



Rapport

Datum: 21 december 1999
Rapportnummer: 1999/518

Klacht

Op 7 juni 1999 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de heer

mr. R. te Maastricht, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Ondernemingen Roermond.

Naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, werd een onderzoek ingesteld.

Op grond van de door verzoeker verstrekte gegevens werd de klacht als volgt geformuleerd:

Verzoeker klaagt erover dat de Belastingdienst/Ondernemingen Roermond hem tijdens de hoorzitting in het kader van een door hem voor zijn cliënte X. NV gevoerde bezwaarschriftprocedure tegen een naheffingsaanslag loonbelasting:

- vragen heeft gesteld die de feitelijke bedrijfsvoering van zijn cliënte betreffen. Zo is hem gevraagd naar de vindplaats van een bepaalde machine (wiellader). Verzoeker stelt zich op het standpunt dat een dergelijke vraag valt buiten het kader van het ingediende bezwaarschrift tegen de naheffingsaanslag loonbelasting en is van mening dat de Belastingdienst deze informatie rechtstreeks bij zijn cliënte had moeten opvragen.
- heeft verzocht zijn cliënte te bellen met de vraag of de wiellader op dat moment gestald was of in gebruik was. Verzoeker is van mening dat de Belastingdienst zelf met zijn cliënte had moeten bellen.
- heeft gevraagd welke mensen hij aan de lijn krijgt als hij contact zoekt met zijn cliënte. Verzoeker stelt zich op het standpunt dat deze vraag buiten het onderwerp van het bezwaarschrift valt en betwist de fiscale relevantie van deze vraag.

Verder klaagt verzoeker erover dat:

- het verslag van de hoorzitting op een bepaald punt niet in overeenstemming is met de werkelijkheid. Verzoeker voert in dit verband aan dat in het verslag een passage is opgenomen waarin staat aangegeven dat een medewerker van de Belastingdienst de hoorzitting had verlaten om bepaalde wetteksten te halen. Volgens verzoeker had deze medewerker bij terugkomst geen wetteksten bij zich.
- de Belastingdienst/Ondernemingen Roermond weigert het verslag van de hoorzitting op dit punt aan te passen.

Achtergrond

1. Algemene wet bestuursrecht (Wet van 4 juli 1992, Stb. 315)

Artikel 2:1, eerste lid:

"Een ieder kan zich ter behartiging van zijn belangen in het verkeer met bestuursorganen laten bijstaan of door een gemachtigde laten vertegenwoordigen."

Artikel 2:2, eerste en derde lid:

"1. Het bestuursorgaan kan bijstand of vertegenwoordiging door een persoon tegen wie ernstige bezwaren bestaan, weigeren."

"3. Het eerste lid is niet van toepassing ten aanzien van advocaten en procureurs."

2. Algemene wet inzake rijksbelastingen (Wet van 2 juli 1959, Stb. 204)

Artikel 41, eerste lid:

"Vertegenwoordiging kan plaats hebben krachtens volmacht dan wel vergunning van de inspecteur."

Artikel 47, eerste lid, aanhef en onder a:

"Ieder is gehouden desgevraagd aan de inspecteur:

a. de gegevens en inlichtingen te verstrekken welke voor de belastingheffing te zijnen aanzien van belang kunnen zijn;"

Artikel 53a, eerste lid:

"Voor een weigering om te voldoen aan de verplichtingen ten behoeve van de belastingheffing van derden kunnen alleen bekleeders van een geestelijk ambt, notarissen, advocaten, procureurs, artsen en apothekers zich beroepen op de omstandigheid, dat zij uit hoofde van hun stand, ambt of beroep tot geheimhouding verplicht zijn;"

3. Voorschrift Algemene wet bestuursrecht 1997 (Besluit van 21 juli 1997, Stcrt. 138)

3.2. Bijstand en vertegenwoordiging:

"Een ieder kan zich ter behartiging van zijn belangen in het verkeer met bestuursorganen laten bijstaan of door een gemachtigde laten vertegenwoordigen (art. 2:1 Awb).

Het optreden van een gemachtigde heeft tot gevolg dat het contact tussen belastingplichtige en de Belastingdienst - afgezien van de persoonlijke oproeping - in beginsel via de gemachtigde loopt. Dit heeft bijvoorbeeld in de bezwaarfase als consequentie dat de eenheid die bevoegd is op het bezwaar te beslissen, de op de zaak

betrekking hebbende stukken in ieder geval aan de gemachtigde toezendt (6:17 Awb), (...).

Ook al heeft een belastingplichtige een gemachtigde, dan betekent dit niet dat ieder contact tussen belastingplichtige en de Belastingdienst via de gemachtigde moet lopen. Zowel de aard van de contacten als de bedoeling van de belastingplichtige zijn factoren die hierbij een rol kunnen spelen. Als voorbeeld waarin de Belastingdienst ook met belastingplichtige contact op kan nemen, geldt de situatie waarin de kennis van de gemachtigde irrelevant is (bijvoorbeeld de aankondiging van een bezoek in het kader van een 'waarneming ter plaatse') of de gevraagde informatie uitsluitend van belastingplichtige te verkrijgen is. Twijfelt de Belastingdienst in een bepaald geval aan de vertegenwoordigingsbevoegdheid, dan kan om een schriftelijke machtiging van de opdrachtgever worden verzocht. Ook van een advocaat of procureur kan de overlegging van een volmacht worden verlangd. Dit laatste is echter niet meer mogelijk tijdens een beroepsprocedure voor de rechter.

De bepalingen in de Awb inzake bijstand en vertegenwoordiging gelden naast de artikelen 41 t/m 46 van de AWR. (...)"

4. Fiscale Encyclopedie de Vakstudie, Algemeen deel

Artikel 41 AWR, aantekening 5:

"Mogelijkheid tot vertegenwoordiging geldt algemeen

De mogelijkheid tot vertegenwoordiging is niet beperkt tot bepaald omschreven handelingen. Zij geldt algemeen, derhalve niet slechts voor het mondeling of schriftelijk verstrekken van inlichtingen, maar bijvoorbeeld ook voor het doen van aangiften en het indienen van bezwaarschriften. De uitspraak op een door een gemachtigde ingediend bezwaarschrift dient - in overeenstemming met de bestaande jurisprudentie van de Hoge Raad - aan de gemachtigde te worden toegezonden. (...)

Doorgaans neemt de fiscus aan dat degene die zich in de bezwaarfase stelt als vertegenwoordiger van de reclamant, vertegenwoordigingsbevoegd is, ook zonder dat van die bevoegdheid bewijs is geleverd."

Artikel 41 AWR, aantekening 13 (voor zover hier van belang):

"Positie van de gemachtigde

(...)

Vragen van inlichtingen en inzage van boeken

Een directeur der rijksbelastingen gaf aan de inspecteurs in zijn directie de aanwijzing om vragen, welke rijzen omtrent een door een belastingconsulent verzorgde aangifte alleen te

stellen aan die consulent en niet aan die belastingplichtige zelf.

Op de door het kamerlid De Graaf gestelde vraag of de positie van de inspecteurs door die aanwijzing niet wordt verzwakt en of die aanwijzing niet in strijd is met art. 47 e.v. AWR antwoordde de staatssecretaris van Financiën d.d. juni 1978 onder meer (...):

De bedoelde aanwijzing beoogt de communicatie tussen de inspecteur en de belastingplichtige - in het geval waarin de aangifte door een belastingconsulent is verzorgd - op een zo doelmatig mogelijke wijze te laten verlopen. Uiteraard heeft de inspecteur in beginsel de vrijheid om van een dergelijke algemene richtlijn af te wijken. Indien een belastingplichtige ertoe overgaat zich te laten vertegenwoordigen in fiscale zaken, treedt zijn gemachtigde voor de fiscale aangelegenheden in de plaats van de belastingplichtige voor zover de daartoe gegeven volmacht strekt. Het verstrekken van inlichtingen en de inzage van boeken en bescheiden waartoe de belastingplichtige zelf is gehouden op grond van art. 47 AWR, dient alsdan in beginsel door de gemachtigde te geschieden."

Artikel 47 AWR, aantekening 1 (voor zover hier van belang):

"Inleiding

(...)

Positie accountants en belastingadviseurs

Hoewel aan accountants en belastingadviseurs geen verschoningsrecht toekomt (...), hanteert de Belastingdienst wel de gedragslijn, dat van deze beroepsbeoefenaren geen inzage zal worden gevorderd in de met cliënten gevoerde correspondentie en verstrekte adviezen.

Tussen de Belastingdienst en de hier genoemde beroepsgroepen zijn verschillende regelingen tot stand gekomen inzake inzage in de werkzaamheden en het verlenen van medewerking bij onderzoeken (...)."

Artikel 47 AWR, aantekening 30 (voor zover hier van belang):

"Inzage in controledossier van de externe accountant

(...)

Geen verschoningsrecht voor interne fiscaal juristen of accountants

De heer Vreugdenhil heeft er op gewezen, dat voor accountants en belastingadviseurs het zogenaamde informele verschoningsrecht bestaat. Op grond daarvan heeft de fiscus geen inzage in adviezen en daarmee op één lijn gelijk te stellen correspondentie (...)."

Artikel 53a AWR, aantekening 19:

"Advocaten en notarissen die optreden als belastingadviseur

Deze leden (...) vragen of de plicht tot geheimhouding van deze beroepsgroepen niet moet worden ingeperkt, zodat dit recht niet geldt wanneer betrokkenen feitelijk optreden als belastingadviseur.

