



Rapport

Datum: 22 maart 2002

Rapportnummer: 2002/082

Klacht

Verzoekster klaagt er over dat de Belastingdienst/Ondernemingen Goes zich, onder verwijzing naar artikel 52 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en met voorbijgaan aan de daaruit voor haar voortvloeiende kosten, op het standpunt stelt dat zij gehouden is de door haar in geautomatiseerde vorm bijgehouden boekhouding zo aan te passen of uit te breiden dat daaruit de door de Belastingdienst in het kader van een boekenonderzoek gewenste omzetgegevens in de door de Belastingdienst gewenste vorm kunnen worden afgelezen.

Beoordeling

A. Algemeen

1. Verzoekster exploiteert een campingbedrijf. De bezetting en de reserveringen van plaatsen op de camping registreert zij in een computerprogramma E (hierna: de reserveringsadministratie). Vanuit de reserveringsadministratie worden ook de facturen voor de gebruikers van de camping vervaardigd.
2. Begin 2001 stelde de Belastingdienst/Ondernemingen Goes bij verzoekster een boekenonderzoek in. In het kader van dit boekenonderzoek wilde de Belastingdienst onder meer de bij de winstberekening verantwoorde omzet vergelijken met de gegevens van de reserveringsadministratie zoals deze was bijgehouden in E. Het gelukte tijdens het boekenonderzoek niet de gewenste vergelijking langs elektronische weg tot stand te brengen. Met name gelukte het niet de voor de berekening van de omzet van belang zijnde factuurgegevens in digitale vorm (in zogenaamd ascii-formaat) uit de reserveringsadministratie te verkrijgen. Verzoekster en de Belastingdienst waren het er over eens dat het wel mogelijk was de vergelijking langs handmatige weg uit te voeren.
3. De leverancier/bouwer van E liet verzoekster daarnaar gevraagd weten dat in een gesprek dat de leverancier/bouwer had gehad met een medewerker van de Belastingdienst Amersfoort was gebleken dat alle door de Belastingdienst gewenste gegevens binnen E beschikbaar waren. Om deze gegevens in digitale vorm aan te kunnen leveren, diende, aldus de leverancier/bouwer, de module "printen naar ascii-bestand" te worden geactiveerd. Een aanpassing van het programma was daarvoor niet nodig. Voor zover de Belastingdienst Goes andere eisen stelde aan de aan te leveren gegevens zou daarvoor een aanpassing aan het programma als maatwerk moeten worden aangebracht.
4. Verzoeksters gemachtigde verzocht de Belastingdienst vervolgens onder meer om aan te geven welke gegevens de Belastingdienst precies wilde hebben. Tevens gaf de gemachtigde aan dat verzoekster niet bereid was de kosten van een aanpassing aan het programma E voor haar rekening te nemen. In reactie daarop specificeerde de Belastingdienst de door hem gewenste gegevens. De Belastingdienst gaf aan dat het ging

om de “bestanden met omzetbedragen op factuurregelniveau”. De Belastingdienst gaf verder aan dat hem uit contact met de Belastingdienst Amersfoort was gebleken dat het technisch mogelijk zou zijn alle gegevens die in E zijn vastgelegd daaruit in de gewenste digitale vorm aan te leveren. De Belastingdienst Goes gaf voorts aan dat hem niet was gebleken dat hij andere eisen stelde dan de Belastingdienst Amersfoort. De Belastingdienst Goes eiste vervolgens dat verzoekster de gegevens binnen een termijn van twee weken in de gevraagde vorm aanleverde op straffe van (mogelijke) omkering van de bewijslast.

5. In reactie op het antwoord van de Belastingdienst Goes gaf verzoekster aan volledig bereid te zijn tot aanlevering van de gevraagde informatie, maar alleen bezwaar te hebben tegen de daaraan (volgens haar) verbonden kosten. Verzoekster gaf voorts aan dat zij vond dat de Belastingdienst onvoldoende had duidelijk gemaakt waarom hij de informatie in de gevraagde vorm wilde hebben en waarom hij van mening was dat de kosten die verzoekster daarvoor wilde maken niet opwogen tegen het belang dat hij bij de verstrekking daarvan had. De Belastingdienst wees verzoekster in antwoord op haar reactie op de van toepassing zijnde wettelijke bepalingen inzake het voeren van een administratie en persisteerde bij zijn vordering tot aanlevering van de gegevens in de gevraagde vorm. In reactie daarop besloot verzoekster onder protest de volgens haar benodigde aanpassing aan E te laten uitvoeren en de kosten daarvan voor haar rekening te nemen. Na afloop van het boekenonderzoek vernam de Belastingdienst (rechtstreeks) van de leverancier/bouwer van E dat de gegevens in de gevraagde vorm uit het programma E hadden kunnen worden aangeleverd zonder de aanpassing die inmiddels in opdracht van verzoekster was aangebracht.

B. Ten aanzien van verzoeksters klacht

1. Verzoekster klaagt er over dat de Belastingdienst heeft vastgehouden aan zijn eis dat zij de gegevens aanleverde in de gewenste digitale vorm, zonder daarbij acht te slaan op de daaraan voor haar verbonden kosten. Verzoekster is van mening dat de Belastingdienst haar heeft gedwongen tot het maken van kosten die er uitsluitend toe dienden dat de Belastingdienst de controle gemakkelijker kon uitvoeren. Verzoekster wijst er daarbij op dat de door de Belastingdienst gewenste vergelijking van omzetcijfers ook handmatig had kunnen worden uitgevoerd.

2. De Belastingdienst is van mening dat verzoekster gehouden was de gegevens in de gevraagde vorm aan te leveren. De Belastingdienst wijst daartoe op de op dit punt geldende wettelijke bepalingen.

