



# Rapport

**Datum: 19 december 2003**  
**Rapportnummer: 2003/488**

## Klacht

Verzoeker klaagt erover dat de Belastingdienst/Zuidwest, kantoor Terneuzen, in diens brief van 29 januari 2003 afwijzend heeft beslist op zijn verzoek om vergoeding van kosten (adviseurkosten) die hij heeft gemaakt in de bezwaarfase met betrekking tot de aan hem opgelegde naheffingsaanslagen omzetbelasting 1997 tot en met 1999.

## Beoordeling

### A. Algemeen

1. Verzoeker was woonachtig in Nederland en dreef in Nederland een onderneming voor eigen rekening. Deze onderneming verrichtte voor de omzetbelasting vrijgestelde prestaties. Daarnaast had verzoeker een belang in F BV. Op 3 juni 1997 heeft verzoeker in België F BVBA (hierna: de BVBA) opgericht, waarvan hij enig aandeelhouder was. Op 2 november 1998 heeft verzoeker de aandelen in de Belgische BVBA vervreemd aan een derde.

2. Nadat al op 12 juli 1998 een gesprek met verzoeker had plaatsgevonden, heeft de Belastingdienst/Ondernemingen Goes (sinds 1 januari 2003 onderdeel van de Belastingdienst/Zuidwest; hierna: de Belastingdienst) in een brief van 21 juli 1999 een boekenonderzoek aangekondigd bij de onderneming van verzoeker en bij F BVBA.

3. Met een brief van 22 oktober 2001 heeft de Belastingdienst verzoeker een afschrift gezonden van het rapport dat van het boekenonderzoek was opgemaakt. In het rapport werd geconcludeerd dat de activiteiten van F BVBA hadden plaatsgevonden voor rekening van de eenmanszaak van verzoeker. In het rapport werd tevens geconcludeerd tot omvangrijke naheffingen voor de omzetbelasting over de jaren 1997 tot en met 1999 bij verzoeker. Deze naheffingen waren voornamelijk gebaseerd op intracommunautaire verwervingen door de Belgische BVBA die aan de eenmanszaak van verzoeker werden toegerekend. De Belastingdienst kondigde in het rapport tevens aan voornemens te zijn de naheffingsaanslagen op te leggen met een bestuurlijke boete van 100%.

In het rapport werd vermeld dat de correcties niet met verzoeker of diens gemachtigde zijn besproken.

In de brief van 22 oktober 2001 waarmee het rapport werd toegezonden werd verzoeker een termijn van veertien dagen gegeven om bezwaren tegen de aangekondigde naheffingsaanslagen en/of de bestuurlijke boetes kenbaar te maken.

4. De Belastingdienst heeft de naheffingsaanslagen met de boete van 100% over de jaren 1997 en 1998 opgelegd met dagtekening 30 oktober 2001. De naheffingsaanslag over 1999, met eveneens een boete van 100%, werd opgelegd met dagtekening 18 december

2001.

Verzoeker heeft tegen de naheffingsaanslagen tijdig bezwaar aangetekend.

In de bezwaarschriften vroeg verzoeker de Belastingdienst hem een vergoeding toe te kennen voor de kosten die hij in verband met de bezwaarschriften had gemaakt.

5. In een brief van 2 juli 2002 heeft de Belastingdienst aangegeven de naheffingsaanslag omzetbelasting over 1997 te zullen verminderen tot nihil. De Belastingdienst gaf daarbij aan dat de intracommunautaire transacties van de Belgische BVBA waren beoordeeld bij de Nederlandse leveranciers en dat er geen aanleiding was om te twifelen aan de juistheid. Ook voor het jaar 1998 gaf de Belastingdienst aan dat uit controle bij de Nederlandse leveranciers was gebleken dat er geen rechtsgrond was voor de correctie die betrekking had op de intracommunautaire verwervingen van de Belgische BVBA.

Voor het jaar 1999 gaf de Belastingdienst in de brief van 2 juli 2002 aan dat er geen rechtsgrond was voor de correcties omdat verzoeker in 1999 geen eigenaar meer was van de aandelen in de Belgische BVBA.