Vooralsnog is er naar mijn mening voor een wijziging van de voornoemde bepaling geen aanleiding. Ik neem hierbij in aanmerking dat in de rechtspraak ten aanzien van de beoefenaars van de zogenaamde vertrouwensberoepen, zoals bijvoorbeeld de notaris, is uitgemaakt dat hun verschoningsrecht als getuige slechts geldt voor zover het desbetreffende gegeven aan hen is toevertrouwd in het kader van de uitoefening van hun beroep. Daaraan kan de conclusie worden verbonden dat a fortiori buiten geding, bij voorbeeld in het door deze leden ter sprake gebrachte geval van een oneigenlijk beroep op een plicht tot geheimhouding van de in artikel 53a genoemde beoefenaren van vertrouwensberoepen tegenover de fiscus, wanneer deze beroepsbeoefenaar optreedt op een ander gebied, bijvoorbeeld als bewaarder van financiële stukken, enveloppen, of iets dergelijks, de inzage in boeken of bescheiden of inbeslagneming daarvan niet kan worden tegengegaan met een beroep op zijn plicht tot geheimhouding."

Onderzoek

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst/Ondernemingen Roermond verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben. Daarbij werd tevens een aantal specifieke vragen gesteld.

Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen.

De reacties van verzoeker en de Belastingdienst/Ondernemingen Roermond gaven aanleiding het verslag aan te vullen.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. feiten

1. Verzoeker is advocaat/procureur en belastingkundige te Maastricht. Op 10 februari 1998 was verzoeker namens zijn cliënte X. NV aanwezig bij een bespreking met de Belastingdienst/Ondernemingen Roermond (hierna: de Belastingdienst). Namens X. NV was verder P. bij deze bespreking aanwezig.

2. Naar aanleiding van dit onderhoud deelde de Belastingdienst X. NV bij brief van 11 februari 1998 onder meer het volgende mee:

"Tijdens het gesprek deelde P. mede dat hij vanaf de aanvang van het kalenderjaar 1996 acquisitiewerkzaamheden heeft verricht voor X. NV. Terzake van deze werkzaamheden verklaarde P. dat hij middels kasopnamen een bedrag ontvangt van f 500,= per week. De kasopnamen worden door P. zelf gedaan en dienen volgens zijn verklaring als onkostenvergoeding voor het maken van zakelijke ritten met zijn privé-auto en voor diners met potentiële klanten. P. deelde voorts mede dat de wekelijkse kasopnamen van f 500,= niet onderbouwd kunnen worden met facturen, declaraties en/of andere bescheiden. Ook de hoogte van het genoemde bedrag is op geen enkele concrete wijze te onderbouwen.

Gelet op de verklaringen van P. ben ik van mening dat het genoemde bedrag van f 500,= genoten wordt terzake van werkzaamheden die P. in het kader van zijn dienstbetrekking voor X. NV heeft verricht. Indien rekening wordt gehouden met de verklaring van P. dat daadwerkelijk onkosten zijn gemaakt, ben ik van mening dat het redelijk is een bedrag van f 100,= per week aan te merken als een onbelaste onkostenvergoeding. Dit betekent dat het resterende wekelijkse bedrag ad f 400 ,= aangemerkt dient te worden als loon uit dienstbetrekking.

Op grond van het bovenstaande zal een naheffingsaanslag loonheffing t.n.v. X. NV met loonbelastingnummer (...), worden opgelegd. Uit het voorgaande concludeer ik tevens dat sprake is van een netto bevoordeling van P., derhalve dient er gebruteerd te worden.(...)"

3. De naheffingsaanslag loonbelasting werd op 12 februari 1998 aan X. NV toegezonden. Bij brief van 17 februari 1998 diende verzoeker namens X. NV tegen de naheffingsaanslag een bezwaarschrift in. De inhoud van het bezwaarschrift luidt als volgt:

"...Namens belanghebbende maak ik hierbij bezwaar tegen voornoemde aanslag.

De aanslag is ten onrechte.

Over 1996 heeft P. geen enkele vergoeding van belanghebbende ontvangen. Tijdens de bespreking d.d. 10 februari jl. heeft P. dat ook gezegd. Hetgeen in 1996 door belanghebbende aan P. is uitbetaald, betreft de vergoeding voor de door P. aan belanghebbende geleverde machine.

Over 1997 heeft P. f 500,-- per week van belanghebbende ontvangen, onder meer als tegemoetkoming voor door P. terzake van acquisitie ten behoeve van belanghebbende gemaakte kosten. U ontvangt van mij binnenkort nog een specificatie van de betreffende kosten. Ook over 1997 is geen sprake van te belasten loon.

Ik verzoek u de naheffingsaanslag te vernietigen en het te betalen bedrag te bepalen op nihil..."

4. Bij brief van 20 april 1998 deelde de Belastingdienst verzoeker - voor zover hier van belang - het volgende mee:

"Bij de beoordeling van het door u ingediende bezwaarschrift (...) zijn een aantal vragen ontstaan. Gaarne ontvang ik antwoord op de volgende vragen.

Ontvangen bedragen in 1996

Door u wordt gesteld dat, in afwijking van de informatie verstrekt door P., hetgeen ontvangen wordt in 1996 betrekking heeft op een machine die door hem zou zijn geleverd aan X. NV. Met betrekking tot de geleverde machine ontvang ik gaarne de volgende informatie:

De factuur van de aankoop van de betreffende machine door P.

Bescheiden waaruit blijkt op welke wijze deze machine is betaald door P.

Een toelichting en de contracten waaruit blijkt op welke wijze P. de benodigde liquiditeiten heeft verkregen.

Een omschrijving van de geleverde machine.

Een toelichting en contracten met betrekking tot de levering van de betreffende machine aan X. NV.

Een toelichting op welke wijze P. de bedragen heeft ontvangen in 1996 van X. NV en een kopie van de betreffende grootboekkaarten van X. NV van de grootboekrekeningen welke bij deze transactie zijn betrokken.

(...)

Gaarne ontvang ik de hiervoor gevraagde informatie voor 13 mei 1998."

5. In antwoord op deze vragen deelde verzoeker de Belastingdienst bij brief van 13 mei 1998 onder meer het volgende mee:

"Ik heb niet geconstateerd dat door P. andere informatie is verstrekt dan door belanghebbende. Mij is niet duidelijk waarop u doelt met het gestelde "in afwijking van de informatie verstrekt door P."

Ten aanzien van de door u gestelde vragen.

Ad 1.

In de administratie is een factuur van de firma H. met betrekking tot de koop van de machine, merk Schäffer.

De factuur met betrekking tot de machine is door P. voor belanghebbende voldaan aan H. Die betaling is vervolgens in rekening-courant verrekend.

Omdat de machine niet door P. is gekocht is er geen factuur van aankoop door P. De machine is door belanghebbende gekocht.

U treft de betreffende factuur hierbij aan.

Ad 2.

Uit de factuur blijkt dat de factuur contant is voldaan door P.

Ad 3.

Deze vraag kan door belanghebbende niet worden beantwoord. Belanghebbende weet niet op welke wijze P. de benodigde liquiditeiten heeft verkregen.

Ad 4.

U treft hierbij aan een omschrijving van de geleverde machine.

Ad 5.

De machine is gekocht om grit op te ruimen. De machine is gebruikt bij S. te Roermond, alwaar belanghebbende straalwerkzaamheden verrichtte en grit diende te worden opgeruimd.

Ad 6.

De bedragen zijn per kas door belanghebbende aan P. betaald.

A. en R. van uw belastingdienst hebben de administratie van belanghebbende gecontroleerd. Zij hebben de betreffende grootboekkaarten gecontroleerd en kunnen constateren welke grootboekrekeningen bij deze transactie zijn betrokken.

U treft de betreffende grootboekkaarten hierbij aan.(...)"

6. In reactie op het voorgaande deelde de Belastingdienst verzoeker bij brief van 20 mei 1998 - voor zover hier van belang - het volgende mee:

"(...)

Aankoop machine

Gaarne verneem ik waar de wiellader momenteel wordt gebruikt of gestald staat. Indien de wiellader is verkocht ontvang ik graag de verkoopfactuur en een kopie van het betalingsbewijs. Verder ontvang ik graag de subgrootboekkaarten debiteuren en crediteuren over de jaren 1996 en 1997 van X. NV.(...)"

7. Bij brief van 11 juni 1998 antwoordde verzoeker de Belastingdienst als volgt:

"(...)

De wiellader is thans in België gestald.

Indien en voorzover de accountant van belanghebbende subgrootboekkaarten debiteuren en crediteuren heeft gemaakt, kunt u die ten kantore van de accountant van belanghebbende inzien.(...)"

8. In reactie op het voorgaande liet de Belastingdienst verzoeker bij brief van 30 juli 1998 onder meer het volgende weten:

"(...)

Mijns inziens is het noodzakelijk om een splitsing aan te brengen tussen de tot nu toe overgelegde informatie. Aanleiding van de naheffingsaanslag loonbelasting was de uitspraak van P. dat hij over 1996 en 1997 een onkostenvergoeding ontving van f 500,- per week. Aan deze onkostenvergoeding zou geen declaratie (...) ten grondslag liggen. Door A. is, rekening houdend met de verstrekte informatie door P., gesteld dat het redelijk is een bedrag van f. 100,- per week aan te merken als onbelaste onkostenvergoeding.

Derhalve is f 400,- per week verloond over de jaren 1996 en 1997.

Inmiddels zijn een aantal grootboekrekeningen (...) bij X. NV overgelegd. Uit de overgelegde grootboekrekeningen blijkt dat P. over 1996 en 1997 een onkostenvergoeding heeft genoten welke per kas werd uitbetaald, daarnaast vindt er een verrekening in rekening courant plaats in 1997. Deze verrekening ziet op onkosten over de jaren 1995 t/m 1997. Mijns inziens is het zinvol deze onkostenvergoedingen te splitsen.