3. Voor een sluitende controle op de door verzoekster gedane aangifte en de daarin verantwoorde winst uit de door haar gedreven onderneming is een vergelijking tussen enerzijds de geboekte reserveringen en de uitgeschreven facturen en anderzijds de verantwoorde omzet van essentieel belang. Uitsluitend langs deze weg kan immers

gecontroleerd worden of de behaalde omzet volledig is verantwoord. Gelet op het bepaalde in het zesde lid van artikel 52 Algemene wet inzake rijksbelastingen (zie Achtergrond) stelde de Belastingdienst zich dan ook terecht op het standpunt dat verzoekster gehouden was de gegevens te leveren die een dergelijke vergelijking mogelijk maakten.

Tijdens het onderzoek is gebleken dat het door verzoekster gebruikte computerprogramma E, ook zonder de in opdracht van verzoekster aangebrachte aanpassing, in staat was de gegevens uit de reserveringsadministratie in de door de Belastingdienst gewenste digitale vorm aan te leveren. Voor zover dit niet al kan worden gelezen in de reactie van de leverancier/bouwer van E (opgenomen onder Bevindingen, bij **A. Feiten**, onder 3.), waarin deze immers schrijft dat alle door de Belastingdienst gewenste gegevens in E beschikbaar zijn, is dit naar voren gekomen in het contact tussen de Belastingdienst en de bouwer/leverancier van E.

In zoverre is de onderzochte gedraging behoorlijk.

4. Het hiervoor overwogene betekent dat de vraag onbeantwoord kan blijven of de Belastingdienst bij zijn eis om de gegevens in de gevraagde vorm aangeleverd te krijgen, rekening moest houden met de kosten die daaraan volgens verzoekster waren verbonden. Gebleken is immers dat verzoeksters mening op dit punt niet juist was.

5. In zijn brief van 13 april 2001 geeft de Belastingdienst aan dat hij uit de contacten met de Belastingdienst Amersfoort had opgemaakt dat alle gegevens die in E waren opgeslagen daaruit als asci-bestand konden worden geëxporteerd.

Uit de reactie van 18 april 2001 daarop van verzoeksters gemachtigde blijkt dat verzoekster bereid is de gevraagde gegevens aan te leveren, maar van mening is dat dit alleen kan na het maken van (buitenproportionele) kosten.

Uit deze brief had de Belastingdienst kunnen opmaken dat verzoekster en haar gemachtigde uit de brief van 13 april 2001 van de Belastingdienst (en uit de brief van 2 april 2001 van de leverancier/bouwer van E) niet hadden begrepen dat het maken van kosten niet nodig was. Hoewel verzoekster op dit punt kan worden verweten dat zij op de inhoud van beide brieven onvoldoende acht heeft geslagen, kan de Belastingdienst worden verweten, dat hij op het misverstand dat kennelijk bij verzoekster bestond niet anders heeft gereageerd dan het herhalen van zijn eis tot aanlevering van de gegevens in de gevraagde vorm. Daarmee heeft de Belastingdienst het mede laten gebeuren dat verzoekster onnodig kosten maakte om aan de eis van de Belastingdienst te voldoen.

Van de Belastingdienst had mogen worden verwacht dat hij samen en in goed overleg met verzoekster zou hebben nagegaan welke actie nodig was om de gevraagde gegevens uit E in digitale vorm aangeleverd te krijgen. Dit klemt te meer nu de Belastingdienst als

organisatie en bijvoorbeeld beschikkende over EDP-auditmedewerkers veel beter geëquipeerd is dan verzoekster als exploitante van een campingbedrijf om het antwoord te verkrijgen op dergelijke vragen.

In zoverre is de onderzochte gedraging niet behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Ondernemingen Goes, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, is niet gegrond, behoudens voor zover deze betrekking heeft op de houding van de Belastingdienst in de onderzochte aangelegenheid. In zoverre is de klacht gegrond.

Onderzoek

Op 30 mei 2001 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van X BV te Burgh Haamstede, ingediend door mr. D.J. de Korte FB te Renesse, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Ondernemingen Goes.

Nadat verzoekster haar verzoekschrift bij brief van 20 juli 2001 nader had gemotiveerd, werd naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, een onderzoek ingesteld.

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst/Ondernemingen Goes verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben.

Vervolgens werd verzoekster in de gelegenheid gesteld op de verstrekte inlichtingen te reageren.

Tevens werd verzoekster en de Belastingdienst een aantal specifieke vragen gesteld.

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

De Belastingdienst deelde mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen. De reactie van verzoekster gaf aanleiding het verslag aan te vullen.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. feiten

1. Verzoekster exploiteert een camping. Begin 2001 stelde de Belastingdienst/Ondernemingen Goes (hierna: de Belastingdienst) bij verzoekster een boekenonderzoek in. Bij dit onderzoek wilde de Belastingdienst onder meer de volledigheid van de door verzoekster verantwoorde omzet controleren. De Belastingdienst maakte daarbij gebruik van bezettingsgegevens van de camping die waren verkregen door het maken van luchtfoto's.

2. Verzoekster hield de bezetting en reserveringen van standplaatsen bij in een geautomatiseerde administratie met behulp van het computerprogramma E (de reserveringsadministratie). Met behulp van dit programma E werden ook de facturen vervaardigd. Het totaal van deze facturen werd als omzet verantwoord in de door verzoekster bijgehouden financiële administratie. Tijdens het onderzoek wenste de Belastingdienst onder meer de omzet volgens de reserveringsadministratie te vergelijken met de in de financiële administratie verantwoorde omzet. Tijdens het boekenonderzoek slaagden de Belastingdienst en verzoekster er niet in de bedoelde vergelijking langs elektronische weg tot stand te brengen. Vastgesteld werd dat de vergelijking wel handmatig kon worden gemaakt.

3. In een brief van 9 april 2001 schreef verzoeksters gemachtigde de Belastingdienst het volgende:

“...Namens (verzoekster; N.o.) verzoeken wij u ons mede te delen welke gegevens u nog nodig heeft voor de controle bij onze cliënte en waarom.

