

# Rapport

Normale gang van zaken rond aanslagregeling?

Een onderzoek naar de gang van zaken rond de aanslagregeling vennootschapsbelasting.

## Oordeel

Op basis van het onderzoek vindt de Nationale ombudsman de klacht over de Belastingdienst niet gegrond, behalve voor wat betreft het uitblijven van een reactie op een brief.

**Datum: 23 maart 2015**

**Rapportnummer: 2015/063**

## **SAMENVATTING**

Beheer B.V. klaagt er over dat de Belastingdienst niet of onvoldoende kennis heeft genomen van in de aangifte vennootschapsbelasting over 2010 opgenomen gegevens en overige aangeleverde informatie over de herinvesteringsreserve, niet (actief) kennelijk nog gewenste informatie inwint en fouten heeft gemaakt bij de onterechte correctie op de aangifte. Voorts klaagt Beheer B.V. er over dat de Belastingdienst het verzoek om een kostenvergoeding voor de inspanningen die de adviseur zich heeft moeten getroosten om de correctie ongedaan te maken heeft afgewezen en dat de adviseur van de belastingplichtige geen reactie heeft gehad op zijn brief van 9 november 2013 aan de Belastingdienst. De klacht over de onderzochte gedragingen van de Belastingdienst acht de Nationale ombudsman voor zover het betreft het niet reageren op de brief van 9 november 2013 gegrond, wegens schending van het vereiste van een goede organisatie. Voor het overige is de klacht niet gegrond.

## **WAT IS DE KLACHT?**

Beheer B.V.<sup>1</sup> voert in de aangifte vennootschapsbelasting een herinvesteringsreserve op. Onder voorwaarden kan een bedrag dat anders in de winst zou vallen, als een herinvesteringsreserve opgenomen worden in het bedrijfsvermogen, zodat er een lager bedrag is waarover vennootschapsbelasting wordt geheven. In 2009 is bij de behandeling van de aangifte door de Belastingdienst al nadere informatie gevraagd over de door Beheer B.V. opgevoerde herinvesteringsreserve. Bij behandeling van de aangifte 2010 wordt vervolgens meermaals om informatie gevraagd over de herinvesteringsreserve. Volgens Beheer B.V. moet deze informatie al bekend zijn bij de Belastingdienst. Ook geeft de Belastingdienst aan dat een brief van 15 maart 2013 van de adviseur niet zou zijn ontvangen. Daarmee verliep de reactietermijn, zodat werd afgeweken van de aangifte bij het opleggen van de aanslag vennootschapsbelasting 2010. Beheer B.V. heeft adviseurskosten moeten maken om de door de Belastingdienst opgelegde aanslag gecorrigeerd te krijgen in de bezwaarfase. De bestuurder van Beheer B.V. heeft hier bij de Belastingdienst over geklaagd. Na schriftelijke afhandeling van de klacht gericht aan de bestuurder van Beheer B.V. wordt door de Belastingdienst ook niet meer op correspondentie van de adviseur van Beheer B.V. over dit onderwerp gereageerd. Vervolgens heeft de bestuurder van Beheer B.V. zich tot de Nationale ombudsman gewend.

Beheer B.V. klaagt er over dat de Belastingdienst niet of onvoldoende kennis heeft genomen van in de aangifte vennootschapsbelasting over 2010 opgenomen gegevens en overige aangeleverde informatie over de herinvesteringsreserve. Subsidiar klaagt zij over het door de Belastingdienst niet (actief) inwinnen van kennelijk nog gewenste informatie en het maken van fouten bij de onterechte correctie op de aangifte. Voorts klaagt Beheer B.V. er over dat de Belastingdienst het verzoek om een kostenvergoeding voor de inspanningen die

---

<sup>1</sup> Gefingeerde naam

de adviseur zich heeft moeten getroosten om de correctie ongedaan te maken heeft afgewezen. Tot slot klaagt Beheer B.V. er over dat de adviseur van de belastingplichtige geen reactie heeft gehad op zijn brief van 9 november 2013 aan de Belastingdienst.

## **WAT HEEFT DE NATIONALE OMBUDSMAN ONDERZOCHT?**

De Nationale ombudsman heeft aan de Belastingdienst gevraagd wat zich heeft afgespeeld met betrekking tot de aanslagregeling vennootschapsbelasting. Ook is een nadere toelichting gevraagd op het standpunt van de Belastingdienst dat de adviseur van belastingplichtige meerdere keren de gevraagde informatie niet tijdig en/of onvolledig heeft geleverd. Daarbij is gevraagd aan te geven wat het beleid is van de Belastingdienst bij het niet (tijdig) ontvangen van een reactie en daarbij ook in te gaan op de verhouding tussen adviseur en belastingplichtige. Ook is specifiek gevraagd waarom op de door de adviseur van Beheer B.V. ingediende brief van 9 november 2013 nimmer is gereageerd door de Belastingdienst. Voorts heeft de Nationale ombudsman gevraagd naar de gang van zaken met betrekking tot vergoeding van de invorderingsrente en het verzoek om kostenvergoeding.