Onkostenvergoeding uitbetaald per kas in 1996 en 1997

De naheffingsaanslag loonbelasting ziet op de uitbetaalde vergoedingen per kas over 1996 en 1997. Met betrekking tot deze uitbetalingen heb ik tot heden geen informatie ontvangen. Om deze vergoedingen te beoordelen verzoek ik u mij de declaraties en een toelichting waarvoor deze kosten zijn gemaakt te doen toekomen.

Onkosten verrekend in 1997 via rekening courant

Met betrekking tot deze verrekening heeft u mij informatie doen toekomen.

De verstrekte informatie geeft mij aanleiding tot het stellen van de volgende vragen:

1. Wiellader

Met betrekking tot de wiellader ontvang ik graag de volgende informatie.

Op welk adres is deze machine momenteel gestald? Op welke wijze is de wiellader vanaf het moment van aankoop, 23 oktober 1996, tot heden gebruikt door X. NV. Op welke plaatsen en bij welke bedrijven is de machine ingezet.

2. Subgrootboekkaarten debiteuren en crediteuren

In mijn schrijven van 20 mei 1998 vroeg ik u de debiteuren en crediteuren toe te zenden over 1996 en 1997 van X. NV. Tot heden heb ik deze niet mogen ontvangen. Onder verwijzing naar art. 47 Algemene Wet Rijksbelastingen verzoek ik u mij de hiervoor gevraagde informatie te doen toekomen.(...)"

9. Bij brief van 31 augustus 1998, reageerde verzoeker - voor zover hier van belang - als volgt:

"(...)

P. ontvangt geen vaste onkostenvergoeding van f 500,- per week. P. ontvangt f 500,- per week, welke bedragen in rekening courant worden geboekt. De opnames van P. worden verrekend met de onkostenvergoedingen waarop P. recht heeft. Van de door P. gemaakte onkosten worden regelmatig gespecificeerde overzichten aan belanghebbende verstrekt.

(...)

Met betrekking tot de wiellader deel ik u mede dat deze thans voor onderhoud in België is gestald. Sedert 23 oktober 1996 is de wiellader regelmatig door belanghebbende bij S. Roermond gebruikt.

De wiellader zal na de vakantie weer bij S. Roermond worden gebruikt.

Indien u dat wenst kan belanghebbende u een aantal verklaringen overleggen van medewerkers die bevestigen dat de wiellader regelmatig bij S. is gebruikt.

U treft hierbij aan een afschrift van de sub-grootboekkaarten debiteuren en crediteuren over 1997.

Over 1996 zijn geen sub-grootboekkaarten debiteuren en crediteuren aanwezig.(...)"

10. Vervolgens zond de Belastingdienst op 3 november 1998 aan verzoeker de concept-uitspraak op bezwaar. Op 5 november 1998 vond de hoorzitting plaats. Verzoeker

was daarbij als gemachtigde van X. NV aanwezig. Namens de belastingdienst waren G. en B. aanwezig. Het verslag van de hoorzitting vermeldt - voor zover hier van belang - het volgende:

"(...)

Plaats van stalling van de wiellader

Verder is aan (verzoeker: N.o.) gevraagd of hij wist waar momenteel de wiellader, welke op 23 oktober 1996 is aangekocht door X. NV, is gestald. (Verzoeker; N.o.) vertelde dat hij niet wist waar de machine momenteel gestald was. B. vraagt of hij bereid is nu naar X. NV te bellen om te vragen waar de wiellader momenteel gestald dan wel in gebruik is. (Verzoeker: N.o.) stelt dat hij het telefoonnummer niet bij zich heeft en derhalve niet kan bellen. B. stelt voor om aan te geven op welke wijze hij contact zoekt met X. NV om het telefoonnummer op te vragen. (Verzoeker; N.o.) geeft aan dat hij diverse mensen aan de lijn krijgt namens X. NV. Vervolgens verzoekt B. (verzoeker; N.o.) de namen van deze mensen te noemen. Dit weigert (verzoeker; N.o.). Bij het vastleggen van deze uitspraak zegt (verzoeker; N.o.) dat hij niet weigert maar dat hij wil weten op grond waarvan hij verplicht is deze informatie te verstrekken. Nadat B. de van toepassing zijnde wetsartikelen gehaald heeft stelt (verzoeker; N.o.) dat hij de namen van de personen welke hij spreekt indien hij contact opneemt met X. NV vergeten is.

Vervolgens is het horen beëindigd..."

11. Naar aanleiding van het hem toegezonden hoorverslag, richtte verzoeker zich bij brief van 22 januari 1999 tot B. van de Belastingdienst met het volgende:

"...In het hoorverslag schrijft u in de laatste alinea: "Nadat B. de van toepassing zijnde wetsartikelen gehaald heeft stelt (verzoeker; N.o.) dat hij de namen van de personen welke hij spreekt indien hij contact opneemt met X. NV vergeten is."

Ik herinner mij niet dat u mij de wetsartikelen hebt meegedeeld op grond waarvan ik verplicht ben u de namen van de personen mee te delen met wie ik spreek indien ik contact opneem met belanghebbende. Ik verzoek u het hoorverslag dienovereenkomstig aan te passen en mij een nieuw verslag te doen toekomen..."

12. In antwoord op deze vraag deelde B. van de Belastingdienst verzoeker bij brief van 3 februari 1999 het volgende mee:

"...Verslag horen

In uw schrijven geeft u aan dat u zich niet herinnert dat ik u de betreffende wetsartikelen heb medegedeeld. De betreffende wetsartikelen zijn u bij het horen inderdaad niet medegedeeld. Op het moment dat ik u deze wetsartikelen wilde mededelen gaf u te

kennen dat u de namen van de personen welke u spreekt indien u contact opneemt met X. NV vergeten was. Omdat echter in het verslag niet vermeld is dat ik u de betreffende artikelen genoemd heb is aanpassing van het verslag niet noodzakelijk.(...)"

13. Omdat verzoeker met dit antwoord niet tevreden was en ook overigens niet tevreden was over de gang van zaken tijdens de hoorzitting op 5 november 1998, diende hij op 5 februari 1999 een klacht in bij de Belastingdienst. De inhoud van zijn klachtbrief luidt als volgt:

"...Op donderdag 5 november jl. was ik voor een hoorzitting bij de heren B. en G. Van die bespreking is een verslag gemaakt dat ik op of omstreeks 8 januari jl. ontvangen heb.

U treft hierbij een afschrift van dat verslag aan.

(...)

Ik beklaag mij hierbij over het navolgende.

Waarom vragen de ambtenaren mij waar de wiellader zich bevindt? Ik ben adviseur van belanghebbende en ben nog nooit in het bedrijf van belanghebbende geweest en weet dus werkelijk niet waar bepaalde activa van belanghebbende zich bevinden. In het geval de belastingdienst wil weten waar de wiellader zich op enig moment bevindt, dan moet de belastingdienst dat in de eerste plaats aan belanghebbende zelf vragen en niet aan mij.

Vóór de hoorzitting was ik er niet van op de hoogte dat de belastingdienst geïnteresseerd was waar de wiellader zich op dat moment bevond. Het had dan ook voor de hand gelegen dat mij tevoren was meegedeeld dat, tijdens de hoorzitting, gevraagd zou worden naar de plaats waar de wiellader zich op dat moment zou bevinden.

Omdat de belastingdienst geacht wordt de hem opgedragen taak zo doeltreffend en doelmatig mogelijk uit te voeren, had de vraag met betrekking tot de wiellader niet aan mij, maar aan belanghebbende moeten worden gesteld.

Bovendien moet die vraag in de eerste plaats aan belanghebbende zelf worden gesteld, opdat niet in strijd wordt gehandeld met het informele verschoningsrecht dat belastingadviseurs en accountants hebben.

B. heeft mij gevraagd of ik bereid was belanghebbende te bellen en te vragen waar de wiellader op dat moment gesteld of in gebruik was.

Ik beklaag mij erover dat B. mij die vraag heeft gesteld. Waarom moet ik belanghebbende bellen. Waarom kan B. dat niet zelf doen.

Door die vraag handelt de belastingdienst in strijd met het informele verschoningsrecht van belastingadviseurs en accountants. Tevens voert de belastingdienst de hem opgedragen

taak op die wijze niet doeltreffend en doelmatig uit.

B. heeft mij gevraagd welke mensen ik aan de lijn krijg als ik contact zoek met belanghebbende.

Ik beklaag mij er hierbij over dat B. mij die vraag heeft gesteld.

De vraag had niets met het onderwerp van de hoorzitting te maken. Bovendien vraag ik mij af wat de fiscale relevantie van die vraag is.

Tevens is die vraag in strijd met het informele verschoningsrecht van belastingadviseurs en accountants.

Tenslotte blijkt uit de vraag dat B. de taak van de belastingdienst niet doeltreffend en doelmatig uitvoert.

In het verslag neemt B. op: "Bij het vastleggen van deze uitspraak zegt (verzoeker; N.o.) dat hij niet weigert maar dat hij wil weten op grond waarvan hij verplicht is deze informatie te verstrekken. Nadat B. de van toepassing zijnde wetsartikelen gehaald heeft.....".

Ik beklaag mij er hierbij over dat B. en G. het in het verslag doen voorkomen alsof ik op de van toepassing zijnde wetsartikelen gewezen ben. De van toepassing zijnde wetsartikelen zijn niet genoemd. Die wetsartikelen zijn evenmin "gehaald". Ik heb de van toepassing zijnde wetsartikelen op 5 november jl. niet gezien. Die wetsartikelen kunnen dan ook niet "gehaald" noch genoemd worden.

