU 12 juli 2014, nrs. C-129/13 en C-130/13 (Kamino International Logistics BV en Datema Hellman Worldwide Logistics), BNB 2014/231, V-N 2014/36.6, punt 79 en 80, en het eindarrest HR 26 juni 2015, nr. 10/02774 bis, BNB 2015/186, V-N 2015/33.5, HR 15 mei 2020, nr. 18/01696 ECLI:NL:HR:2020:873) en HR 19 juni 2020, nr. 18/03982 (ECLI:NL:HR:2020:1044). De vraag of het besluitvormingsproces van de douaneautoriteiten zonder schending van het verdedigingsbeginsel een andere afloop zou kunnen hebben gehad, dient de rechter te beoordelen aan de hand van de specifieke feitelijke en juridische omstandigheden van het geval.

Maar het kan ook zijn dat de rechter geen gevolgen aan het niet overleggen verbindt.

## 6. Regels in de bezwaarfase (artikel 7:4 van de Awb)

De verplichting voor een bestuursorgaan om belanghebbenden in de bezwaarfase inzage te verlenen in alle stukken die op de zaak (het geschil) betrekking hebben, is vrijwel dezelfde als in de beroepsfase. In artikel 7:4, zesde lid, van de Awb is opgenomen dat de inspecteur bepaalde stukken niet toevoegt aan het dossier *voor zover* dat voor geheimhouding om gewichtige redenen is geboden.

De inspecteur hoort de belanghebbende te informeren over de stukken die hij met een beroep op gewichtige redenen niet ter inzage geeft. Tegen de weigering tot inzageverstrekking van bepaalde stukken kan geen bezwaar worden gemaakt. Pas in beroep zal een rechter de toelaatbaarheid van geheimhouding van de stukken toetsen.

Let op!

■ Het inzien van alle op de zaak betrekking hebbende stukken is gekoppeld aan het hoorgesprek. Ziet belanghebbende af van de mogelijkheid te worden gehoord: de op de zaak betrekking hebbende stukken hoeven niet ter inzage te worden gelegd.

■ Het bezwaarschrift en alle verder op de zaak betrekking hebbende stukken moet voorafgaand aan het horen gedurende ten minste een week voor belanghebbenden ter inzage liggen.

## 7. Regels in het kader van een voornemen tot het nemen van een ongunstige beschikking in het kader van de douanewetgeving (artikel 22, lid 6, DWU)

Uit artikel 22, lid 6, DWU volgt dat voordat een ongunstige beschikking wordt verleend, de douaneautoriteiten belanghebbende meedelen op welke gronden zij voornemens zijn hun beschikking te baseren. De belanghebbende wordt in de gelegenheid gesteld zijn standpunt kenbaar te maken

binnen een specifieke termijn. Deze termijn bedraagt 30 dagen (artikel 8 GVoDWU en artikel 8 lid 2 UVoDWU. In artikel 8 Uvo. DWU is opgenomen dat deze “mededeling” (anders gezegd: voornemen of kennisgeving) melding maakt van deze termijn, een verwijzing moet bevatten naar de informatie en documenten waarop de douane haar voornemen tot het afgeven van een beschikking baseert en het recht van betrokkene op toegang tot deze documenten en informatie.

Omdat het voornemen tot het nemen van een ongunstige beschikking een voorportaal is voor de daadwerkelijke beschikking met daaropvolgend een eventuele bezwaar of beroep gericht tegen deze beschikking, worden dezelfde regels zoals vermeld onder 6. “Regels in de bezwaarfase (artikel 7:4 van de Awb)” hierbij gehanteerd.