Tevens verzoeken wij u ons mede te delen waarom de digitaal aangeleverde gegevens van cliënte niet toereikend waren.

De kosten voor het aanleveren van de door u (...) gevraagde gegevens bedragen ongeveer f 2.000,--.

Cliënte is **niet** voornemens deze extra kosten voor haar rekening te nemen.

Wij hebben u tijdens de controle persoonlijk gewaarschuwd dat de kosten voor dergelijke verzoeken op zouden kunnen gaan lopen.

Als bijlage bij deze brief doen wij u toekomen een schrijven van (de leverancier van programma E; N.o.) waaruit blijkt, dat de software (...) voldoet aan de eisen van de belastingdienst Amersfoort.

U kunt derhalve niet eisen dat cliënte deze kosten voor haar rekening moet nemen...”

Het schrijven van de leverancier dat de gemachtigde als bijlage had bijgevoegd, betrof een brief van 2 april 2001. Deze bevat het volgende:

“...Op 9 oktober 2000 heeft onze directeur (...) een gesprek gehad met dhr. (K.; N.o.) van de Belastingdienst te Amersfoort inzake de verandering van wetgeving met betrekking tot het digitaal aanleveren van gegevens uit onze (E, N.o.) programmatuur. Tijdens dit gesprek kwam naar voren dat alle (door de belastingdienst) gewenste gegevens beschikbaar zijn binnen (E, N.o.).

Om de gegevens digitaal aan te kunnen leveren, kunnen wij de module "printen naar ASCII bestand" activeren, waardoor wij voldoen aan de wettelijke eis.

Na aanleiding van dit gesprek kunnen wij concluderen dat er geen aanpassing binnen onze programmatuur vereist is voor het aanleveren van deze gegevens.

Momenteel vindt er controle plaats van uw administratie en blijkt dat het belastingkantoor in uw regio andere eisen stelt aan de aan te leveren gegevens. Deze gegevens kunnen wij niet standaard uit (E, N.o.) produceren en zullen derhalve als maatwerk-aanpassing gemaakt moeten worden.

Gezien de kosten die voortvloeien uit het maken van dit maatwerk en de (tegenstrijdige) informatie uit onze gesprekken met dhr. (K., N.o.) medio oktober vorig jaar leek het mij verstandig om u op de hoogte te brengen van deze kwestie.

4. De Belastingdienst antwoordde in een brief van 13 april 2001 met het volgende:

“...Uit uw schrijven d.d. 9 april 2001 met bovengenoemd kenmerk blijkt dat uw cliënt desgevraagd niet wenst mee te werken aan het verstrekken van gegevens die voor de belastingheffing te zijnen aanzien van belang zijn.

Het gaat om de bestanden met omzetbedragen op factuurregelniveau die zijn aangemaakt met het reserverings- en factuureerprogramma (E, N.o.).

Het exporteren van deze informatie in ascii-formaat kost volgens uw schrijven ca. f 2.000,=.

De controlerende ambtenaren en ondergetekende hebben een afweging gemaakt of bovenstaande informatie voor deze belastingcontrole dermate belangrijk is, dat redelijkerwijs van uw cliënt kan worden verlangd, dat hij ten behoeve van het verstrekken ervan een dergelijke uitgaaf doet.

De conclusie van onze afweging is dat dit het geval is.

Hierbij nemen wij in aanmerking enerzijds het vermeende fiscale belang en risico en anderzijds de hoogte van het bedrag ten opzichte van de reguliere uitgaven voor het voldoen aan boekhoud- en fiscale verplichtingen.

Bovendien is sprake van een primaire vastlegging welke bewaard werd o.g.v. AWR art. 52 lid 4 en toegankelijk moet blijven o.g.v. AWR art 52 lid 6.

De factuurgegevens anders dan omzetbedragen, gegenereerd door hetzelfde programma, werden inmiddels wel in ascii formaat aangeleverd. Uw verzoek aan te geven waarom deze gegevens onvolledig zijn, meen ik reeds bovenstaand te hebben beantwoord. Verdergaand kan de beantwoording in dit stadium van de controle niet zijn uit controletactisch oogpunt.

U verwijst verder naar een als bijlage bijgevoegde brief van de leverancier van de software (...). Dit bedrijf schrijft dat een collega van de belastingdienst Amersfoort een gesprek heeft gevoerd met haar directeur. De betreffende collega deelde mij het volgende mee:

Het gesprek betrof de technische mogelijkheid om vanuit (E, N.o.) fiscaal relevante gegevens te exporteren. De strekking van het door hem verkregen antwoord was dat technisch de mogelijkheid bestaat om alle gegevens die het programma vastlegt als ascii bestand te exporteren. Dit antwoord was voor betreffende collega afdoende. Uitdrukkelijk niet gesproken is over eventuele kosten van dat exporteren en of de ervoor benodigde softwaremodule standaard in de programmatuur meegeleverd wordt. Uit uw reactie begrijp ik dat dit niet het geval is.

Verder is uit mijn gesprek met betreffende collega niet gebleken dat de belastingdienst in Goes andere eisen aan informatie zou stellen dan die in Amersfoort.

De conclusie is dat wij van mening zijn en blijven dat de in de eerste alinea omschreven informatie moet worden verstrekt.

Op grond van uw schriftelijke weigering d.d. 9 april 2001 en AWR art. 54 vorder ik thans van uw cliënt de gevraagde informatie. Hij dient deze te verstrekken binnen redelijke termijn, deze stel ik op twee weken na dagtekening van deze brief, mede met het oog op de voortgang van het onderzoek. Met betrekking tot de verstrekking kan contact worden opgenomen met de controlerende ambtenaren (...).

Wellicht ten overvloede wijs ik u erop dat het niet voldoen aan bovenstaande vordering ertoe kan leiden dat de bewijslast wordt omgekeerd.