In de brief d.d. 3 februari jl. stelt B.: "De betreffende wetsartikelen zijn u bij het horen inderdaad niet meegedeeld. Op het moment dat ik u deze wetsartikelen wilde mededelen gaf u te kennen dat u de namen van de personen welke u spreekt indien u contact opneemt met (uw cliënte X.; N.o.) vergeten was".

Ik beklaag mij er hierbij over dat B. het verslag van de hoorzitting op voornoemd punt niet goed heeft weergegeven en weigert het hoorverslag aan te passen. B. doet het voorkomen alsof ik, op basis van enig wetsartikel, verplicht zou zijn de verzochte informatie te verstrekken. Ik verzoek u B. naar de relevante wettelijke bepalingen te vragen. Daarbij merk ik op dat B. weet dat ik advocaat ben en in die hoedanigheid voor belanghebbende optreed. U kunt B. ook wijzen op het informele verschoningsrecht dat belastingadviseurs en accountants hebben.

In het geval B. de relevante wetsartikelen die hij "gehaald" zou hebben, niet kan noemen, dan beklaag ik mij over voornoemde formulering van het hoorverslag, alsmede de weigering om het hoorverslag op dat punt aan te passen..."

14. Bij besluit van 18 februari 1999 verklaarde de belastingdienst het bezwaarschrift dat verzoeker namens X. NV had ingediend ongegrond.

15. Vervolgens deelde de Belastingdienst bij brief van 26 februari 1999 verzoeker naar aanleiding van zijn klachtbrief van 5 februari 1999 volgende mee:

"...Voordat ik uw klacht punt voor punt behandel stel ik een aantal algemene zaken aan de orde. De zaak waar het hier om gaat betreft de afhandeling van het bezwaarschrift tegen de naheffingsaanslag loonbelasting met aanslagnummer (...). Het betreft hier een administratiefrechtelijke en geen strafrechtelijke procedure.

U treedt in die procedure op als gemachtigde van (uw cliënte X. NV; N.o.). U bent dan vertegenwoordiger in de zin van artikel 41 Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (Awr). Als zodanig gelden voor u alle rechten en verplichtingen die ook gelden voor de belastingplichtige die u vertegenwoordigt. Weliswaar geldt, onder andere voor advocaten, een verschoningsrecht (art. 53a Awr), maar dit geldt alleen als u als advocaat optreedt en niet als vertegenwoordiger ex art. 41 Awr (zie Kluwer's Vakstudie, Algemeen deel, art. 53a, aantekening 19). Het door u genoemde informele verschoningsrecht (bedoeld zal zijn het afgeleide verschoningsrecht) is pas aan de orde bij strafzaken waarbij onder de paraplu van de advocaat deskundigheid wordt ingehuurd (zie Kluwer's Vakstudie, Algemeen deel, art. 53a, aantekening 4).

Ik zal nu punt voor punt ingaan op uw klacht.

Ad I

Hierin klaagt u over het feit dat de ambtenaren feitelijke informatie over de bedrijfsvoering van belastingplichtige aan u hebben gevraagd en niet rechtstreeks aan belastingplichtige, dit mede in verband met het afgeleide verschoningsrecht. Ook bent u van mening dat op die manier de belastingdienst haar taak niet zo doeltreffend en doelmatig mogelijk uitoefent.

Zoals ik hiervoor al heb aangegeven gelden voor de vertegenwoordiger dezelfde rechten en plichten als voor de belastingplichtige die hij vertegenwoordigt. B. en G. hebben een interne instructie die, om de belangen van belastingplichtigen te beschermen, aangeeft dat vragen zo veel mogelijk aan de vertegenwoordiger worden gesteld. Dit is in de ogen van de belastingdienst het meest doeltreffend en doelmatig.

Omdat hier geen sprake is van een strafzaak is ook het afgeleide verschoningsrecht niet aan de orde.

Gezien bovenstaande kan ik uw klacht dan ook niet onderschrijven.

Ad II

Hier klaagt u over het feit dat B. u gevraagd heeft belastingplichtige telefonisch te benaderen om antwoord te krijgen op een feitelijke vraag. Ook hier legt u een verband met het afgeleide verschoningsrecht en de doeltreffendheid en doelmatigheid van het optreden van de belastingdienst.

Zoals reeds eerder is aangegeven bent u verplicht antwoord te geven op de aan u gestelde vragen. Nu u dat niet kon is het niet ongebruikelijk u in de gelegenheid te stellen om ruggespraak te houden met uw cliënt. In mijn ogen is dat een zeer doeltreffende en doelmatige oplossing.

Omdat hier geen sprake is van een strafzaak is ook het afgeleide verschoningsrecht niet aan de orde. Ook hier kan ik uw klacht niet onderschrijven.

Ad III

U beklagt zich bij dit onderdeel over de inhoud van een vraag. U vraagt zich af wat de fiscale relevantie van die vraag is en merkt op dat deze vraag niets met het onderwerp van de hoorzitting te maken heeft. Ook hier legt u verband met zowel de doeltreffendheid en doelmatigheid van het optreden van de belastingdienst als met het afgeleide verschoningsrecht.

De fiscale relevantie van een vraag is ter beoordeling van de inspecteur, in dit geval B. Als de fiscale relevantie al niet sloeg op het onderwerp van de hoorzitting dan is het zeer doeltreffend en doelmatig om die vragen tijdens de hoorzitting te stellen, dit omdat u nu toch aanwezig was. Omdat hier geen sprake is van een strafzaak is ook het afgeleide verschoningsrecht niet aan de orde. Ook in dit geval kan ik uw klacht niet onderschrijven.

Ad IV

U beklagt zich hierbij over een beeld dat door de verslaglegging van de hoorzitting wordt opgeroepen. U interpreteert de door u aangehaalde passage uit het verslag. Deze interpretatie onderschrijf ik niet. Ik interpreteer de door u aangehaalde passage als volgt: U wilde weten op grond van welke artikelen u verplicht zou zijn om de gevraagde inlichtingen te verstrekken en B. is weggegaan om deze artikelen (het wetboek) te halen. Nergens staat dat de artikelen aan u zijn getoond of zijn genoemd. Ik kan uw klacht dan ook niet onderschrijven.

Ad V

Bij dit punt beklagt u zich over het feit dat B. het hoorverslag niet wenst aan te passen in die zin dat daaruit zou moeten blijken dat u geen inlichtingenplicht zou hebben. Verder stelt u dat B. moet weten dat u optreedt als advocaat van belastingplichtige.

Zoals in het algemeen deel reeds is aangegeven bent u als vertegenwoordiger van (X. NV; N.o.) onderworpen aan dezelfde rechten en verplichtingen als belastingplichtigen en heeft u in die zin geen verschoningsrecht, noch rechtstreeks noch afgeleid. De verslaglegging van B. behoeft dan ook geen aanpassing. Ook in deze kan ik uw klacht niet onderschrijven.

Samenvattend kom ik tot de conclusie dat al uw klachten niet terecht zijn..."

16. Omdat verzoeker het niet eens was met de reactie van de Belastingdienst op zijn klachten, wendde hij zich met een verzoekschrift tot de Nationale ombudsman.

B. Standpunt verzoeker

Voor het standpunt van verzoeker wordt verwezen naar de klachtformulering onder klacht en naar de hiervoor onder **A.1.** opgenomen brief van verzoeker.

1. Ter toelichting bracht verzoeker in zijn verzoekschrift nog het volgende naar voren:

"...Bij de afhandeling van de klachten is onvoldoende rekening gehouden met de volgende feiten en omstandigheden.

De Belastingdienst Ondernemingen Roermond is bekend met het feit dat ik namens belanghebbende optreed als advocaat. Ik sta belanghebbende bij in een procedure met betrekking tot de afwikkeling van de naheffingsaanslag loonbelasting met aanslagnummer (...).

De Belastingdienst Ondernemingen Roermond is bekend met het feit dat ik slechts in bovengenoemde zaak namens belanghebbende optreed. De Belastingdienst Ondernemingen Roermond geeft dit in haar brief d.d. 26 februari 1999 zelf aan.

De Belastingdienst Ondernemingen Roermond is bekend met het feit dat ik met betrekking tot de feitelijke bedrijfsgegevens/bedrijfsvoering afhankelijk ben van belanghebbende en haar accountant.

De Belastingdienst ondernemingen Roermond gaat ten onrechte van de stelling uit dat ik als algemeen vertegenwoordiger van belanghebbende heb te gelden en op alle gestelde vragen, ook die buiten het kader van het horen met betrekking tot het bezwaarschrift tegen de naheffingsaanslag loonbelasting, antwoord kan en moet geven.

Ad I

De Belastingdienst Ondernemingen Roermond acht haar optreden gerechtvaardigd, nu ik volgens de Belastingdienst Ondernemingen Roermond als vertegenwoordiger zonder verschoningsrecht aan te merken ben.

Ten onrechte.

De Belastingdienst Ondernemingen Roermond gaat geheel aan het feit voorbij dat ik slechts namens belanghebbende optreed in de bezwaarprocedure tegen de naheffingsaanslag loonbelasting. Kennis van de feiten en omstandigheden omtrent de huidige stand van zaken zijn mij niet bekend. Gezien de feitelijkheid van de vraag kan waarschijnlijk geen enkele adviseur hierop een antwoord geven.

De Belastingdienst Ondernemingen Roermond heeft mij uitgenodigd in het kader van het horen op een ingediend bezwaarschrift tegen een naheffingsaanslag loonbelasting.

De vragen omtrent de feitelijke bedrijfsvoering van belanghebbende vallen buiten het kader van het horen op het ingediende bezwaarschrift tegen de naheffingsaanslag loonbelasting.