6. In zijn brief van 29 januari 2003 heeft de Belastingdienst verzoekers verzoek om vergoeding van de kosten afgewezen.

#### B. Ten aanzien van verzoekers klacht

1. Verzoeker klaagt er over dat de Belastingdienst zijn verzoek om vergoeding van de kosten die hij in de bezwaarfase heeft gemaakt, heeft afgewezen. Ter ondersteuning van zijn klacht wijst verzoeker er op dat de Belastingdienst de naheffingsaanslagen omzetbelasting over 1997 en 1998 heeft opgelegd vóórdat de termijn van veertien dagen was verstreken die werd genoemd in de brief van 22 oktober 2001 en waarbinnen verzoeker zijn bezwaren kenbaar kon maken tegen de correcties en de boetes. Verzoeker merkt in dit verband op dat de Belastingdienst zodoende het bepaalde in artikel 67k Algemene wet inzake rijksbelastingen heeft miskend.

Verzoeker is van mening dat hij ten gevolge van de handelwijze van de Belastingdienst extra kosten heeft moeten maken omdat hij zijn bezwaren tegen de correcties en de bestuurlijke boete pas in de bezwaarfase kenbaar heeft kunnen maken. De extra kosten zijn volgens verzoeker ontstaan doordat hij nu gebonden was aan de formele vereisten die gelden voor een bezwaarschrift en doordat de bezwaarfase nu zijn laatste gelegenheid was om de Belastingdienst tot een ander inzicht te brengen.

Verzoeker wijst er verder op dat de Belastingdienst niet schriftelijk heeft gevraagd om de informatie die volgens hem ontbrak. Verzoeker wijst er bovendien op dat hij ten tijde van het boekenonderzoek geen aandeelhouder meer was van de Belgische BVBA en dat hij uit dien hoofde niet meer kon beschikken over de administratie van de BVBA.

2. De staatssecretaris van Financiën en de Belastingdienst stellen zich op het standpunt dat verzoeker geen aanspraak kon maken op vergoeding van de kosten die hij in de bezwaarfase heeft gemaakt. De Belastingdienst is van mening dat het opleggen van de naheffingsaanslagen het gevolg is van het feit dat verzoeker ondanks verzoeken van de ambtenaar die het boekenonderzoek uitvoerde, onvoldoende informatie heeft verstrekt. Pas in de bezwaarfase zijn de gevraagde gegevens door verzoeker verstrekt. De Belastingdienst noemt in dit verband informatie van de Belgische boekhouder, duplicaat-facturen en informatie over bankrekeningen. Volgens de Belastingdienst was ook de in de bezwaarfase door verzoeker verstrekte informatie nog niet volledig. De Belastingdienst wijst er verder op dat de vermindering van de naheffingsaanslagen mede het gevolg is van informatie die de Belastingdienst heeft verkregen uit onderzoek bij de Nederlandse leveranciers van de intracommunautaire verwervingen en uit informatie van de Belgische belastingdienst.

3. De handelwijze van de Belastingdienst ten aanzien van het opleggen van de naheffingsaanslag omzetbelasting over de jaren 1997 tot en met 1999 is niet juist geweest. Voor dit oordeel is het volgende van belang.

4. De Belastingdienst heeft ten onrechte en in afwijking van de gebruikelijke gang van zaken nagelaten de correcties en voorgenomen naheffingsaanslagen direct na het instellen van het boekenonderzoek met verzoeker te bespreken. In een dergelijk gesprek had verzoeker duidelijk kunnen worden gemaakt wat de achtergrond was van de voorgenomen correcties en naheffingsaanslagen en waarom de Belastingdienst voornemens was deze (snel) op te leggen.

In zijn antwoord van 9 oktober 2003 voert de Belastingdienst hiervoor aan dat het controlerapport is opgesteld door een collega van de controlerend ambtenaar omdat laatstgenoemde inmiddels was gepensioneerd. In verband met het dreigend verstrijken van de termijn voor het opleggen van een aanslag inkomstenbelasting over het jaar 1998 was er geen tijd meer om de samenhangende correcties uitvoerig met verzoeker te bespreken.

De door de Belastingdienst aangevoerde redenen om de correcties niet met verzoeker te bespreken weten niet te overtuigen.