Ik verzoek u tevens uw cliënt van deze vordering op de hoogte te stellen..."

5. Verzoeksters gemachtigde reageerde in een brief van 18 april 2001 met het volgende;

"...Uw stelling die in uw brief wordt weergegeven dat cliënte weigert deze gegevensdrager ter inzage te verstrekken is onjuist. Cliënte is volledig bereid de gegevens ter inzage te verstrekken. U wenst van de gegevens een zodanig gebruik te maken dat cliënte zich hierdoor voor buitenproportionele kosten geplaatst ziet. Tegen deze kosten heeft cliënte

bezwaar, niet tegen de wijze waarop u de gegevens wenst te raadplegen en verwerken. In uw brief wordt niet direct de overtuiging gebracht dat cliënte tot deze kosten gehouden is.

Ik begrijp uw brief aldus dat u van mening bent dat u na een afweging van de betrokken belangen, deze gegevens ter inzage dient te zien en dat u geen inzage kunt geven van deze belangenafweging, vanwege het belang van het onderzoek. Deze redengeving komt nogal autoritair over en wordt nu niet direct als tegemoetkomend ervaren. Enig inzicht in de belangenafweging en een onderbouwing van uw stelling dat cliënt hier maar voor moet zorgen is zeker op zijn plaats. Het is zeker zonder precedent dat een belastingplichtige veel kosten voor lief moet nemen om de belastingdienst te gerieven. Ik meen dat toch op zijn minst een redelijkheidstoets dient plaats te vinden. In uw brief bespeur ik daar niets van.

De indruk wordt veeleer gewekt dat de grenzen van de ruimte van de bevoegdheden wordt opgezocht, terwijl wel erg weinig gewicht aan de voor de contribuabele komende lasten wordt toegekend. De situatie is naar mijn oordeel te vergelijken met een taxatie van vastgoed ten behoeve van de belastingdienst. Ook in die situatie is het niet zo dat de kosten van de plaatsopneming van een ambtenaar van de afdeling waardecontrole voor rekening van de contribuabele komt. Het zou niet misstaan indien er blijk van is gegeven dat deze gang van zaken ook ter beoordeling is voorgelegd aan een hoger, meer op afstand bevindend orgaan. Ik moet vaststellen dat nogal onverkort het standpunt van de controlerende ambtenaren wordt gesteund.

Ik stel voor dat u zich zelf verstaat met de leverancier van het softwarepakket en een regeling treft omtrent de betaling van diens diensten, dan wel dat u in ambtelijke kring een deskundige opzoekt die de gewenst werkzaamheden m.b.t. de betreffende bestanden kan uitvoeren.

Cliënt is zonder voorbehoud bereid haar medewerking te verlenen en (...) uit dien hoofde zulks te verklaren richting softwareleverancier.

Mocht u een andere praktische oplossing voorstaan dan is cliënte zeker bereid om haar medewerking te verlenen..."

6. In een brief van 20 april 2001 liet de Belastingdienst de gemachtigde in antwoord op zijn brief het volgende weten:

"...Op grond van (de) wettelijke bepalingen is uw cliënt gehouden administratie te voeren en te bewaren en de betreffende gegevens voor onderzoek ter inzage te verstrekken. De hiermee gepaard gaande kosten zijn voor rekening van belastingplichtige, bij mijn weten is dit altijd al zo geweest. Dit geldt ook indien deze kosten vanwege het gekozen systeem van vastlegging incidenteel hoger zijn op het moment dat bij een controle inzage wordt gevraagd. Als uw cliënt van mening is dat zijn kosten buitenproportioneel zijn dient hij,

zoals bij alle kosten, na te gaan of er een goedkoper alternatief is.

Het zal u duidelijk zijn dat wij dan ook niet ingaan op het voorstel om een regeling te treffen met de leverancier van het softwarepakket omtrent de betaling van diens diensten, ook gaan wij niet in op het voorstel zelf programmeerwerkzaamheden in het programma van uw cliënt te verrichten (met alle risico van dien) om uw cliënt op die manier aan zijn verplichting te kunnen laten voldoen.

Het spijt mij dat juist u als belastingadviseur een beroep van de belastingdienst op toepasselijke wettelijke bepalingen als autoritair bestempelt.

Ik bestrijd dat door ons geen redelijkheidstoets zou zijn gemaakt, ik verwijs u naar de vordering van 13 april, tweede alinea.

Met het verband wat u ziet met de waardetaxatie bij vastgoed ben ik het niet eens, er is geen sprake van geschil over een waardering maar over het voldoen aan wettelijke verplichting tot inzage.

Uit uw brief (op twee na de laatste zin) maak ik op dat uw cliënt zonder verder voorbehoud haar medewerking wenst te verlenen en dit wenst te verklaren richting softwareleverancier.

Ik ga ervan uit dat op grond daarvan op korte termijn aan de vordering van 13 april kan worden voldaan...”

7. In een brief van 23 april 2001 schreef verzoeksters gemachtigde de Belastingdienst het volgende:

“...Cliënte zal, zoals ook eerder is toegezegd, volledige medewerking verlenen aan het boekenonderzoek door het opdracht geven aan de softwareleverancier voor het schrijven van een programma, waarmede de door u gewenste gegevens op de door u gewenste wijze, kunnen worden geraadpleegd. Cliënte zal de kosten voor haar rekening nemen. Toch wenst cliënte een oordeel over de rechtmatigheid van uw stellingname.

Daartoe zal een klacht bij de nationale ombudsman worden gedeponereerd waarbij dan deze vraag door hem zal worden beoordeeld. Deze weg wordt gekozen omdat in dit stadium niet op een behoorlijke wijze een gezaghebbende instantie om een oordeel kan worden gevraagd. In uw brief heeft u geen suggesties gegeven om uw stellingname op een andere wijze te laten toetsen. U beschouwt dit volledig als een probleem van cliënte. Mocht de nationale ombudsman van oordeel zijn dat de gewenste gegevens op de andere, aangewezen wijze konden worden geraadpleegd, dan neem ik aan dat alsnog over een vergoeding van de kosten kan worden gesproken.