Gezien de vraagstelling had het meer voor de hand gelegen deze rechtstreeks aan belanghebbende voor te leggen. Door dit niet te doen heeft de Belastingdienst Ondernemingen Roermond niet doelmatig en ondoeltreffend gehandeld.

Bovendien raakt deze vraag de vertrouwensrelatie tussen belanghebbende en mij, of zij kan de vertrouwensrelatie raken. Ook om die reden moet deze vraag niet aan mij gesteld worden, althans moet die vraag aan belanghebbende gesteld worden.

De klacht Ad I is ten onrechte afgewezen.

Ad II

De Belastingdienst Ondernemingen Roermond wijst mij op mijn verplichting om antwoord te geven op de aan mij gestelde vragen. Bovendien wijst zij er op dat het niet ongebruikelijk is om mij in de gelegenheid te stellen om met belanghebbende ruggespraak te houden nu ik geen antwoord kon geven op de gestelde vragen.

Ten onrechte.

Zoals reeds onder Ad I aangegeven werd ik gehoord in het kader van een door belanghebbende ingediend bezwaarschrift tegen de naheffingsaanslag loonbelasting.

Op vragen met betrekking tot de feitelijke bedrijfsuitoefening van belanghebbende kan en hoef ik geen antwoord te geven nu ik optreed als advocaat m.b.t. de naheffingsaanslag loonbelasting. Ik heb geen wetenschap van de feiten met betrekking tot de bedrijfsvoering bij belanghebbende.

Overigens ontgaat mij weshalve tijdens het horen in het kader van genoemd bezwaarschrift loonbelasting terstond antwoord gegeven dient te worden op een vraag betreffende de feitelijke bedrijfsuitoefening op dat moment.

Derhalve heb ik ook niet voldaan aan het verzoek van de Belastingdienst Ondernemingen Roermond om terstond ruggespraak te houden met belanghebbende.

In het kader van doelmatigheid en doeltreffendheid had het voor de hand gelegen indien de Belastingdienst Ondernemingen Roermond gezien de feitelijkheid van de vraag deze op een later tijdstip schriftelijk rechtstreeks had voorgelegd aan belanghebbende, danwel belanghebbende op dat moment zelf telefonisch te benaderen.

Tenslotte, waarom moet ik telefoneren en telefoneert de inspecteur niet zelf. Ik ben geen aap, die op verzoek van de inspecteur zijn kunstjes moet vertonen.

De klacht Ad II is ten onrechte afgewezen.

Ad III

De Belastingdienst Ondernemingen Roermond is van mening dat fiscale relevantie niet ter zake doet en ter beoordeling van de inspecteur is.

Ten onrechte.

Mijns inziens is er sprake van onbehoorlijk bestuur indien en voorzover fiscaal niet relevante vragen gesteld worden tijdens het horen. Indien aan de fiscale relevantie getwijfeld kan worden dient de Belastingdienst tijdens het horen de fiscale relevantie aan te geven.

De klacht Ad III is ten onrechte afgewezen.

Ad IV

De Belastingdienst Ondernemingen Roermond geeft ten onrechte een verkeerde voorstelling van de gang van zaken en blijft weigerachtig het verslag aan te passen.

Ten onrechte.

Het beeld wordt opgeroepen als zouden bij terugkomst van de medewerker van de belastingdienst boeken of bescheiden zijn meegenomen waaruit de verplichtingen zoals die voor mij kunnen gelden zouden kunnen blijken. Zulks was echter niet het geval.

Bij terugkomst door de medewerker van de belastingdienst had deze geen wetteksten of dergelijke bij zich. De tekst als zodanig is dus niet in overeenstemming met de werkelijkheid. Aanpassing van het hoorverslag had moeten plaatsvinden.

De klacht Ad IV is ten onrechte afgewezen.

Ad V

De Belastingdienst Ondernemingen Roermond wijst mij op mijn verplichting om inlichtingen te verstrekken en weigert om mijn beperkte inlichtingenplicht op te nemen in het hoorverslag.

Ten onrechte.

Mijns inziens reikt de inlichtingenplicht niet verder dan in het kader waarvoor ik namens belanghebbende optreed. Deze beperking had opgenomen moeten worden in het hoorverslag.

De klacht Ad V is ten onrechte afgewezen..."

2. Naar aanleiding van het door de Nationale ombudsman ingestelde onderzoek, deelde verzoeker in aanvulling op zijn verzoekschrift bij brief van 22 juni 1999 nog het volgende mee:

"...Naar aanleiding van het gestelde in uw brief (...), merk ik op dat ik tijdens de hoorzitting de medewerker van de belastingdienst heb verzocht aan te geven op grond van welke wettelijke bepaling ik verplicht zou zijn een bepaalde vraag te beantwoorden. De medewerker zou dat onmiddellijk uitzoeken en is enkele minuten weg geweest om de betreffende wettekst op te zoeken en mij daarmee te confronteren. Bij terugkomst heeft die medewerker mij niet op of naar enige wettekst verwezen, terwijl dat blijkens het verslag van de belastingdienst wel zou zijn gebeurd...."

C. Standpunt Belastingdienst/Ondernemingen roermond

1. In het kader van het onderzoek door de Nationale ombudsman zijn de Belastingdienst/Ondernemingen Roermond de volgende vragen voorgelegd:

"...1. Waarop baseert u uw standpunt dat verzoeker in de onderhavige procedure namens zijn cliënt als vertegenwoordiger en niet als advocaat is opgetreden? Verzoeker oefent immers het beroep van advocaat uit. Zo er stukken zijn waaruit blijkt dat verzoeker heeft aangegeven in deze procedure slechts als vertegenwoordiger en niet als advocaat op te treden, verzoek ik u mij daarvan een kopie toe te zenden.

2a. Is het juist dat verzoeker tijdens de hoorzitting is gevraagd naar de vindplaats van de wiellader?

2b. Hoe verhoudt deze vraag zich tot het onderwerp van het onderhavige bezwaarschrift?

2c. Graag ontvang ik een kopie van de interne instructie, waarvan u melding maakt in uw brief aan verzoeker van 26 februari 1999, en waarin staat aangegeven dat vragen zo veel mogelijk aan de vertegenwoordiger dienen te worden gesteld.

3a. Is het juist dat aan verzoeker de vraag is gesteld welke mensen hij aan de lijn krijgt indien hij contact zoekt met zijn cliënt?

3b. Zo ja, waarom is deze vraag gesteld en hoe verhoudt deze vraag zich tot het onderwerp van het bezwaarschrift?

4a. Tevens verzoek ik u in te gaan op de stelling van verzoeker dat B. bij terugkomst geen wetteksten bij zich zou hebben gehad en dat deze wetteksten daarom ook niet gehaald kunnen zijn.

4b. Verder ontvang ik graag een kopie van het verslag van de hoorzitting..."

2. De Belastingdienst/Ondernemingen Roermond deelde in reactie op de klacht het volgende mee:

"...Deze klacht hangt nauw samen en is zagezegd een vervolg op, een reeds eerder door u behandelde klacht. (Deze zaak betreft een klacht van X. NV, waarin verzoeker als gemachtigde optrad; N.o.)

In dit verband is het dan ook van belang om kennis te nemen van de daarin beschreven verhouding tussen belastingplichtige en de Belastingdienst. De relatie die de Belastingdienst heeft met belastingplichtigen bepaalt immers mede de wijze waarop de Belastingdienst invulling geeft aan de klantgerichte benadering van belastingplichtige.

Verder zal ik in deze brief allereerst in algemene termen aangeven hoe de fiscale vertegenwoordiging is geregeld. Vervolgens bespreek ik de door u geformuleerde klachten en ten slotte zal ik de door u aan mij gestelde vragen beantwoorden.

Vertegenwoordiging

Omdat de beantwoording van een aantal klachten nauw samenhangt met het leerstuk van de fiscale vertegenwoordiging ga ik, voordat ik inhoudelijk inga op de klachten van (verzoeker; N.o.), eerst in algemene zin in op de fiscale vertegenwoordiging, zoals die is geregeld in de Algemene Wet Bestuursrecht (Awb), het Voorschrift Algemene wet Bestuursrecht en de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (AWR).

Toelichting op deze wettelijke bepalingen is te vinden in Kluwer's De Fiscale Encyclopedie De Vakstudie, Algemeen Deel, Artikelsgewijs Commentaar (Kluwer's Vakstudie).

In Kluwer's Vakstudie, Algemeen Deel, artikel 41 aantekening 1 staat: "De in de AWR neergelegde regeling inzake de vertegenwoordiging in belastingzaken is een zelfstandige regeling, en derhalve niet ontleend aan die van het civiele recht. In het belastingrecht is namelijk de regeling inzake de vertegenwoordiging niet alleen van belang wanneer het gaat om de behartiging van de belangen van belastingplichtige, doch ook wanneer het

gaat om de nakoming van de verplichtingen tegenover de belastingheffer".

Even verder staat: "De in belastingzaken welhaast onbeperkte toerekening van het handelen van vertegenwoordiger aan de vertegenwoordigde houdt onder meer in dat in beginsel ook de elementen van de handeling, zoals eventueel opzet of grove schuld van de vertegenwoordiger aan de vertegenwoordigde worden toegerekend".

In het Voorschrift Algemene wet Bestuursrecht staat bij punt 3.2 onder het hoofdje *Bijstand en vertegenwoordiging*: "Een ieder kan zich ter behartiging van zijn belangen in het verkeer met bestuursorganen laten bijstaan of door een gemachtigde laten vertegenwoordigen (art. 2:1 Awb). Het optreden van een gemachtigde heeft tot gevolg dat het contact tussen de belastingplichtige en de Belastingdienst - afgezien van de persoonlijke oproeping - in beginsel via de gemachtigde loopt. Dit heeft bijvoorbeeld in

de bezwaarfase als consequentie dat de eenheid die bevoegd is uitspraak te doen op het bezwaarschrift, de op de zaak betrekking hebbende stukken in ieder geval aan de gemachtigde toezendt".