## 8. Tot slot wat tips

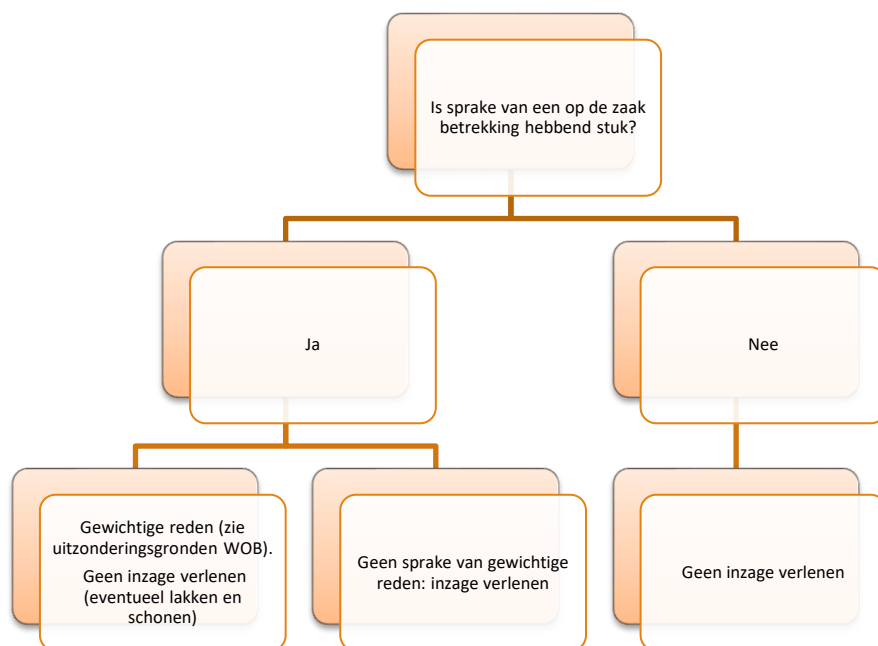
- 1) Zorg in een zo vroeg mogelijke (controle)fase al voor duidelijke vastleggingen en een complete dossiervorming van de op de zaak betrekking hebbende stukken. Dit zal in het begin dus bijna alles zijn, later wordt dit beperkt tot het geschil. Maak daarbinnen al een onderscheid tussen stukken die ter inzage moeten worden verstrekt en stukken die (geheel of gedeeltelijk) om gewichtige redenen geheim moeten blijven.
- 2) Als je bij inzage in een dossier bepaalde delen (bijvoorbeeld namen) weglakt, bedenk dan dat je opereert op het gebied van artikel 7:4 en artikel 8:29 van de Awb. Indien de wederpartij bezwaren heeft tegen het weglakken van bepaalde delen, dan kan dit in de beroepsfase aan een geheimhoudingskamer worden voorgelegd.
- 3) Ook wij kunnen een gemotiveerd verzoek doen aan belanghebbende om de op de zaak betrekking hebbende stukken te delen, bijvoorbeeld als belanghebbende opnamen heeft gemaakt van een gesprek met de Douane over een geschilpunt.
- 4) Wees over feitelijke informatie transparant. Denk aan de gelijkheid van de procespartijen, ‘equality of arms’ en beroep je alleen als het echt nodig (of verplicht) is op geheimhouding vanwege gewichtige redenen.
- 5) Wees je ervan bewust dat als je zelf refereert aan stukken of schriftelijke interne afstemming, belanghebbende deze stukken zal verwachten te zien bij de inzage. Dit zijn niet altijd per definitie ‘op de zaak betrekking hebbende stukken’. Wees dus voorzichtig met het zelf noemen van stukken of interne afstemming.
- 6) Als je van plan bent een beroep op geheimhouding te doen voor een stuk dat kwalificeert als een op de zaak betrekking hebbend stuk, voeg dan in het bezwaar/boete dossier een blanco pagina toe en schrijf daarop wat voor een stuk het is en welke gewichtige redenen voor geheimhouding er zijn.
- 7) Garandeer een klikker nooit dat hij of zij “geheim” blijft.
- 8) Inzage is onomkeerbaar, dus loop de stukken die je ter inzage legt altijd goed door (dat er niet per ongeluk iets anders bij zit)!
- 9) Het is niet de bedoeling dat de inspecteur de stukken aanlevert door ze in een verzameling verhuisdozen bij de rechtbank te (laten) bezorgen: hij moet specificeren welk materiaal relevant is voor welke stellingen. Doet hij dat niet, dan riskeert hij dat de belastingrechter het aangeboden bewijsmateriaal negeert.
- 10) Wees je bewust dat veel stukken en correspondentie op de zaak betrekking hebbende stukken zijn en onder ogen van de rechter kunnen komen. Let dus op je taalgebruik!