B. Standpunt verzoekster

Voor het standpunt van verzoekster wordt verwezen naar de klachtoomschrijving onder Klacht.

C. Standpunt Belastingdienst/Ondernemingen Goes

1. Bij het verzoek om op de klacht te reageren, werden de Belastingdienst tevens de volgende vragen gesteld:

“ 1. Voert verzoekster zonder de door u gewenste aanpassing of uitbreiding naar gangbare normen een juiste, volledige en controleerbare administratie? Zo neen, waarom niet?

2. Welke extra gegevens wilt u met behulp van de gewenste aanpassing precies uit de administratie van verzoekster kunnen aflezen?

3. In hoeverre wijken deze gegevens af van de zonder de aanpassing beschikbare gegevens?

4. Is het, mede gelet op de aard en omvang van het door verzoekster uitgeoefende bedrijf, normaal of gebruikelijk dat de door u gewenste gegevens in de door u gewenste vorm uit de administratie kunnen worden afgelezen?

4.a. Zo ja, waarop baseert u uw mening op dit punt?

4.b. Zo neen, waarom meent u van verzoekster te kunnen eisen dat zij de gegevens wel in de gewenste vorm ter beschikking stelt?

5. Is zonder de gewenste aanpassing een controle van de administratie van verzoekster naar gangbare normen niet mogelijk? Zo neen, waarom niet?

6. Zijn bij verzoekster in het verleden ook al boekenonderzoeken ingesteld?

6.a. Zo ja, Wat waren de bevindingen daarbij omtrent de kwaliteit van de administratie in het algemeen en de omzetverantwoording in het bijzonder?

7. Zijn de door u gewenste gegevens naast hun belang voor de door u gewenste controle ook in meer algemene zin van belang vanuit een oogpunt van bestuurlijke informatieverzorging? Zo ja, waarom?”

2. In reactie op de klacht en in antwoord op de gestelde vragen liet de Belastingdienst in een brief van 28 september 2001 het volgende weten:

“...Algemeen:

Bij (verzoekster; N.o.) wordt een boekenonderzoek ingesteld. O.m. de volledigheid van de verantwoorde omzet is onderwerp van onderzoek. Voor de controle zijn voor enkele data

luchtfoto's van de camping beschikbaar waarop de bezetting van de standplaatsen zichtbaar is.

(Verzoekster; N.o.) voert naast de financiële administratie een geautomatiseerde plannings- en reserveringsadministratie (E., N.o.). Met behulp van dit systeem worden ook de facturen vervaardigd bij afrekening met de klanten. Een afschrift van de faktuur blijft niet bewaard, de opvatting is dat dit bij fakturering aan particulieren niet verplicht is.

Periodiek worden vanuit (E., N.o.) de factuurgegevens doorgeboekt naar de financiële administratie (debiteuren en omzet). Een onderdeel van onderhavige controle betreft de volledigheid van deze doorboeking.

Overigens worden ook boekingen buiten het systeem om vastgelegd op bonnen, deze worden dan handmatig in de financiële administratie ingebracht. Ook daarvan moet de volledigheid worden gecontroleerd.

De belastingdienst heeft met hulp van de ondernemer kunnen vaststellen dat op bepaalde data de op luchtfoto's voorkomende klandizie in (E., N.o.) dan wel op de bonnen voorkomt. De belastingdienst wil vervolgens in totalen de omzet volgens (E., N.o.) en volgens de bonnen vergelijken met de in de financiële administratie (en belastingaangifte) verantwoorde omzet. Dit onder meer omdat in het jaar 1997 een aanvulling op de aangifte door de ondernemer werd gedaan, waarbij als uitleg werd vermeld dat doorboeking onvolledig was geschied. De oorzaak van deze onvolledigheid werd destijds niet geheel duidelijk.

Het blijkt evenwel onmogelijk om uit (E., N.o.) zonder een programmatische aanpassing een dergelijk omzetoverzicht met omzettotaal te reproduceren. Dit terwijl hetzelfde gegeven wel aanwezig is (geweest) ten behoeve van de voornoemde doorboeking.

De klacht van (verzoekster; N.o.) is duidelijk, men is niet bereid extra kosten te maken teneinde in de plannings- en reserveringsadministratie geautomatiseerd vastgelegde omzetgegevens ook in geautomatiseerde vorm aan de belastingdienst te verstrekken.

De belastingdienst moet genoegen nemen met geprinte lijsten die bovendien geen financiële gegevens bevatten maar enkel informatie omtrent de bezetting.

Het standpunt van de belastingdienst is, dat de wanneer een ondernemer het zelf efficiënter acht om geautomatiseerd deze gegevens te verwerken tot facturen, het ook voor de belastingdienst efficiënter is deze gegevens geautomatiseerd te controleren in plaats van op papier, zoals door (verzoekster; N.o.) wordt voorgesteld.

Om reden van efficiency beroept de belastingdienst zich daarom om de toepasselijke (bovengenoemde) wettelijke bepalingen.

Hoewel de wet dit niet expliciet vermeldt gaven wij in de voorafgaande correspondentie reeds aan dat het door de klager uit te geven bedrag (ca f 2.000,=) werd afgewogen tegen het geschatte fiscale belang en risico enerzijds en de reguliere administratiekosten van (verzoekster; N.o.) anderzijds.