## **HOE REAGEERDE DE BELASTINGDIENST?**

In antwoord op de vragen van de Nationale ombudsman reageert de Belastingdienst als volgt (de uitvoerige reactie is hier verkort weergegeven).

### **Over de aanslagregeling**

Achter de eisen om in aanmerking te komen voor de aanwending van een herinvesteringsreserve gaat een complexe toepassing schuil, waardoor niet alleen uit het enkele aangifteformulier vennootschapsbelasting vastgesteld kan worden of er sprake is van een herinvesteringsreserve. De opbouw van een herinvesteringsreserve vindt plaats over meerdere jaren. Reeds bij de behandeling van de aangifte vennootschapsbelasting 2009 is aandacht geschonken aan de herinvesteringsreserve. Uit de aangifte vennootschapsbelasting 2010 van Beheer B.V. bleek niet dat:

- er sprake was van een herinvestering;
- herleid kon worden waarvoor de reserve was gebruikt;
- er voldaan was aan de eerder genoemde criteria.

Hieronder staat een overzicht van de belangrijkste contacten tussen de Belastingdienst en de belastingplichtige/adviseur(s) met betrekking tot de jaren 2009 en 2010:

#### Aanslagregeling 2009

- Schriftelijk verzoek van Belastingdienst om informatie d.d. 14 september 2011 met een reactietermijn tot 5 oktober 2011;
- Telefonisch verzoek van adviseur op 12 oktober 2011 om uitstel, telefonisch verleend tot 1 november 2011;

- Telefonisch verzoek van adviseur op 15 december 2011 om uitstel, telefonisch verleend tot 31 januari 2012;
- Schriftelijk herhaald verzoek van Belastingdienst om informatie d.d. 9 februari 2012 met een reactietermijn tot 23 februari 2012:
- Schriftelijke reactie van de adviseur d.d. 8 maart 2012;
- Schriftelijke mededeling van Belastingdienst d.d. 15 maart 2012 met betrekking tot de afhandeling van de aangifte vennootschapsbelasting 2009 en aankondiging beoordeling aangifte vennootschapsbelasting 2010.

#### Aanslagregeling 2010

- Schriftelijk verzoek van Belastingdienst om informatie d.d. 2 januari 2013 met een reactietermijn tot 23 januari 2013;
- Schriftelijk herhaald verzoek van Belastingdienst om informatie d.d. 28 januari 2013 met een reactietermijn tot 18 februari 2013;
- Telefonisch verzoek om uitstel van de adviseur, telefonisch verleend tot 6 maart 2013.

Op 18 maart 2013 was er nog steeds geen informatie ontvangen, waarna de aanslag is vastgesteld zoals is aangekondigd in de brief van 28 januari 2013 (dagtekening aanslag: 6 april 2013). Hierbij is het geclaimde bedrag ter zake van de herinvesteringsreserve uiteraard geheel gecorrigeerd. Uit bovenstaande opsomming mag volgens de Belastingdienst blijken dat diverse malen actief om informatie is gevraagd. Ook is d.m.v. herhaalde verlenging van de reactietermijn voldoende gelegenheid aan belastingplichtige geboden om de gevraagde inlichtingen en informatie te verstrekken. Uit het overzicht blijkt dat hetzelfde patroon zich bij het belastingjaar 2009 heeft voorgedaan. De in september 2011 gevraagde informatie kwam na rappel en diverse malen verleend uitstel pas in maart 2012.

#### Bezwaarfase 2010

- Bezwaarschrift tegen definitieve aanslag 2010 d.d. 24 april 2013, ontvangen d.d. 3 mei 2013;
- Na telefonisch contact op 27 mei 2013 mail ontvangen van de adviseur op 28 mei 2013 met onder andere een brief van 15 maart 2013. Deze brief is niet eerder door de Belastingdienst ontvangen;
- Na telefonisch contact op 3 juni 2013 mail ontvangen van de adviseur;
- Schriftelijk verzoek van Belastingdienst om informatie d.d. 19 juni 2013 met een reactietermijn tot 28 juni 2013;
- Na telefonisch contact op 19 juni 2013 mail ontvangen van de adviseur met informatie over de herinvesteringsreserve.