In Kluwer's Vakstudie, Algemeen Deel, artikel 41 aantekening 13 staat onder het kopje *Vragen van inlichtingen en inzage van boeken*: "Een directeur der rijksbelastingen gaf aan de inspecteurs in zijn directie de aanwijzing om vragen, welke rijzen omtrent een door een belastingconsulent verzorgde aangifte alleen te stellen aan die consulent en niet aan de belastingplichtige zelf. Op de door het kamerlid De Graaf gestelde vraag of de positie niet in strijd is met art. 47 e.v. AWR antwoordde de staatssecretaris van Financiën d.d. juni 1978 onder meer (zie V-N 1978, blz. 1064): De bedoelde aanwijzing beoogt de communicatie tussen de inspecteur en de belastingplichtige - in het geval waarin de aangifte door een belastingconsulent is verzorgd - op een zo doelmatig mogelijke manier te laten verlopen. Uiteraard heeft de inspecteur in beginsel de vrijheid om van een dergelijke algemene richtlijn af te wijken. Indien een belastingplichtige ertoe overgaat zich te laten vertegenwoordigen in fiscale zaken, treedt zijn gemachtigde voor de fiscale aangelegenheden in de plaats van belastingplichtige voor zover de daartoe gegeven volmacht strekt. Het verstrekken van inlichtingen en de inzage van boeken en bescheiden waartoe de belastingplichtige zelf gehouden is op grond van artikel 47 AWR, dient alsdan in beginsel door de gemachtigde te geschieden. Indien de inspecteur dit verlangt is de belastingplichtige ingevolge art. 41, tweede lid, AWR gehouden zijn vertegenwoordiger te vergezellen indien deze wordt opgeroepen tot het mondeling verstrekken van inlichtingen aan de inspecteur. Voorts is de inspecteur ingevolge art. 45 AWR de vrijheid gelaten - om geldige redenen - vertegenwoordiging uit te sluiten indien de belastingplichtige zelf tot nakoming van de verplichting in staat is. Geldige redenen kunnen gelegen zijn in de omstandigheid dat de conclusie gewettigd is dat een juiste belastingheffing met een persoonlijk handelen van de belastingplichtige wordt gediend. De aanwijzing in kwestie heeft geenszins de bedoeling de wettelijke bevoegdheden van de inspecteur als neergelegd in art. 41, tweede lid, en art. 45 in te perken".

In een rapport van de Nationale ombudsman uit 1993 oordeelt deze dat contact tussen de Belastingdienst en een belastingplichtige die zich door een gemachtigde laat bijstaan via die gemachtigde plaats dient te hebben. Dit is slechts anders, indien de informatie die de Belastingdienst nodig heeft niet via zijn gemachtigde is te verkrijgen.

De wet stelt geen eisen aan de vertegenwoordiger in belastingzaken. Iedereen kan dus als vertegenwoordiger optreden. Elke vertegenwoordiger in belastingzaken, ongeacht de beroepsgroep, heeft dan ook dezelfde rechten en verplichtingen. Voor advocaten en procureurs geldt echter dat zij niet van vertegenwoordiging kunnen worden uitgesloten (art. 2:2 AWB).

Nu het hier om een administratiefrechtelijke en geen strafrechtelijke zaak gaat heeft ook een advocaat geen andere rechten dan elke andere vertegenwoordiger in belastingzaken. Weliswaar geldt, onder andere voor advocaten, een verschoningsrecht (art. 53a Awr), maar dit geldt alleen als deze als advocaat optreedt en niet als vertegenwoordiger ex art. 41 Awr (zie Kluwer's Vakstudie, Algemeen deel, art. 53a, aantekening 19).

Reactie op de klacht van (verzoeker; N.o.)

In de eerste drie door u geformuleerde klachten beklagt (verzoeker; N.o.) zich dat vragen aan hem gesteld zijn die volgens hem niet aan hem, maar aan belastingplichtige direct gesteld hadden moeten worden. Hij onderbouwt deze klachten met de stelling dat hij zich bij de Belastingdienst alleen maar als belangenbehartiger voor belastingplichtige heeft gemeld inzake het bezwaarschrift tegen de naheffingsaanslag met aanslagnummer (...).

De laatste stelling van (verzoeker; N.o.) is feitelijk onjuist. De eerste bij de Belastingdienst bekende actie van (verzoeker; N.o.) als vertegenwoordiger van (X. NV; N.o.) in fiscale zaken betrof een brief van 22 december 1997 aan de teamleider van team 6 (...). In deze brief klaagt hij namens (X. NV; N.o.) over de manier waarop de Belastingdienst Ondernemingen Roermond een aantal verzoeken om vermindering van omzetbelasting afhandelt. In deze brief beroept (verzoeker; N.o.) zich niet op het feit dat hij advocaat is, noch geeft hij aan dat zijn volmacht beperkt is tot alleen deze klacht. Nu het in het belastingrecht gebruikelijk is dat een gemachtigde een uitgebreide volmacht heeft en nu op het briefpapier (verzoeker; N.o.) zichzelf aanduidt als belastingkundige, mocht de Belastingdienst er op vertrouwen dat (verzoeker; N.o.) in deze optrad als een normale belastingadviseur met een uitgebreide volmacht.

Ook uit het bezwaarschrift met betrekking tot de naheffingsaanslag loonbelasting met aanslagnummer (...) blijkt niet dat (verzoeker; N.o.) optreedt als een advocaat met een beperkte volmacht (...). Verder blijkt dit ook niet uit het feit dat (verzoeker; N.o.) in de loop van 1998 (voordat het horen plaatsvindt) regelmatig klachten indient, zowel bij mij als bij de Nationale Ombudsman.

Nu (verzoeker; N.o.) nergens heeft aangegeven dat hij optreedt als advocaat (in het kader van de fiscale vertegenwoordiging overigens niet van belang) met een beperkte bevoegdheid, is hij aan te merken als een normale fiscale vertegenwoordiger waarvoor dezelfde rechten en verplichtingen gelden als voor de belastingplichtige die hij vertegenwoordigt (zie hiervoor onder het hoofdje **Vertegenwoordiging**). De klacht dat deze vragen niet aan hem gesteld mogen worden is dan ook niet terecht.

Ik hecht eraan om, anders dan (verzoeker; N.o.) in zijn klacht aangeeft, te verklaren dat ik in de brief van 26 februari 1999 nergens heb aangegeven dat (verzoeker; N.o.) in deze zaak bij ons alleen bekend is in het kader van de naheffingsaanslag loonbelasting met aanslagnummer (...).

De volgende door u geformuleerde klacht ziet op de fiscale relevantie van de vraag wie de telefoon beantwoordt als (verzoeker; N.o.) telefonisch contact zoekt met X. NV. Met betrekking tot de naheffingsaanslag loonbelasting, in het kader waarvan deze hoorzitting plaatsvond, stond ter discussie het al dan niet in loondienst zijn van medewerkers bij X. NV. In het kader daarvan is het feitelijk relevant om te weten wie namens X. NV de telefoon beantwoordt. De klacht dat deze vraag geen fiscale relevantie dient is dan ook ten onrechte.

De laatste door u geformuleerde klacht ziet op het verslag van de hoorzitting. (Verzoeker; N.o.) beweert dat de medewerker die een wettekst was gaan halen bij terugkomst geen wetteksten bij zich had. Beide bij het horen betrokken ambtenaren beweren dat B. bij terugkomst in het bezit was van een pocket belastingwetten en zijn ook bereid dit zo nodig in een ambtsedige verklaring vast te leggen. Aanpassing van het verslag van de hoorzitting op dit punt zou dan ook onjuist zijn. Ook deze klacht van (verzoeker; N.o.) is ten onrechte.

Uw vragen

(...)

Ad 1

Uit de door mij in het hoofdje **vertegenwoordiging** aangehaalde literatuur met betrekking tot dit onderwerp blijkt duidelijk dat in fiscalibus vertegenwoordiging wordt beheerst door artikel 41 AWR, artikel 2 Awb en het Voorschrift Algemene wet bestuursrecht. Dat geldt ook voor advocaten. Voor advocaten als fiscale vertegenwoordiger gelden derhalve geen andere rechten en verplichtingen dan voor elke niet advocaat die optreedt als gemachtigde in fiscale zaken. Uit punt 3.2 van het Voorschrift Algemene wet bestuursrecht blijkt bijvoorbeeld ook dat aan advocaten en procureurs die optreden als fiscale gemachtigde overlegging van een volmacht kan worden gevraagd. Dit in tegenstelling tot andere rechtsgebieden waar advocaten en procureurs als vertegenwoordiger optreden. Overigens heeft (verzoeker; N.o.) nooit aangegeven in deze alleen als advocaat "sec" op te treden

(...). Indien zulks overigens het geval zou zijn, dan zou de Belastingdienst aan (verzoeker; N.o.) geen informatie mogen verstrekken, omdat (verzoeker; N.o.) als zodanig niet optreedt als vertegenwoordiger ex art. 41 AWR. De Belastingdienst is dan gebonden aan de geheimhoudingsplicht van art. 67 AWR.

Ad 2a

Bij het horen is (verzoeker; N.o.) gevraagd waar de wiellader zich op dat moment bevond. Er is niet naar de vindplaats van de wiellader gevraagd.

Ad 2b

(Verzoeker; N.o.) heeft een bezwaarschrift ingediend met als dagtekening 17 februari 1998. Uit deze brief komt de volgende passage: "Over 1996 heeft P. geen enkele vergoeding van belanghebbende ontvangen. Tijdens de bespreking d.d. 10 februari jl. heeft P. dat ook gezegd. Hetgeen in 1996 door belanghebbende aan P. is uitbetaald betreft de vergoeding voor de (door; N.o.) P. aan belanghebbende geleverde machine."