Antwoorden op de gestelde vragen:

1)

Het antwoord op de vraag of de administratie juist en volledig wordt gevoerd is op dit moment niet te geven vanwege het feit dat juist deze aspecten onderwerp zijn van de onderhavige controle. Ten aanzien van het derde aspect, controleerbaarheid, is de huidige discussie ontstaan: de belastingdienst is van mening dat de gevoerde administratie zonder de gewenste aanpassing niet efficiënt (binnen redelijke termijn, AWR art 52 lid 6) controleerbaar is. De reden hiervoor is dat door de veelheid aan gegevens deze efficiënter zijn te controleren in de vorm van een geautomatiseerd bestand met behulp van de computer dan wanneer dit handmatig zou moeten gebeuren aan de hand van geprinte lijsten. Bovendien vermelden verstrekte uitdraaiën geen financiële gegevens maar slechts bezettingsinformatie.

2)

Met behulp van de gewenste aanpassing kunnen op geautomatiseerde wijze (dus efficiënter) de omzetgegevens in detail en in totaal volgens de planning- en reserveringsadministratie worden vergeleken met de in de debiteurenadministratie (en belastingaangifte) verantwoorde omzet.

3)

Zonder de geautomatiseerde verstrekking van (totaal)omzetgegevens uit de planning-reserveringsadministratie is het, gezien de hoeveelheid van mutaties, niet op efficiënte wijze mogelijk een verbandscontrole uit te voeren op de totaal omzet volgens planning-reserveringsadministratie en de totaalomzet volgens debiteurenadministratie.

Ook is een dergelijke controle op detailniveau niet efficiënt uitvoerbaar. Indien dit verband (ook wel genoemd "audit trail" of controlespoor) ontbreekt kan geen oordeel worden gevormd over de volledigheid van de in de debiteurenadministratie verantwoorde omzet.

4)

Ja, zie ook inleidende paragraaf van deze reactie (efficiency aspect).

De ondernemer heeft gekozen voor een bepaalde manier van geautomatiseerde vastlegging en verwerking. De belastingdienst sluit hierbij aan, de ondernemer is

gehouden de betreffende gekozen vastlegging in die vorm te bewaren. Alleen als een even efficiënte benadering wordt gegarandeerd, mag worden omgezet in een andere wijze van vastlegging, in casu is van efficiënte benadering geen sprake meer. Met andere woorden: de ondernemer heeft zijn eerder gekozen manier van vastleggen ingewisseld voor een hoger niveau van vastlegging, wat voor controledoeleinden onvoldoende blijkt te zijn.

5)

Controle van de totaalomzet is niet efficiënt vanwege het feit dat uit een veelheid van boekingen de omzet niet anders kan worden berekend dan per afzonderlijke boeking, het bedrag van elke boeking vervolgens moet worden genoteerd en daarna, nadat *alle* boekingen zodanig zijn berekend en vastgelegd, getotaliseerd.

6)

In 1999 werd bij (verzoekster; N.o.) een zogenaamde waarneming ter plaatse ingesteld. Dit betreft geen boekenonderzoek maar een globale opname van o.m. het administratieve gebeuren, voornamelijk gebaseerd op mededelingen van de bezochte ondernemer. Bij deze gelegenheid is ten aanzien van een aantal ter sprake gekomen vastleggingen op de bewaarplicht gewezen.

In 1989 werd het voorlaatste 'echte' boekenonderzoek ingesteld, in dat jaar werd nog geen gebruik gemaakt van de huidige programma's, maar was er sprake van een planbord.

6a) (...)

7)

Nee..."

D. Reactie verzoekster

1. Verzoekster werd in de gelegenheid gesteld op de reactie van de Belastingdienst te reageren. Daarbij werden haar gemachtigde de volgende vragen gesteld:

"1. Was verzoekster, zonder de gevraagde aanpassing, in staat om de Belastingdienst te laten zien hoe het bedrag van de geboekte omzet is samengesteld en hoe dit bedrag tot stand is gekomen? Zo ja, op welke wijze?

Zo neen, waarom niet? Waarom met name niet op dezelfde wijze als waarop de boeking indertijd tot stand is gekomen?

2. Was verzoekster, zonder de gevraagde aanpassing, in staat om de aansluiting te laten zien tussen de gevoerde reserverings- en bezettingsadministratie enerzijds en de in de boekhouding verantwoorde omzet anderzijds? Zo ja, op welke wijze?

3. Indien vraag 2. negatief wordt beantwoord, op welke wijze kan volgens u de volledigheid van de verantwoorde omzet worden gecontroleerd?"

2. Verzoeksters gemachtigde reageerde in een brief van 15 oktober 2001 als volgt:

"...Cliënte was in staat om, zonder de gevraagde aanpassing de Belastingdienst te tonen hoe het bedrag van de geboekte omzet is samengesteld en hoe dit tot stand is gekomen. Vanuit de subgrootboekrekeningen en grootboekrekeningen debiteuren, alsmede de grootboekrekeningen betreffende de benoemde omzetcategorieën kan de omzet worden getraceerd. Ook de aansluiting tussen de reserverings- en bezettingsadministratie kan op deze wijze worden getoond door het grootboek vooruitgefactureerde omzet te vergelijken met de hiervoor genoemde grootboekrekeningen en zo nodig met het campingplan.

Ik wil opmerken dat naar mijn oordeel niet zozeer in discussie is dat de gewenste vergelijking uit de thans voorhanden aanwezige administratie mogelijk is, naar mijn oordeel stelt de Belastingdienst ook niet anders, maar men is van oordeel dat deze methode dermate bewerkelijk is dat men van cliënte mag verlangen dat zij een aanvullend computerprogramma laat vervaardigen die het de Belastingdienst in staat moet stellen de door haar gewenste makkelijker uit te kunnen voeren. De Belastingdienst erkent nadrukkelijk in haar brief van 28 september 2001 dat de gewenste informatie ook op andere wijze kan worden verkregen, doch men acht dit minder efficiënt.