Alle beschreven stukken heeft de Belastingdienst meegestuurd bij de reactie op de door de Nationale ombudsman gestelde vragen.

Er zijn verschillende telefoongesprekken geweest tussen de Belastingdienst en de adviseur die nodig waren om een helder beeld te krijgen. Pas bij de behandeling van het bezwaar tegen de aanslag over het jaar 2010, bereikte de behandelend ambtenaar van het bezwaar de benodigde informatie over de herinvesteringsreserve. Deze informatie was onvoldoende om het voornemen tot vervanging aan te tonen, maar de inspecteur heeft Beheer B.V. het voordeel van de twijfel gegeven en heeft de motivering uit een oogpunt van coulance geaccepteerd.

Als deze informatie in de hierboven geschetste heffingsfase voorhanden was geweest, dan had dit later zowel de Belastingdienst als Beheer B.V. en zijn gemachtigde veel werk bespaard.

#### **Over de verhouding adviseur-belastingplichtige**

Het is vast gebruik bij de Belastingdienst om contact over fiscale zaken te onderhouden met de adviseur en niet met de belastingplichtige zelf. Dit doet recht aan het feit dat de belastingplichtige nu juist gebruik maakt van een adviseur om niet zelf contacten te hoeven onderhouden, waarbij bovendien niet zelden de nodige specialistische kennis is vereist. De belastingplichtige blijft te allen tijde zelf verantwoordelijk voor de kwaliteit en tijdigheid van de dienstverlening die hij inkoop. In die zin is het aan de belastingplichtige om te kiezen of hij zich laat vertegenwoordigen, en zo ja, door welke adviseur. Het bovenstaande betekent dat de Belastingdienst bij niet adequate reacties van de gemachtigde, in principe uitsluitend die gemachtigde daarop aanspreekt en deze rappelleert, en de belastingplichtige zelf dus niet wordt benaderd.

#### **Over de invorderingsrente**

Het laten vervallen van de in rekening gebrachte invorderingsrente is onverplicht en uit coulance geschied. In verband met het ingediende bezwaar is aan Beheer B.V. uitstel van betaling verleend op 24 mei 2013. Beheer B.V. heeft het hele bedrag van de aanslag betaald. In een dergelijke situatie waarin een belastingplichtige gebruik maakt van de diensten van een professionele adviseur zou bekend moeten zijn dat de Belastingdienst, behoudens enkele uitzonderingen waarvan hier geen sprake is, uitstel verleent als daarom wordt verzocht. Belastingplichtige had in dit geval niet de hele aanslag hoeven betalen. Tijdens het hoorgesprek dat op 19 september 2013 is gehouden naar aanleiding van de klacht is meegedeeld dat de invorderingsrente zou worden terugbetaald. Op 23 september 2013 is aan de afdeling invordering gevraagd de uitbetaling in gang te zetten. Op 13 november 2013 is het bedrag uitbetaald. Voor dergelijke terugbetalingen is een verwerkingstermijn van ongeveer zes weken niet ongebruikelijk.

#### **Over het verzoek om kostenvergoeding**

De nota waarvoor vergoeding werd gevraagd had zowel betrekking op werkzaamheden van de adviseur in de aanslagregelende fase (grootste deel van de nota) als in de bezwaarfase. Dit zijn qua vergoedingsregels aparte categorieën. Ten aanzien van de adviseurskosten die een belastingplichtige tijdens de behandeling van een aangifte maakt, is de wetgever van mening dat dit kosten zijn die normaal gesproken voor rekening van de belastingplichtige zelf moeten blijven; deze kosten komen dus niet voor

(gedeeltelijke) vergoeding door de Belastingdienst in aanmerking. Dit is slechts anders als de Belastingdienst de kosten door ernstig onzorgvuldig handelen heeft veroorzaakt. Dat gaat om gevallen van gebruik maken van wettelijke bevoegdheden op een wijze die als onrechtmatige daad moet worden aangemerkt. De Belastingdienst kwam na het feitenonderzoek gemotiveerd tot de conclusie dat de Belastingdienst zich niet schuldig had gemaakt aan ernstig onzorgvuldig handelen en wees dit deel van de kostenclaim daarom af. Gezien de omvang van het geclaimde bedrag werd geen verwijzing opgenomen naar de mogelijkheid van heroverweging door het Ministerie van Financiën. Ten aanzien van de adviseurskosten die een belastingplichtige tijdens de behandeling van een bezwaarschrift maakt, vindt de wetgever dat er wel reden kan zijn voor een vergoeding (in bepaalde gevallen, onder strikte formele voorwaarden, met forfaitaire vergoedingsbedragen). Eén van de voorwaarden voor toekenning is, dat bij het indienen van een bezwaarschrift meteen een verzoek is ingediend om vergoeding. In casu is daar geen sprake van. Buiten deze vergoedingsregeling om is geen vergoeding van dergelijke kosten mogelijk. De Belastingdienst kwam na het feitenonderzoek gemotiveerd tot de conclusie dat verzoekster niet aan de eisen voor toewijzing voldeed.