Een goede voorprocedure is van belang voor de procederende inspecteur. Denk dus aan:

1. het belang van alle op de zaak betrekking hebbende stukken;
2. de afwegingen bij het niet verstrekken;
3. de relatie met het bezwaar en de voorprocedure

**Bij twijfel: stem af met de regionale vaco Formeel Recht!**

## Bijlage 1



## **Bijlage 2 Selectie uit recente jurisprudentie**

Gerechtshof Den Haag 24 maart 2022, nr. BK-21/00260 (ECLI:NL:GHDHA:2022:789)

Hof herhaalt het oordeel van de HR dat:

- de verplichting van artikel 8:42 Awb ook geldt voor de stukken die de inspecteur wel ter beschikking staan of hebben gestaan, maar die hij niet heeft gebruikt voor de onderbouwing van zijn besluit.
- indien een stuk passages bevat die op de zaak betrekking hebben, het stuk als geheel een op de zaak betrekking hebbend stuk is. Door de inspecteur ingeroepen gewichtige belangen:
  - beschermen van de privacy van belastingambtenaren;
  - belang van de Belastingdienst bij een effectieve controle en controle- en/of behandelstrategie, waaronder begrepen een effectieve en efficiënte interne werkwijze en het voorkomen van calculerend en/of anticiperen gedrag van belastingplichtigen;
  - persoonlijke opvattingen/vrije meningsvorming/juridische advisering en afstemming.

Rechtbank Noord-Holland 20 april 2022 AWB22/1383 (ECLI:NL:RBNHO:2022:3698)

Toets: indien de door verweerder voor geheimhouding aangevoerde redenen aanzienlijk zwaarder wegen dan het belang van verzoeksters bij onbeperkte kennisneming van delen van de op de zaak betrekking hebbende stukken, is sprake van gewichtige redenen die geheimhouding rechtvaardigen. De toets of daarvan sprake is dient per stuk of per onderdeel van een stuk aan de hand van verweerdens motivering van zijn verzoek plaats te vinden.

Gaat in casus om delen van een bijlage van een OLAF rapport. De inspecteur beroept zich op controle strategisch belang. Rb oordeelt dat een verplichting deze informatie te openbaren zodanig afbreuk doet aan de informatievergaring en daarmee de procespositie van verweerder dat beperkte kennisneming gerechtvaardigd is. De informatie uit de douaneaangiften van verzoekster is zo zeer verweven met de gehanteerde controlemethoden, dat ook ten aanzien daarvan beperkte kennisneming gerechtvaardigd is op deze grond.

Rechtbank Noord-Holland 4 mei 2022, nr. AWB 19/3114 (ECLI:NL:RBNHO:2022:4260)

Betreft een utb wegens hoeveelheidsoverschrijdingen AV. Uit het verslag van het hoorgesprek kan niet worden afgeleid dat het controlerapport met betrekking tot een voorafgaande periode een rol heeft gespeeld bij de besluitvorming over de nu in geding zijnde douaneschuld. Het rapport is dus niet een stuk in de zin van artikel 8:42 Awb. Als eiseres een beroep op dit rapport had willen doen, bijvoorbeeld omdat zij aan dat rapport het vertrouwen ontleende dat de plaatsingshoeveelheden akkoord waren bevonden, dan had het op haar weg gelegen om dit rapport zelf in te brengen. Vergunningen van andere vergunninghouders zijn volgens de rechtbank niet aan te merken als op de zaak betrekking hebbende stukken. Indien eiseres deze vergunningen in het geding had willen betrekken, dan had zij dit zelf moeten doen.

Gerechtshof Amsterdam 13 mei 2022 nr. 21/00142-GHK (ECLI:NL:GHAMS:2022:1452)

Betreft een beroep tegen een informatiebeschikking. Het Hof stelt dat de inspecteur nog doende is om de omvang van de materiële belastingschuld vast te stellen, en het kan niet op voorhand worden uitgesloten dat hij daarbij op onaanvaardbare wijze wordt gehinderd indien belanghebbende in staat wordt gesteld door kennisneming van alle of bepaalde op de zaak betrekking hebbende stukken haar informatieverschaffing af te stemmen op de gegevens waarover de inspecteur reeds beschikt. Het belang van de effectiviteit van het door de Belastingdienst uit te oefenen toezicht op de naleving van de belastingwetten brengt mee dat passages die inzicht geven in de controlestrategie en die aan een effectieve controle en een effectief onderzoek naar de omvang van de belastingschuld in de weg zouden staan indien ze bekend zouden worden gemaakt, geheim worden gehouden. Dit belang weegt in een procedure inzake een informatiebeschikking, dus lopende het onderzoek naar de omvang van de materiële belastingschuld, zwaarder dan in een procedure waarin de inspecteur die belastingschuld al heeft vastgesteld.