Waar het in wezen om gaat is de vraag of cliënte gehouden is uitgaven te getroosten ten behoeve van de Belastingdienst, opdat deze haar werkzaamheden, zo zij die wenst uit te voeren, met meer gemak kan doen. Bij lezing van de brief van de Belastingdienst van 28 september 2001 word ik in deze mening bevestigd. Men wenst voorts bepaalde verbandcontroles te kunnen doen en dat gaat veel makkelijker indien bepaalde aanvullingen op het in gebruik zijnde computerprogramma worden gemaakt. Men vindt dat de belastingplichtige daar maar voor dient te zorgen. Het gemak dient de Belastingdienst te dienen en niet de contribuabele.

Nu doet men het voorkomen dat dit tamelijk logisch is en de contribuabele daar rekening mee kan houden. Daarbij moet worden opgemerkt dat vooraf allermint duidelijk is welke verbandcontroles de belastingdienst wenst te leggen. Dit is afhankelijk van de door de belastingdienst voorgestane controle strategie en deze zal men, zo mag worden aangenomen, niet vooraf bekend worden gemaakt. Vooraf kan dus de contribuabele daar dan ook geen rekening mee houden.

Ik ben dan ook van oordeel dat de eisen van de Belastingdienst op dit gebied buitensporig zijn en deze het wettelijk kader duidelijk overschrijden.

Daarbij komt nog dat ik meen dat het op toch op intimiderende wijze dreigen met de sanctie van omkering van de bewijslast en het afwijzen van elk gesprek over een andere

oplossing evenmin bestuurlijk behoorlijk is. Ik verwijs u hiervoor naar de gevoerde correspondentie...”

G. Nadere reactie Belastingdienst/Ondernemingen Goes

1. Naar aanleiding van de reactie van verzoekster werden de Belastingdienst de volgende vragen gesteld:

“1. Hoeveel tijdsbesparing levert de gevraagde applicatie de controleambtenaren op (of heeft deze opgeleverd) om te komen tot een controle die is uitgevoerd naar normale, gangbare normen? Ik verzoek u uw antwoord zo in te richten dat daarin nauwkeurig en gedetailleerd wordt aangegeven welke werkzaamheden precies door de gevraagde applicatie zijn of worden uitgespaard en hoeveel tijd daar volgens een zo nauwkeurig mogelijke schatting gespecificeerd per werkzaamheid mee is of wordt gewonnen.

Ook verzoek ik u zo nauwkeurig mogelijk aan te geven hoeveel tijd de betrokken onderdelen van de controle, met toepassing van de betrokken applicatie, alsnog hebben gekost of zullen kosten.

2. Hoe zou het antwoord op vraag 1 hebben geluid als verzoekster de kopiefacturen had bewaard? Gaarne een gedetailleerde motivering van uw antwoord.

3. Was verzoekster volgens u verplicht de kopiefacturen te bewaren en zo ja, waarom?

4. Had verzoekster volgens u nog andere gegevens moeten bewaren en zo ja, waarom?

5. In uw brief van 28 september 2001 zet u de investering voor de gevraagde applicatie af tegen de reguliere administratiekosten van verzoekster. Gaarne ontvang ik daarop een toelichting waarbij ik u met name verzoek aan te geven hoe hoog de reguliere administratiekosten van verzoekster volgens u zijn. Van het door u genoemde bedrag aan reguliere administratiekosten ontvang ik gaarne een specificatie.”

2. In een brief van 12 december 2001 antwoordde de Belastingdienst als volgt op de hem gestelde vragen:

“...Antwoord op vraag 1:

Een nauwkeurig en gedetailleerd overzicht van de concrete tijdsbesparing is niet te geven. Door de controlerend ambtenaren is aan de ondernemer het verzoek gedaan om de reserveringsadministratie (E.; N.o.) digitaal (in asciformaat) aan te leveren om daarmee te controleren of het totaal van de omzet volgens de uitgeschreven facturen in het reserveringsprogramma (subadministratie) overeenstemt met de omzet volgens de financiële administratie en de aangiften.

De gegevens waren slechts voorhanden via de computer van de ondernemer. Om enkele duizenden facturen via het softwarepakket (E.; N.o.) op de computer van belastingplichtige te benaderen, deze gegevens over te nemen en daarna de omzetgegevens te totaliseren is al ondoelmatig beoordeeld, zeker als het technisch mogelijk zou moeten zijn om de bestanden digitaal te benaderen. Ik schat de tijdsbesparing op tenminste enkele werkdagen. Ik merk nog het volgende op:

- a) de belastingdienst streeft ernaar om meer digitaal te gaan controleren, de bovenvermelde AWR artikelen regelen ook de betreffende bevoegdheden en verplichtingen.
- b) de belastingdienst hanteert het uitgangspunt dat als een ondernemer het voor zijn bedrijfsvoering efficiënter acht zijn gegevens digitaal vast te leggen het dan ook voor de belastingdienst efficiënter is om ze digitaal te benaderen.
- c) het is beleid van de belastingdienst om terughoudend om te gaan met het bedienen van andermans computer.

Nadat de EDP-auditmedewerker van de Belastingdienst de aangeleverde bestanden heeft bewerkt tot een rekenblad kon op eenvoudige wijze een totaalstelling worden gemaakt per omzetgroep en per periode. Deze gegevens zijn vergeleken met de aangegeven omzet.

De uitkomst van de vergelijking tussen de aangeleverde bestanden en de aangegeven winst heeft ertoe geleid dat de controlerend ambtenaren een bezoek hebben gebracht aan de bouwer/leverancier van het door belastingplichtige gebruikte reserveringsprogramma (E.; N.o.).

De ontwerper van het softwarepakket verklaarde tot onze verbazing dat het pakket ingebouwde tools bevat welke de door de controlerend ambtenaar gewenste controle mogelijk maakt. Op meerdere manieren is vanuit het softwarepakket een query te maken uit de subadministratie waarmee aansluiting kan worden gezocht met de gegevens in de financiële administratie. Of de door (verzoeker; N.o.) gemaakte kosten volledig hadden kunnen worden voorkomen is niet onderzocht.