Daarvoor is in de eerste plaats van belang het opmerkelijk lange tijdverloop tussen enerzijds het eerste gesprek met verzoeker op 12 juli 1998 en het aankondigen van het boekenonderzoek op 21 juli 1999 en anderzijds het uitbrengen van het rapport van het onderzoek op 22 oktober 2001, derhalve ruim twee jaar na de aankondiging van het boekenonderzoek. De Belastingdienst heeft niet gesteld, en tijdens het onderzoek is ook niet gebleken dat dit lange tijdsverloop geheel of ten dele kan worden verweten aan verzoeker, zodat moet worden aangenomen dat de vertraging en daarmee het dreigend verstrijken van de termijn voor de aanslag inkomstenbelasting 1998 zijn te wijten aan de

Belastingdienst. In het verslag van het boekenonderzoek is weliswaar sprake van diverse gesprekken met belastingplichtige, maar niet blijkt wanneer deze gesprekken hebben plaatsgevonden en dat de oorzaak voor de lange behandelingsduur daarop is terug te voeren.

Bovendien was het verstrijken van de termijn ten aanzien van de naheffingsaanslagen omzetbelasting niet aan de orde.

5. De Belastingdienst heeft voorts ten onrechte de naheffingsaanslagen omzetbelasting over de jaren 1997 en 1998 opgelegd vóórdat de termijn van veertien dagen was verstreken die werd genoemd als reactietermijn in de brief waarmee het controlerapport aan verzoeker werd aangeboden. Nu de naheffingsaanslagen werden opgelegd met een bestuurlijke boete van in dit geval 100% heeft de Belastingdienst daarmee tevens het bepaalde in artikel 67k Algemene wet inzake rijksbelastingen geschonden. In combinatie met het overwogene onder 4. betekent dit dat de Belastingdienst verzoeker iedere mogelijkheid heeft onthouden vóór het opleggen van de naheffingsaanslagen met de Belastingdienst daarover te communiceren en alsnog de gewenste informatie te verstrekken.

6. De Belastingdienst beroept zich voor zijn handelwijze op de onwil van verzoeker tot het verstrekken van de ten behoeve van het onderzoek door de controlerend ambtenaar gevraagde informatie en opheldering ten aanzien van de door de eenmanszaak en de Belgische BVBA verrichte activiteiten.

Tijdens het onderzoek is niet gebleken dat de Belastingdienst op enig moment schriftelijk aan verzoeker om informatie heeft gevraagd. Van de Belastingdienst had echter verwacht mogen worden dat hij, met het oog op de ingrijpende gevolgen die de Belastingdienst voornemens was te verbinden aan het niet verstrekken van het gevraagde, verzoeker expliciet schriftelijk zou hebben aangegeven om welke informatie het ging en hem vóór het opleggen van de naheffingsaanslagen met een boete van 100% schriftelijk in de gelegenheid zou hebben gesteld alsnog in het gevraagde te voorzien. Nu een dergelijk schriftelijk verzoek ontbreekt, kan niet worden vastgesteld dat de Belastingdienst verzoeker voldoende duidelijk heeft gemaakt welke informatie hij precies diende te verstrekken. Bij het ontbreken van een schriftelijk verzoek moet ook rekening worden gehouden met mogelijk gerezen communicatieproblemen tussen verzoeker en de controlerend ambtenaar van de Belastingdienst, waardoor het verzoeker onvoldoende duidelijk was wat de controlerend ambtenaar precies wilde weten en wat het belang van die informatie was.

7. De naheffingsaanslagen waren grotendeels het gevolg van het standpunt van de Belastingdienst dat intracommunautaire verwervingen door de Belgische BVBA van Nederlandse leveranciers door de Belastingdienst werden toegerekend aan de eenmanszaak van verzoeker. De informatie die de Belastingdienst stelt aan verzoeker te

hebben gevraagd had dan ook onder meer betrekking op de activiteiten, de jaarstukken en de aangiften/aanslagen van de Belgische BVBA. Naar moet worden aangenomen beoogde de Belastingdienst met de gevraagde informatie vast te stellen of de intracommunautaire verwervingen door de Belgische BVBA in de administratie waren verwerkt en of deze als zodanig waren aangegeven.