Voorts wijst het Hof op het belang dat de inspecteur in overleg met andere ambtenaren van de Belastingdienst moet kunnen treden en hij zijn gedachten onbelemmerd moet kunnen bepalen/vormen, zodat die gedachtenvorming, indien deze nog niet is afgerond, niet voor derden

toegankelijk mag zijn. De inspecteur moet bij de uitoefening van zijn publieke taak zijn (proces)positie kunnen bepalen en daarbij komt hem een zekere ruimte toe, zonder dat dat bepalen en de in dat kader te maken afwegingen bij de wederpartij bekend worden.

Rechtbank Noord-Holland 2 juni 2022, nr. AWB 18/2042 (ECLI:NL:RBNHO:2022:4719)

Betreft een naheffingsaanslag accijns die verband houdt met een strafrechtelijk onderzoek naar het in strijd met wettelijke bepalingen voorhanden hebben van accijnsgoederen (bovenmatige proviandering en vervolgens in het binnenland verdwijnen van sigaretten). De inspecteur overlegt in eerste instantie slechts stukken uit het gehele FIOD dossier, dat hem al bij het opleggen van de naheffingsaanslag geheel ter beschikking stond, en pas in een laat stadium, vlak voor de zitting, het gehele dossier. Eiser stelt nog dat préweegdocumenten, stukken die zien op het tripartite-overleg en overige correspondentie tussen verweerder en het OM op de zaak betrekking hebbende stukken zijn. De rechtbank baseert zich op de uitspraken van de Hoge Raad van 23 mei 2014, ECLI:NL:HR:2014:1182, 4 mei 2018, ECLI:NL:HR:2018:672 en 25 juni 2021, ECLI:NL:HR:2021:995. De Rechtbank oordeelt dat met het (veel te) laat overleggen van het gehele FIOD-dossier in strijd is gehandeld met artikel 8:42 Awb en dat daarmee de goede procesorde is geschonden. Gevolg daarvan is dat de rechtbank alleen rekening houdt met de in eerste instantie door de inspecteur overgelegde passages uit het FIOD-dossier. De stelling van de inspecteur dat eiser zelf al veel eerder de beschikking had over het volledige dossier, verandert niets aan de conclusie dat verweerder niet heeft voldaan aan de verplichting tijdig alle op de zaakbetrekking hebbende stukken over te leggen en dat verweerder heeft gehandeld in strijd met de goede procesorde. Met betrekking tot het préweegdocument, etc.: ten aanzien van deze stukken heeft verweerder gemotiveerd verklaard dat zij geen onderdeel uitmaken van het fiscale dossier en dat het stukken zijn waarover hij nimmer heeft beschikt. De rechtbank heeft geen aanleiding te twifelen aan deze verklaring en acht deze verklaring van verweerder geloofwaardig. Eiser heeft hiertegenover onvoldoende aannemelijk gemaakt dat en in hoeverre verweerder over die stukken heeft beschikt. Eiser is niet gekomen met concrete gegevens waaruit blijkt dat verweerder daar wel over (heeft) beschikt. Gesteld noch gebleken is dat zich hier een situatie voordoet die vergelijkbaar is met die in het arrest van de Hoge Raad van 5 oktober 2018, ECLI:NL:HR:2018:1863. Nu de voormelde stukken verweerder niet ter raadpleging ter beschikking hebben gestaan bij het opleggen van de naheffingsaanslag en ook thans niet ter raadpleging ter beschikking staan, zijn reeds hierom deze stukken geen op de zaak betrekking hebbende stukken in de zin van artikel 8:42 van de Awb.

Rechtbank Gelderland 16 juni 2022, nr. AWB-21/2465 (ECLI:NL:RBGEL:2022:23034)

Betreft een naheffingsaanslag accijns (shishalounge). Eiser stelt dat hij in het bezit is van stukken die hij van de inspecteur heeft gekregen, maar die de inspecteur niet als op de zaak betrekking hebbende stukken heeft overgelegd. De rechtbank stelt vast dat hier inderdaad sprake is van op de zaak betrekking hebbende stukken. Eiser heeft echter niet aannemelijk gemaakt dat en op welke wijze hij is benadeeld door het ontbreken van deze stukken, hij beschikte immers reeds over deze stukken en heeft deze zelf in de procedure ingebracht. De rechtbank heeft op deze wijze ook kennis kunnen nemen van deze stukken en verbindt geen gevolgen aan het niet verstrekken van de stukken door de inspecteur.

Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 19 juli 2022, nr 21/00910 (ECLI:NL:GHARL:2022:6391)

Het Hof gaat met name in op de relatie tussen artikel 8:42 Awb enerzijds en artikel 67 AWR en de AVG anderzijds. Het oordeelt dat artikel 8:42 Awb een wettelijk voorschrift is als bedoeld bij artikel 67 lid 2 letter a AWR, zodat de Inspecteur zich ter motivering van zijn beroep op beperkte kennisneming niet met vrucht kan beroepen op de geheimhoudingsplicht van artikel 67 lid 1 AWR. Het inzenden van de op de zaak betrekking hebbende stukken (i.c. persoonsgegevens) is aan te merken als het verstrekken door middel van doorzending of op andere wijze ter beschikking stellen van gegevens als bedoeld in de AVG. Omdat het inzenden een wettelijke verplichting is, is deze vorm van verwerking daarmee tevens noodzakelijk in de zin van artikel 6 lid 1, aanhef en onder c AVG, en wordt voldaan aan de voorwaarde zoals opgenomen in het derde lid van genoemd artikel. Dat betekent dat in de AVG geen gewichtige reden is gelegen voor de beperking van de kennisneming van de genoemde persoonsgegevens.

Dat er geen strijd is met de geheimhoudingsplicht of de AVG betekent echter niet dat er geen zwaarwichtige redenen in de zin van artikel 8:29 Awb zouden kunnen bestaan. Dat artikel vraagt een eigen afweging van de belangen. Het Hof kent gewicht toe aan de omstandigheid dat niet denkbeeldig is dat ook in hoger beroep sprake is van omkering en verzwaring van de bewijslast en dat aan belanghebbende een vergrijpboete is opgelegd. Dit maakt dat hier het belang van belanghebbende bij volledige kennisneming zwaarder moet wegen dan het belang van derden bij niet-bekenningsmaking.

Gerechtshof Den Haag 25 augustus 2022, nr BK-22/00419 en 420 (ECLI:NL:GHDHA:2022:2570A) gezien het hoofdgeding mede over bestuursrechtelijke boeten gaat, heeft belanghebbende een zwaarwegend belang bij kennisneming van alle gedingstukken. Een belastingplichtige mag niet worden veroordeeld op basis van stukken die hij niet mag zien en waartegen hij zich dus niet kan verdedigen, en uitgesloten moet worden dat hem stukken worden onthouden die ontlastend (kunnen) zijn. Het Hof zal daarom uiterst terughoudend zijn met het toestaan dat de Inspecteur bepaalde delen uit het boetedossier geheim houdt of slechts aan het Hof kenbaar maakt.

Hof wijst ook nog op artikel 5.2 lid 1 van de Woo en de daarin gegeven definitie van persoonlijke beleidsopvattingen. De geheimhoudingskamer zal daarom het verzoek van de Inspecteur slechts toewijzen voor zover de passages daadwerkelijk persoonlijke opvattingen zijn en geen – kort gezegd – onderdelen met een overwegend objectief karakter.

Hoge Raad 11 november 2022, nr. 20/03686 (ECLI:NL:HR:2022:1611)

Verhouding tussen artikel 2c lid 4 van de Wet op de Accijns en artikel 8:42 Awb.

Het functioneel parket doet op verzoek van de FIOD een rechtshulpverzoek aan de Italiaanse autoriteiten. Deze rapporteren dat de 13 zendingen alcoholhoudende dranken niet zijn aangekomen in het belastingentrepot en dat de EMCS-melding vals is gebleken. De inspecteur stelt belanghebbende op de hoogte van de bevindingen en zijn voornemen een naheffingsaanslag op te leggen. Tevens wordt deze in de gelegenheid gesteld om aan te tonen dat de overbrenging op regelmatige wijze heeft plaatsgevonden dan wel waar de onregelmatigheid heeft plaatsgevonden. De inspecteur heeft desgevraagd kopieën verstrekt van stukken uit het FIOD dossier m.b.t. het strafrechtelijk onderzoek naar de desbetreffende zendingen. Belanghebbende heeft geen opheldering kunnen geven binnen de gestelde termijn.