De machine waarover wordt gesproken is naar later blijkt de wiellader. (Verzoeker; N.o.) geeft aan in zijn schrijven van 13 mei 1998 dat de machine is gebruikt bij S. (een bedrijf in Roermond waar X. NV veel werk verricht). In de brief van (verzoeker; N.o.) van 31 augustus 1998 wordt aangegeven dat de wiellader regelmatig door belanghebbende bij S. is gebruikt en na de vakantie weer bij S. Roermond gebruikt zal worden. Op 5 november 1998 is een derdenonderzoek ingesteld bij S. Roermond. Hierbij is gebleken dat de betreffende machine vanaf het moment van aankoop tot 5 november 1998 niet is ingezet bij S. Roermond.

Vervolgens vindt het horen plaats en wordt vervolgens de vraag aan (verzoeker; N.o.) gesteld of hij weet waar de wiellader zich op dat moment bevindt. De relatie met het bezwaarschrift is hiermee aangegeven en de vraagstelling past binnen de behandeling van het bezwaarschrift.

Ad 2c

Behoudens het Voorschrift Algemene wet Bestuursrecht, waarin onder punt 3.2 wordt aangegeven dat contacten tussen de belastingplichtige en de Belastingdienst in principe via de gemachtigde loopt, is er geen aparte instructie waaruit deze werkwijze blijkt.

Ad 3a

Deze vraag is inderdaad gesteld.

Ad 3b

Met betrekking tot de naheffingsaanslag loonbelasting, in het kader waarvan deze hoorzitting plaatsvond, stond ter discussie het al dan niet in loondienst zijn van medewerkers bij X. NV. In het kader daarvan is het feitelijk fiscaal relevant wie namens X. NV de telefoon beantwoordt. De klacht dat deze vraag geen fiscale relevantie dient is dan ook ten onrechte. De relatie van deze vraag met het bezwaarschrift is ook hiermee verklaard.

Ad 4a

Zoals reeds eerder aangegeven hebben de ambtenaren een andere visie op de feitelijke gang van zaken. Zo nodig zijn zij bereid deze visie in een ambtsedige verklaring vast te leggen.

(...)"

3. Als bijlage bij zijn reactie zond de Belastingdienst een kopie van de brief van verzoeker van 22 december 1997, waarnaar de Belastingdienst in zijn reactie verwijst.

D. Reactie verzoeker

In reactie op het standpunt van de Belastingdienst/Ondernemingen Roermond handhaafde verzoeker hetgeen hij in eerdere instantie tijdens het onderzoek naar voren had gebracht.

E. Reactie Belastingdienst/Ondernemingen Helmond

In aanvulling op zijn reactie op de klacht, bracht de Belastingdienst nog naar voren dat met de vraag aan verzoeker welke personen hij aan de lijn krijgt als hij contact zoekt met zijn cliënte, was beoogd een indicatie te krijgen of zich wijzigingen in het personeelsbestand hadden voorgedaan.

In dit verband verwees de Belastingdienst/Ondernemingen Roermond nog naar de volgende passage uit de beslissing op bezwaar van 18 februari 1999:

"...Telefoonkosten

Door X. NV wordt 80% van de telefoonkosten van een tweetal telefoonaansluitingen vergoed.

Een telefoonaansluiting is gevestigd op (xxx) België, het woonadres van P. en de andere aansluiting betreft een mobiele telefoonaansluiting. Beide telefoonaansluitingen staan met ingang van januari 1997 op naam van Y. NV eveneens gevestigd op het adres (xxx) België. Via de grootboekrekening "rek. crt. P." is verrekend aan telefoonkosten over 1997 f 8.369,67. Een groot gedeelte van de telefoonkosten wordt veroorzaakt door telefoongesprekken naar Nederland en telefoongesprekken in België. Met betrekking tot de telefoongesprekken België geeft u aan dat een groot aantal telefoontjes betrekking hebben

op sollicitanten, aanvragen voor werken en gesprekken met boekhouder/adviseurs in België.

1. Ondanks herhaalde verzoeken heeft u tot heden geen informatie overgelegd waaruit blijkt dat X. NV gedurende 1996 t/m 1998 werkzaamheden verricht voor andere opdrachtgevers dan S. te Roermond. Verder heeft het personeelsbestand, voor zover mij bekend, geen mutatie ondergaan. Mij is eveneens niet bekend dat X. NV gebruik maakt van de diensten van Belgische adviseurs. Met betrekking tot de telefoongesprekken Nederland heeft u, ondanks mijn verzoek daartoe, geen toelichting verstrekt waaruit blijkt dat de betreffende kosten zijn gemaakt door X. NV...."

Beoordeling

A. Inleiding

1. Verzoeker is advocaat/procureur en belastingkundige. Op 10 februari 1998 was verzoeker namens zijn cliënte X. NV aanwezig bij een bespreking met de Belastingdienst/Ondernemingen Roermond (hierna: de Belastingdienst). Namens X. NV was verder P. bij deze bespreking aanwezig. Naar aanleiding van dit onderhoud zond de Belastingdienst X. NV op 12 februari 1998 een naheffingsaanslag loonbelasting. De Belastingdienst was namelijk van mening dat de door X. NV aan P. uitbetaalde onkostenvergoeding van f 500 per maand in overwegende mate als loon uit dienstbetrekking moest worden aangemerkt. Tegen de naheffingsaanslag diende verzoeker namens X. NV op 17 februari 1998 een bezwaarschrift in. Naar aanleiding van dit bezwaarschrift volgde tussen verzoeker - namens X. NV - en de Belastingdienst een uitvoerige correspondentie. Op 5 november 1998 vond de hoorzitting plaats. Namens X. NV was verzoeker op de hoorzitting aanwezig.

B. Ten aanzien van de gang van zaken tijdens de hoorzitting

1. Algemeen

1. Verzoeker klaagt in de eerste plaats over de gang van zaken tijdens de hoorzitting. Zo maakt hij er bezwaar tegen dat de Belastingdienst hem heeft gevraagd:

- naar de vindplaats van een bepaalde machine (wiellader). Verzoeker stelt dat deze vraag de feitelijke bedrijfsvoering van zijn cliënte betreft en buiten het kader van het ingediende bezwaarschrift valt. Verzoeker is van mening dat de Belastingdienst deze informatie rechtstreeks bij zijn cliënte had moeten opvragen

- met zijn cliënte te bellen om te informeren of de wiellader op dat moment gestald of in gebruik was. Verzoeker is van mening dat de Belastingdienst zelf had moeten bellen.

- welke mensen hij aan de lijn krijgt als hij contact zoekt met zijn cliënte. Volgens verzoeker valt deze vraag buiten het onderwerp van het bezwaarschrift. Verder betwist hij de fiscale relevantie van deze vraag.

Verzoeker heeft verder aangevoerd dat de Belastingdienst met het stellen van genoemde vragen heeft gehandeld in strijd met het hem toekomende informele verschoningsrecht.

2. De Belastingdienst heeft in zijn reactie op dit onderdeel van de klacht bevestigd dat de hierboven weergegeven vragen tijdens de hoorzitting aan verzoeker zijn gesteld. In dit verband heeft de Belastingdienst aangegeven dat de positie van verzoeker in de bezwaarschriftprocedure moet worden aangemerkt als die van een normale vertegenwoordiger in de zin van artikel 41 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Awr; zie achtergrond onder **2.**), zonder verschoningsrecht. Verzoeker is naast belastingkundige weliswaar ook advocaat, maar dit is volgens de Belastingdienst in het kader van de fiscale vertegenwoordiging niet van belang. De Belastingdienst bracht verder naar voren dat hem niet is gebleken dat verzoeker in deze procedure een beperkte volmacht had en is mede om die reden van mening dat voor verzoeker dezelfde rechten en verplichtingen gelden als voor de belastingplichtige - X. NV - die hij vertegenwoordigt.

3. De Belastingdienst kan in zijn standpunt worden gevolgd. Voor zover verzoeker zich heeft beroepen op zijn (informele) verschoningsrecht, is het weliswaar zo dat advocaten op grond van artikel 53a van de Awr (zie achtergrond onder **2.**) kunnen weigeren om te voldoen aan de verplichtingen ten behoeve van de belastingheffing van derden. Dit is echter slechts mogelijk voor zover zij uit hoofde van hun beroep tot geheimhouding verplicht zijn.

Aangezien de wet aan de vertegenwoordiger in een fiscale (bezwaarschrift-)procedure geen bijzondere eisen stelt - in principe kan iedereen als zodanig optreden - geldt voor advocaten dat, indien zij in een dergelijke procedure namens een belastingplichtige optreden, zij handelen in de hoedanigheid van vertegenwoordiger en niet in de hoedanigheid van advocaat in eigenlijke zin. In een fiscale procedure zijn zij dan ook niet uit hoofde van hun beroep tot geheimhouding verplicht en is het hiervoor bedoelde verschoningsrecht niet aan de orde. Indien dit anders zou zijn, zou dit tot gevolg hebben dat voor de advocaat-vertegenwoordiger andere rechten en verplichtingen gelden dan voor andere vertegenwoordigers. Dit zou bijvoorbeeld betekenen dat de advocaat-vertegenwoordiger zich met een beroep op het hem als advocaat toekomende verschoningsrecht kan onttrekken aan de plicht om inlichtingen te verstrekken, terwijl die mogelijkheid niet bestaat voor andere vertegenwoordigers. Aanwijzing van een vertegenwoordiger brengt immers met zich mee dat het verstrekken van inlichtingen op grond van artikel 47 Awr, waartoe de belastingplichtige zelf gehouden is, in een dergelijk geval in beginsel door de vertegenwoordiger gebeurt (zie achtergrond onder **1.** en **4.**).