Dusdoende heeft de Belastingdienst er echter onvoldoende rekening mee gehouden dat de aandelen in de Belgische BVBA reeds vóór het boekenonderzoek, namelijk op 2 november 1998, door verzoeker waren vervreemd aan een derde en heeft de Belastingdienst verzoeker in een onredelijk zware bewijspositie gebracht door van hem administratieve bescheiden te vragen waarover hij slechts met behulp van derden kon beschikken. In de brief van 2 juli 2002 waarin de Belastingdienst aankondigt de correcties op het punt van de intracommunautaire verwervingen ongedaan te zullen maken, geeft de Belastingdienst dan ook aan dat de intracommunautaire leveringen en de toepassing van het daarbij behorende nihil tarief zijn beoordeeld bij de Nederlandse leveranciers en dat met de resultaten van deze beoordeling de rechtsgrond van de bedoelde correcties in de jaren 1997 en 1998 is komen te vervallen.

Gelet op bovenstaande had het voor de hand gelegen dat de Belastingdienst de bedoelde controle van de intracommunautaire leveringen bij de Nederlandse leveranciers had gedaan alvorens te beslissen of de verwervingen aan verzoekers eenmanszaak moesten worden toegerekend.

Voor het jaar 1999 was de toerekening van de verwervingen aan verzoeker alleen al daarom niet juist, dat verzoeker in genoemd jaar geen belang meer had bij de Belgische BVBA en de Belastingdienst daarvan op de hoogte was.

8. Het overwogene onder 4. tot en met 7 betekent dat de Belastingdienst jegens verzoeker bij het opleggen van de naheffingsaanslagen omzetbelasting over de jaren 1997 tot en met 1999 ernstig onzorgvuldig heeft gehandeld. De Belastingdienst heeft verzoeker daarmee op onzorgvuldige wijze en onnodig in een positie gebracht dat hem nog slechts het middel van bezwaar tegen de naheffingsaanslagen restte. Met name het overwogene onder 7. leidt tot de conclusie dat de Belastingdienst de intracommunautaire verwervingen van de Belgische BVBA ten onrechte en als gevolg van een onzorgvuldige werkwijze en onvolledig onderzoek aan verzoekers eenmanszaak heeft toegerekend. Onder deze omstandigheden is het in strijd met de redelijkheid dat de Belastingdienst verzoekers verzoek om vergoeding van de kosten die hij in de bezwaarfase heeft gemaakt, heeft afgewezen. Deze conclusie geeft aanleiding tot het doen van een aanbeveling.

De onderzochte gedraging is niet behoorlijk.

## **Conclusie**

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Zuidwest, die wordt aangemerkt als een gedraging van de minister van Financiën, is gegrond.

#### AANBEVELING

De minister van Financiën wordt in overweging gegeven te bevorderen dat de Belastingdienst in overleg treedt met verzoeker teneinde te komen tot een vergoeding van de kosten die verzoeker in verband met de behandeling van het bezwaar tegen de naheffingsaanslagen omzetbelasting over de jaren 1997 tot en met 1999 redelijkerwijs heeft moeten maken.

In vervolg op de brief van 31 maart 2004 van de minister van Financiën ontving de Nationale ombudsman op 14 april 2004 nader bericht van de Belastingdienst/Zuidwest/kantoor Terneuzen: er heeft overleg plaatsgevonden met verzoeker, waarbij overeenstemming is bereikt over de afhandeling van een aantal lopende zaken. In dat kader is ook een kostenvergoeding van € 7000 met verzoeker overeengekomen. De Nationale ombudsman beschouwt de aanbeveling hiermee als opgevolgd.

#### Onderzoek

Op 26 februari 2003 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de heer B. te Terneuzen, gedagtekend 19 februari 2003, ingediend door de heer H.J. Willemsen te Koewacht, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Zuidwest/kantoor Terneuzen. Nadat verzoeker naar aanleiding van vragen van de Nationale ombudsman zijn verzoekschrift in een brief van 6 mei 2003 had aangevuld, 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/Zuidwest (hierna: de Belastingdienst) verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben. Ook de minister van Financiën werd in de gelegenheid gesteld op de klacht te reageren.