Belanghebbende stelt dat de inspecteur niet heeft voldaan aan artikel 8:42 Awb en voert daartoe aan dat de FIOD twee dossiers heeft opgemaakt, waaronder het hiervoor genoemde, dat beide dossiers zien op één onderzoek dat zich richtte op één organisatie waarbinnen in georganiseerd verband grote zendingen zonder afdracht van accijns werden vrijgespeeld en dat de FIOD dit onderzoek kunstmatig in tweeën heeft geknipt, belanghebbende aldus in bewijsnood brengende.

Hof oordeelde dat dit andere dossier niet hoorde tot de op de zaak betrekking hebbende stukken, omdat het niet aannemelijk is dat de 13 zendingen in twee verschillende strafrechtelijke onderzoeken zijn betrokken, en het andere dossier feiten zou bevatten m.b.t. accijnsheffing ter zake van deze zendingen. De HR oordeelt:

“Belanghebbende heeft in hoger beroep aangevoerd dat haar belang bij het verkrijgen van stukken uit het andere dossier van de FIOD verband houdt met het door het Hof te beslechten geschil over de plaats waar de dertien zendingen alcoholhoudende dranken tijdens het vervoer aan de schorsingsregeling zijn onttrokken en daarmee in welke lidstaat mag worden overgegaan tot heffing van accijns ter zake van uitslag tot verbruik. In hoger beroep was niet in geschil dat de Inspecteur, voordat hij tot naheffing is overgegaan, belanghebbende in de gelegenheid heeft gesteld om het in artikel 2c, lid 4, van de Wet bedoelde bewijs te leveren van de plaats waar de onregelmatigheid heeft plaatsgevonden. De stukken van het geding laten geen andere conclusie toe dan dat belanghebbende niet binnen de daarvoor gegeven termijn dergelijk bewijs heeft geleverd, welk bewijs zou meebrengen dat de Inspecteur op grond van artikel 2c, lid 3, van de Wet in samenhang gelezen met artikel 10, lid 4, eerste alinea, van Richtlijn 2008/118/EG niet bevoegd is om de verschuldigde accijns te heffen. Met na afloop van die termijn geleverd bewijs over de plaats van een onregelmatigheid in een andere lidstaat kan geen rekening worden gehouden bij het beoordelen van de heffingsbevoegdheid van de Inspecteur.

Gelet op hetgeen hiervoor in 4.2.2 is overwogen, kan inbreng door de Inspecteur in deze gerechtelijke procedure van stukken uit het andere dossier van de FIOD niet van belang zijn voor de besluitvorming door de rechter, in aanmerking genomen dat deze procedure aanhangig is gemaakt nadat de in 4.2.2 bedoelde termijn voor het leveren van bewijs door belanghebbende was verstreken. Het Hof heeft daarom terecht beslist dat de Inspecteur niet was gehouden om stukken uit dat andere dossier in deze procedure als op de zaak betrekking hebbende stukken in de zin van artikel 8:42 Awb in het geding te brengen, wat er zij van de daartoe door het Hof gebezigde gronden.”

Gerechtshof 's-Hertogenbosch 16 november 2022 nrs. BKDH-21/01114 t/m 1119.  
(ECLI:NL:GHSHE:2022:4499)

Het Hof ziet aanleiding de Inspecteur te veroordelen tot een hogere dan forfaitair vastgestelde proceskostenvergoeding, omdat hij, net als in de procedure in eerste aanleg, ook in hoger beroep niet alle op de zaak betrekking hebbende stukken heeft overgelegd.

Rechtbank Noord-Nederland 10 januari 2023, nr. AWB 21/4030 (ECLI:NL:RBNNE:2023:124)  
Naar het oordeel van de rechtbank dient bij de beoordeling of het beraad en/of overleg een intern karakter heeft te worden uitgegaan van de organisatie van de Belastingdienst in zijn geheel, zoals beschreven in artikel 3 van de Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003.

Het uitwisselen van stukken tussen (ambtenaren die optreden namens) de inspecteur en (ambtenaren van) de FIOD kan daardoor, in het kader van de toets of geheimhouding dan wel beperkte kennismaking gerechtvaardigd is, als een interne uitwisseling van stukken worden beschouwd. Ten aanzien van deze stukken kan de inspecteur dan ook een beroep op artikel 8:29 Awb doen.