Nu in dit geval het verschoningsrecht niet van toepassing is, is evenmin het zogenaamde afgeleide verschoningsrecht aan de orde. Zoals de Belastingdienst in zijn brief aan verzoeker van 26 februari 1999 terecht heeft opgemerkt, is hiervan pas sprake in (straf-) zaken waarbij onder "de paraplu van de advocaat" - niet in zijn hoedanigheid van vertegenwoordiger - deskundigheid wordt ingehuurd.

Voor zover verzoeker zich heeft beroepen op zijn informele verschoningsrecht, dat geldt voor belastingadviseurs en accountants, wordt er op gewezen dat op grond daarvan de fiscus geen inzage heeft in adviezen en daarmee op één lijn te stellen correspondentie (zie achtergrond onder 4.). Aangezien het in dit geval niet gaat om adviezen of daarmee gelijk te stellen correspondentie, is het informele verschoningsrecht hier niet van toepassing.

Verder kon de Belastingdienst, gelet op de gedragingen en handelingen van verzoeker, er in redelijkheid van uit gaan dat hij beschikte over een uitgebreide volmacht zonder beperkingen. Verzoeker was immers namens X. NV aanwezig bij de bespreking met de Belastingdienst op 10 februari 1999, hij heeft namens X. NV het bezwaarschrift tegen de naheffingsaanslag loonbelasting ingediend en vervolgens naar aanleiding van dit bezwaarschrift namens X. NV met de Belastingdienst een uitvoerige correspondentie gevoerd.

Het voorgaande leidt tot de conclusie dat verzoeker in de bezwaarschriftprocedure optrad als vertegenwoordiger met een uitgebreide volmacht. Nu verzoeker zich niet op een verschoningsrecht kan beroepen, diende hij - ook tijdens de hoorzitting - namens X. NV te voldoen aan de inlichtingenplicht van artikel 47 Awr en daarnaar gevraagd aan de inspecteur die gegevens en inlichtingen te verstrekken die voor de belastingheffing van X. NV van belang kunnen zijn. Tegen de achtergrond van het voorgaande zal in het navolgende op elk van de klachtonderdelen afzonderlijk worden ingegaan.

2 Ten aanzien van de vraag naar de vindplaats van de wiellader

De Belastingdienst heeft niet onjuist gehandeld door bij verzoeker te informeren naar de vindplaats van de wiellader. Zoals hiervoor uiteengezet, diende verzoeker, als vertegenwoordiger van X. NV, ingevolge artikel 47 Awr die vragen te beantwoorden die voor de belastingheffing van X. NV van belang kunnen zijn. Naar aanleiding van de informatie van X. NV dat het in 1996 door haar aan P. uitbetaalde bedrag betrekking heeft op een door P. aan X. NV geleverde machine, heeft de Belastingdienst de vindplaats van deze machine in de correspondentie die aan de hoorzitting vooraf ging diverse malen aan de orde gesteld (zie bevindingen bij **A. FEITEN**, onder 6. en 8.). Verzoeker kan dan ook

niet worden gevolgd in zijn stelling dat een dergelijke vraag buiten het kader van het ingediende bezwaarschrift valt. De omstandigheid dat het hierbij ging om informatie die de feitelijke bedrijfsvoering van X. NV betreft, kan hier niet aan afdoen. Nu verzoekers cliënte niet zelf op de hoorzitting was verschenen, lag het voor de hand om deze vraag aan

verzoeker te stellen.

De onderzochte gedraging is op dit punt dan ook behoorlijk.

3. Ten aanzien van het verzoek om bij X. NV telefonisch te informeren naar de vindplaats van de wiellader

Omdat X. NV niet zelf bij de hoorzitting aanwezig was, lag het uit doelmatigheidsoverwegingen eveneens voor de hand om verzoeker in de gelegenheid te stellen om bij zijn cliënte te informeren naar de vindplaats van de wiellader. Verzoeker kon immers zelf deze vraag niet beantwoorden.

Ook op dit punt is de onderzochte gedraging behoorlijk.

4. Ten aanzien van de vraag wie verzoeker aan de lijn krijgt indien hij contact zoekt met zijn cliënte

1. In reactie op dit klachtonderdeel bracht de Belastingdienst naar voren dat met betrekking tot de naheffingsaanslag loonbelasting - in het kader waarvan de hoorzitting plaats vond - ter discussie stond het al dan niet in loondienst zijn van medewerkers bij X. NV. Volgens de Belastingdienst is het in dat verband feitelijk relevant om te weten wie namens X. NV de telefoon beantwoordt. De Belastingdienst bestrijdt dan ook de stelling van verzoeker dat deze vraag fiscaal niet relevant is.

2. Nu de Belastingdienst met betrekking tot de naheffingsaanslag loonbelasting met het stellen van deze vraag heeft gepoogd een antwoord te krijgen op de vraag of medewerkers bij X. NV al dan niet in loondienst zijn dan wel of zich wijzingen in het personeelsbestand van X. NV hadden voorgedaan, is het stellen van deze vraag toelaatbaar. In dit verband wordt opgemerkt dat op grond van artikel 47 Awr die inlichtingen dienen te worden verstrekt die voor de belastingheffing van belang kunnen zijn. In zoverre is de onderzochte gedraging dan ook behoorlijk.

Gelet op de redactie van artikel 47 Awr speelt de vraag of de gevraagde inlichtingen voor de belastingheffing ook daadwerkelijk van belang blijken te zijn, voor de omvang van de verplichting tot het verstrekken van inlichtingen geen rol. Een en ander betekent wel dat het op de weg van de Belastingdienst ligt om de relevantie van bepaalde vragen nader toe te lichten, indien de belastingplichtige of zijn vertegenwoordiger deze betwist of weigert dergelijke vragen te beantwoorden. Niet is gebleken dat de Belastingdienst tijdens de hoorzitting een en ander nader heeft toegelicht. Dit is dan ook niet juist.

C. Ten aanzien van het hoorverslag

1. In de tweede plaats klaagt verzoeker over het verslag van de hoorzitting. Hij stelt zich op het standpunt dat het verslag niet in overeenstemming is met de werkelijkheid. Daarbij

gaat het om de volgende passage in het hoorverslag (zie bevindingen bij **A. FEITEN**, onder 10.):

"Vervolgens verzoekt B. (verzoeker; N.o.) de namen van deze mensen te noemen. Dit weigert (verzoeker; N.o.). Bij het vastleggen van deze uitspraak zegt (verzoeker; N.o.) dat hij niet weigert maar dat hij wil weten op grond waarvan hij verplicht is deze informatie te verstrekken. Nadat B. de van toepassing zijnde wetsartikelen gehaald heeft, stelt (verzoeker; N.o.) dat hij de namen van de personen welke hij spreekt indien hij contact opneemt met X. NV vergeten is."

Verzoeker heeft in dit verband in eerste instantie aangevoerd dat genoemde medewerker - in tegenstelling tot hetgeen in het verslag staat vermeld - bij terugkomst geen wetteksten bij zich had. In zijn brief van 22 juni 1999 (zie bevindingen bij **B. STANDPUNT VERZOEKER**, onder 2.) deelde verzoeker ter nadere toelichting op dit klachtonderdeel mee dat de medewerker van de Belastingdienst hem niet op enige wettekst heeft gewezen, terwijl dat blijkt het verslag wel zou zijn gebeurd. Voorts klaagt verzoeker erover dat de Belastingdienst heeft geweigerd het hoorverslag op dit punt aan te passen.

2. De Belastingdienst bracht in zijn reactie naar voren dat beide ambtenaren die bij het horen waren betrokken, beweren dat B. bij terugkomst in het bezit was van een pocket belastingwetten. Ten aanzien van de grief dat in het verslag ten onrechte de indruk wordt gewekt dat hij op de relevante wetsartikelen is gewezen, merkt de Belastingdienst in zijn brief aan verzoeker van 26 februari 1999 (zie bevindingen bij **A. FEITEN**, onder 15.) op, dat deze samenhangt met een interpretatie van het hoorverslag door verzoeker die door de Belastingdienst niet wordt onderschreven. Volgens de Belastingdienst staat nergens dat de artikelen aan verzoeker zijn getoond of zijn genoemd en behoeft het verslag om die reden dan ook geen aanpassing.

3. Gelet op hetgeen verzoeker in zijn brief van 22 juni 1999 in aanvulling op zijn verzoekschrift naar voren heeft gebracht, wordt ervan uitgegaan dat de vraag of de betrokken ambtenaar bij terugkomst wel of geen wetteksten bij zich had, geen voorwerp van geschil meer vormt. Blijft over het standpunt van verzoeker dat in het verslag van de hoorzitting ten onrechte de indruk wordt gewekt dat hij is gewezen op de artikelen op grond waarvan hij verplicht was tot het beantwoorden van de aan hem gestelde vragen. Verzoeker kan hierin niet worden gevolgd. De Belastingdienst heeft in dit verband terecht opgemerkt dat in het verslag niet wordt vermeld dat verzoeker tijdens de hoorzitting op enigerlei wijze van de inhoud van de relevante wetsartikelen op de hoogte is gebracht. Het verslag vermeldt slechts dat bedoelde wetsartikelen zijn gehaald. Gelet hierop heeft de Belastingdienst zich dan ook terecht op het standpunt gesteld dat er geen aanleiding is het verslag van de hoorzitting aan te passen.

De onderzochte gedraging is op dit punt behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Ondernemingen Roermond, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, is niet gegrond.