### **Over het uitblijven van een reactie op de brief van 9 november 2013**

Op 7 oktober 2013 heeft de Belastingdienst schriftelijk op de klacht gereageerd. In deze afdoeningsbrief is aangegeven dat de klager zich tot de Nationale ombudsman kan wenden, als hij niet tevreden is over de afdoening van zijn klacht. Toen daarna een brief van 9 november 2013 van de adviseur van belastingplichtige werd ontvangen, heeft de al genoemde leidinggevende op zich genomen om er voor te zorgen dat op deze brief zou worden gereageerd. Daarbij heeft hij vastgesteld dat de adviseur geen enkele kenbare rol heeft gehad tijdens de behandeling van de klacht. Ook was hem niet op voorhand duidelijk of de brief alleen bedoeld was om de zienswijze van de adviseur op de gang van zaken met betrekking tot de klacht mee te delen. De adviseur leek in de brief geen concrete vraag aan de Belastingdienst te stellen. De brief van de adviseur is daarna aan de aandacht van de Belastingdienst ontsnapt met als gevolg dat de Belastingdienst ten onrechte geen contact met hem heeft opgenomen, hetzij ter bevestiging van de ontvangst of om uitleg te vragen over zijn bedoelingen en de inhoud van de brief, hetzij op andere wijze. De Belastingdienst betreurt dit, omdat dit niet een werkwijze is die bij de Belastingdienst past. In een reactie aan de adviseur had moeten worden volstaan met een verwijzing naar de belastingplichtige. Er kon niet meer op de klacht worden gereageerd, omdat deze ten opzichte van de klager was afgehandeld. Ten opzichte van de adviseur kon niet op de klacht of de klachtbehandeling worden ingegaan, omdat de adviseur hierin geen enkele rol had gespeeld en omdat zijn grieven in de kern samenvielen met de al afgehandelde klacht van Beheer B.V.

## **WAT IS HET OORDEEL VAN DE NATIONALE OMBUDSMAN?**

### **Aanslagregeling**

Het vereiste van professionaliteit houdt in dat de overheid er voor zorgt dat haar medewerkers volgens hun professionele normen werken.

De Belastingdienst mag ieder jaar vragen stellen over de aangifte. Ook als dit bijvoorbeeld nadere vragen betreft ter verduidelijking van eerdere antwoorden. Beheer B.V. klaagt erover dat er meermaals om dezelfde al bekende informatie is gevraagd. Dat er meermaals door de Belastingdienst om (mogelijk dezelfde) informatie is gevraagd, getuigt eerder van professionaliteit aan de zijde van de Belastingdienst dan van het ontbreken van professionaliteit. De werkzaamheden van de adviseur voor de gestelde vragen over de aangifte zijn ingegeven door een normale behandeling van de aangifte en komen voort uit het systeem van de aangifte waaruit niet gelijk volgt of bij de opgevoerde post herinvesteringsreserve ook is voldaan aan de voorwaarden om in aanmerking te komen daarvoor. De adviseur had kunnen volstaan in zijn reactie op de gestelde vragen met verwijzing naar de gegevens in de aangifte dan wel de over eerdere jaren verstrekte informatie. Dat heeft de adviseur echter niet gedaan, maar in plaats daarvan uitstel voor de reactie gevraagd.

Tussen de Belastingdienst en de adviseur blijft er een verschil van mening over de vraag of benodigde informatie wel of niet binnen de reactietermijn gestuurd is. Voor de Nationale ombudsman is niet meer te achterhalen hoe het feitelijk is gegaan. Wat daar verder ook van zij, gelet op het feit dat er meermaals informatie is gevraagd en meermaals uitstel is verleend voor de reactie, net als voor het jaar 2009, acht de Nationale ombudsman het niet onbegrijpelijk dat de Belastingdienst is overgegaan tot het opleggen van een aanslag met correcties toen de gevraagde informatie niet ontvangen leek te zijn. Hierbij speelt mee dat in bezwaarfase alsnog teruggekomen kan worden op de correctie door de Belastingdienst als deze alsnog ten onrechte blijkt. Naar het oordeel van de Nationale ombudsman valt de gang van zaken bij de aanslagregeling dan ook te billijken.