De ondernemer heeft, nadat hij door de controlerend ambtenaren op deze mogelijkheden is gewezen, verklaard met deze mogelijkheden van het pakket niet bekend te zijn geweest. Met andere woorden, achteraf is gebleken dat de door belastingplichtige aangebrachte aanpassing aan het programma niet noodzakelijk was, maar gevolg is van onvoldoende kennis van de mogelijkheden van zijn programma.

Antwoord op vraag 2:

De kopiefacturen zijn bewaard gebleven in digitale vorm, in eerste instantie echter niet digitaal beschikbaar. Controle op de kopiefacturen in uitgeprinte vorm is wel denkbaar

maar is aanzienlijk minder efficiënt (zie ook antwoord 1).

Voor de te besteden tijd maakt het geen verschil of nu van papier of van het computerscherm een handmatige totaalrekening moet worden gemaakt van duizenden facturen. Het ging er juist om om deze totaalrekening geautomatiseerd te kunnen uitvoeren.

Antwoord op vraag 3:

De kopiefacturen zijn (digitaal) bewaard conform artikel 52 AWR.

Antwoord op vraag 4:

Ja, kladbescheiden betreffende kasverkopen (met name verkoop gasflessen), conform art. 52 AWR.

Antwoord op vraag 5:

(...)"

H. Nadere reactie verzoekster

In reactie op het antwoord van de Belastingdienst op de gestelde vragen liet verzoekster het volgende weten:

"...In het antwoord stelt de belastingdienst Goes dat het niet mogelijk is aan te geven wat de besparing is geweest nu de door haar gewenste procedure inzake het onderzoek is gevolgd. Ook is kennelijk aangegeven dat indien de door haar aangegeven gedragslijn zou zijn gevolgd een besparing op andere kosten zou kunnen hebben plaatsgevonden, doch als het erop aankomt, kan men daarvan volstrekt geen belang aangeven. Dit antwoord is merkwaardig. Immers, verwacht mag worden dat alvorens men een verzoek tot een belastingplichtige richt om extra moeite en uitgaven te getroosten voor het aanleveren van gegevens, een afweging moet hebben plaatsgevonden van enerzijds de besparing van tijd en anderzijds de door de belastingplichtige te maken kosten. Ik moet concluderen dat een dergelijke afweging niet is gemaakt. Er is kennelijk gehandeld vanuit de gedachte dat het een vaste gedragslijn is die digitaal wordt gecontroleerd en moet dat dus in dat geval ook maar zo. Dit blijkt met name uit het gestelde onder antwoord 1.

Daarbij heeft men zich niet de vraag gesteld wat voor extra lasten de gewenste gedragslijn voor de belastingplichtige met zich meebrengt. Dit blijkt ook al uit het feit dat men eerst de wensen heeft geformuleerd en naderhand heeft moeten vaststellen, dat de gewenste informatie ook op een andere, even praktische methode had kunnen worden verkregen.

Men heeft zich niet behoorlijk verdiept in de mogelijkheden.

Het belang van de belastingplichtige is dus volledig achtergesteld aan het gemak van de belastingdienst, waaraan onder alle omstandigheden prioriteit wordt toegekend. Wat had moeten gebeuren is dat een belangenafweging had moeten plaatsvinden. Deze afweging is achterwege gebleven. Ik meen dat juist dit nalaten niet behoorlijk is en daar gaat het nu in deze kwestie om...”

Achtergrond

Algemene wet inzake rijksbelastingen (Wet van 2 juli 1959, Stb. 301)

Artikel 52

1. Administratieplichtigen zijn gehouden van hun vermogenstoestand en van alles betreffende hun bedrijf, zelfstandig beroep of werkzaamheid naar de eisen van dat bedrijf, dat zelfstandig beroep of die werkzaamheid op zodanige wijze een administratie te voeren en de daartoe behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers op zodanige wijze te bewaren, dat te allen tijde hun rechten en verplichtingen alsmede de voor de heffing van belasting overigens van belang zijnde gegevens hieruit duidelijk blijken.
2. Administratieplichtigen zijn:
 - a. lichamen;
 - b. natuurlijke personen die een bedrijf of zelfstandig een beroep uitoefenen, alsmede natuurlijke personen die belastbare winst uit onderneming als bedoeld in artikel 3.3 van de Wet inkomstenbelasting 2001 genieten;
 - c. natuurlijke personen die inhoudingsplichtige zijn;
 - d. natuurlijke personen die een werkzaamheid als bedoeld in de artikelen 3.90, 3.91 of 3.92 van de Wet inkomstenbelasting 2001 verrichten.
3. Tot de administratie behoort hetgeen ingevolge andere belastingwetten wordt bijgehouden, aangetekend of opgemaakt.
4. Voorzover bij of krachtens de belastingwet niet anders is bepaald, zijn administratieplichtigen verplicht de in de voorgaande leden bedoelde gegevensdragers gedurende zeven jaar te bewaren.
5. De op een gegevensdrager aangebrachte gegevens, uitgezonderd de op papier gestelde balans en staat van baten en lasten, kunnen op een andere gegevensdrager worden overgebracht en bewaard, mits de overbrenging geschiedt met juiste en volledige weergave der gegevens en deze gegevens gedurende de volledige bewaartijd beschikbaar zijn en binnen redelijke tijd leesbaar kunnen worden gemaakt.

6. De administratie dient zodanig te zijn ingericht en te worden gevoerd en de gegevensdragers dienen zodanig te worden bewaard, dat controle daarvan door de inspecteur binnen een redelijke termijn mogelijk is. Daartoe verleent de administratieplichtige de benodigde medewerking met inbegrip van het verschaffen van het benodigde inzicht in de opzet en de werking van de administratie.