Gerechtshof Amsterdam 4 april 2023, nrs. 21/00349 en 00353 (ECLI:NL:GHAMS:2023:1009)  
De verplichting tot het verstrekken van de op de zaak betrekking hebbende stukken heeft ten doel te waarborgen dat een geschil wordt beslecht op basis van alle relevante feitelijke gegevens die aan de inspecteur ter beschikking staan of hebben gestaan, zodat de belanghebbende zich daarover kan uitlaten en de rechter daarmee bij zijn beoordeling rekening kan houden (Hoge Raad 4 mei 2018, nr. 16/04237, ECLI:NL:HR:2018:672, r.o. 3.4.1). Het gaat hierbij om de stukken die de ambtenaren die bij het opleggen van de aanslag / uitnodiging tot betaling en/of de bezwaar- en beroepsbehandeling betrokken zijn of zijn geweest ter beschikking staan of hebben gestaan, en dus niet om stukken die ter beschikking staan of hebben gestaan aan andere medewerkers van de Belastingdienst, die wel krachtens mandaat namens dezelfde inspecteur optreden, maar op geen enkele wijze zijn betrokken bij het bestreden besluit. Ook daarom hoeft de inspecteur niet op zoek te gaan naar de memo's, waarvan hij ter zitting heeft verklaard dat hij deze niet kent (zie 2.5).

Gerechtshof 's-Hertogenbosch 1 maart 2023, nrs. BKDH-21/00568 t/m 00570  
(ECLI:NL:GHSHE:2012:1013) Met betrekking tot het beroep op artikel 8:42 Awb stelt het Hof voorop dat de inspecteur is gehouden alle stukken aan de bestuursrechter over te leggen die aan hem ter beschikking staan of hebben gestaan en die van belang kunnen zijn voor de beslechting van de (nog) bestaande geschilpunten (vgl. HR 4 mei 2018, ECLI:NL:HR:2018:672, BNB 2018/164, r.o. 3.4.2, onder i)). Tot de door de inspecteur over te leggen stukken behoren niet stukken die zich bevinden onder derden (bijvoorbeeld het Openbaar Ministerie) en die niet aan hem zijn verstrekt, ook al is hij bekend met het bestaan daarvan (vgl. HR 12 juli 2013, ECLI:NL:HR:2013:29, BNB 2013/226, r.o. 3.3.1.3). Tot de door de inspecteur over te leggen stukken behoren evenmin stukken die zijn opgesteld of vergaard door een ambtenaar die behoort tot een ander organisatieonderdeel van de Belastingdienst dan dat van de inspecteur, indien niet is voldaan aan de hiervóór in de eerste volzin bedoelde voorwaarden (vgl. HR 25 juni 2021, ECLI:NL:HR:2021:995, BNB2021/160, r.o. 2.3.3). Verder geldt dat in geschillen over de heffing van belastingen als bestuursorgaan in de zin van artikel 8:42, lid 1, Awb heeft te gelden de 'inspecteur' als bedoeld in artikel 2, lid 3, letter b, AWR, in samenhang gelezen met hoofdstuk 2 van de Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003, in het bijzonder het daarin opgenomen artikel 5. De inspecteur is immers degene die op grond van hoofdstuk III AWR belastingaanslagen vaststelt en oplegt en die in procedures bij de belastingrechter optreedt als wederpartij van de belanghebbende (zie HR 25 juni 2021, ECLI:NL:HR:2021:995, BNB 2021/160, r.o.2.3.2).



Dit een en ander betekent, anders dan belanghebbende meent, dat stukken die zijn opgesteld door of in het bezit zijn van een ambtenaar die behoort tot een ander organisatieonderdeel van de Belastingdienst dan dat van de Inspecteur (dus hier: tot een ander organisatieonderdeel dan het onderdeel Belastingdienst/Particulieren, bedoeld in artikel 3, lid 1, letter a, Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003) en die niet aan de Inspecteur – of aan een andere ambtenaar van het onderdeel Belastingdienst/Particulieren – ter raadpleging ter beschikking staan of hebben gestaan, *niet* tot de op grond van artikel 8:42, lid 1, Awb over te leggen stukken behoren.