Gelet op het voorgaande kan niet gezegd worden dat de medewerkers van de Belastingdienst zich niet professioneel hebben opgesteld. In zoverre heeft de Belastingdienst behoorlijk gehandeld.

### **Afwijzing verzoek kostenvergoeding**

Het redelijkheidsvereiste brengt mee dat de overheid de verschillende belangen tegen elkaar afweegt voordat zij een beslissing neemt. De uitkomst hiervan mag niet onredelijk zijn. De overheid is dan ook bereid om in voorkomende gevallen af te wijken van algemeen beleid of voorschriften als dat nodig is om onbedoelde of ongewenste consequenties te voorkomen. Zij neemt daarbij wet- en regelgeving als uitgangspunt, maar houdt steeds oog voor de specifieke omstandigheden, waar de burger in terecht kan komen.

Beheer B.V. klaagt erover dat de Belastingdienst haar verzoek om vergoeding van de adviseurskosten gemaakt in de aanslagfase en bezwaarfase heeft afgewezen, terwijl deze kosten door de handelwijze van de Belastingdienst zijn veroorzaakt. De geclaimde kosten zijn veroorzaakt door nota's van de adviseur. Dat deze nota's gestuurd zijn omdat er werkzaamheden zijn verricht is evident. Volgens de Belastingdienst zijn deze werkzaamheden opgeroepen door een normale behandeling van de aangifte en vloeiden

zij voort uit normale bedrijfsuitoefening ten tijde van de aanslagregeling. Daarmee heeft de Belastingdienst naar het oordeel van de Nationale ombudsman het verzoek om kostenvergoeding voor de aanslagfase terecht afgewezen.

Ten aanzien van de adviseurskosten die in de bezwaarfase worden gemaakt, kan er wel aanleiding zijn om deze kosten vergoed te krijgen. Dit is mogelijk onder voorwaarden met forfaitaire vergoedingsbedragen. Om deze vergoeding moet in het bezwaarschrift worden verzocht. Nu hier in de bezwaarfase niet om is verzocht heeft de Belastingdienst naar het oordeel van de Nationale ombudsman het verzoek om kostenvergoeding voor de bezwaarfase terecht afgewezen.

De Belastingdienst vat de mogelijkheden om schadevergoeding te geven naar het oordeel van de Nationale ombudsman te beperkt op. Onzorgvuldig handelen kan op zichzelf, los van de juridische kwalificatie als onrechtmatige daad, aanleiding geven tot een vorm van financiële compensatie. Dit vloeit voort uit het behoorlijkheidsvereiste van coulante opstelling, dat inhoudt dat de overheid zich coulant opstelt indien vaststaat dat zij fouten heeft gemaakt. Omdat echter in de onderhavige zaak niet is gebleken dat de Belastingdienst onzorgvuldig heeft gehandeld is er naar het oordeel van de Nationale ombudsman geen sprake van een situatie waarin de handelwijze van de Belastingdienst meebrengt dat Beheer B.V. enige compensatie moet worden geboden.

Gelet op het voorgaande is er geen sprake van schending van het redelijkheidvereiste. In zoverre heeft de Belastingdienst behoorlijk gehandeld.

### **Uitblijven reactie brief 9 november 2013**

Het vereiste van goede organisatie houdt in dat de overheid er voor zorgt dat haar organisatie en haar administratie de dienstverlening aan de burger ten goede komt. Zij werkt secuur en vermijdt slordigheden. Eventuele fouten worden zo snel mogelijk hersteld.

Het niet reageren, hetzij door te verwijzen naar de klachtafhandelingsbrief aan de bestuurder van Beheer B.V., hetzij door nader te informeren naar de bedoelingen van de brief van de adviseur, dan wel anderszins te reageren, getuigt niet van een goede organisatie van de Belastingdienst. In zoverre is de onderzochte gedraging van de Belastingdienst niet behoorlijk.

Met instemming heeft de Nationale ombudsman dan ook kennisgenomen van de reactie van de Belastingdienst zoals vermeld onder "Over het uitblijven van een reactie op de brief van 9 november 2013" dat de Belastingdienst ten onrechte niet heeft gereageerd op de brief van de adviseur van Beheer B.V. en deze gang van zaken betreft.



**CONCLUSIE**

De klacht over de onderzochte gedragingen van de Belastingdienst is – voor zover het betreft het niet reageren op de brief van 9 november 2013 – gegrond, wegens schending van het vereiste van een goede organisatie. Voor het overige is de klacht niet gegrond.

De Nationale ombudsman,

mr. F.J.W.M. van Dooren,  
waarnemend ombudsman