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

Tevens werd de Belastingdienst een aantal specifieke vragen gesteld.

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

De minister van Financiën deelde mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen. De reacties van de overige betrokkenen gaven aanleiding het verslag op een

enkele punt te wijzigen en aan te vullen.

## Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

### A. feiten

1. In een brief van 21 juli 1999 kondigde de Belastingdienst/Ondernemingen Goes (na 1 januari 2003 onderdeel van de Belastingdienst/Zuidwest; hierna eveneens: de Belastingdienst) aan een boekenonderzoek voor de inkomstenbelasting en de omzetbelasting te zullen instellen bij een door verzoeker gedreven onderneming en bij een besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid (F BVBA). Aanleiding tot het instellen van een boekenonderzoek was de ontvangst van een opgave "Gegevens startende onderneming" ten aanzien van F BVBA. Naar aanleiding van deze opgave was reeds op 12 juli 1998 mondeling contact geweest tussen verzoeker en de Belastingdienst. In de brief van 21 juli 1999 was onder meer het volgende opgenomen:

"...Het doel van het onderzoek is de aanvaardbaarheid vast te stellen van de aangiften omzetbelasting van bovengenoemde ondernemingen.

De volgende elementen van de aangiften omzetbelasting zullen worden beoordeeld:

de juistheid van het toegepaste tarief;

de juistheid van de afgedragen belasting ter zake van geleverde goederen en verleende diensten;

de juistheid van de in aftrek gebrachte belasting ter zake van geleverde goederen en verleende diensten;

de tijdigheid van de op de aangiften vermelde belasting;

de juistheid van de toepassing van de overige omzetbelastingtechnische aspecten;

vaststellen of de aankopen in de lidstaten van de Europese Unie juist en volledig als verwerving in de aangifte omzetbelasting zijn aangegeven.

Bij dit onderzoek naar de juistheid/tijdigheid van de aangiften wordt uitgegaan van de gegevens zoals die in de administratie worden aangetroffen.

Om het onderzoek te bespoedigen is het nodig dat ik over de volledige administratie kan beschikken. Ik verzoek u dan ook ervoor te zorgen dat de hele administratie van de jaren 1996 tot en met 1998 op het controle-adres aanwezig is..."



2. Met een brief van 22 oktober 2001 zond de Belastingdienst verzoeker een afschrift van het openbaar deel van het rapport dat naar aanleiding van het boekenonderzoek was opgemaakt. In de brief schreef de Belastingdienst het volgende:

“...Indien u van mening bent:

- dat de aangekondigde aanslagen en/of de boeten afwijken van de gemaakte afspraken; dan wel

- dat de boeten ten onrechte, dan wel tot een te hoog bedrag zijn opgelegd,

dan verneem ik dat graag van u binnen een termijn van veertien dagen na dagtekening van deze brief...”

In het rapport was het volgende opgenomen:

“...Op 12 juli 1998 werd met (verzoeker; N.o.) afgesproken op zijn (nieuwe) bedrijfsadres (...).

Tijdens dit onderhoud werd niet duidelijk welke activiteiten er plaats vonden in de éénmanszaak en welke in de b.v.b.a. Ook op diverse andere data werden hierover besprekingen gevoerd, echter met hetzelfde resultaat. Het ene moment waren de activiteiten gericht op België, het andere moment sprak bel.pl. over leveringen naar Nederland.

Resumerend kan worden geconcludeerd dat bel.pl. ondanks herhaalde verzoeken hiertoe, geen of nauwelijks duidelijkheid heeft willen scheppen in de wijze waarop zijn activiteiten zijn uitgevoerd en dat hoofdzakelijk het verkrijgen van een omzetbelastingnummer prioriteit genoot.

(...)

1. (Verzoeker; N.o.)

(...)

De activiteiten bestaan uit het geven van spaaradviezen.

(...)

2. (F BVBA; N.o.)

A. Nederland

Op 9 maart 1998 wordt een opgaaformulier startende ondernemers ter inspectie ontvangen van (F. BVBA te Hulst: N.o.).

(...)

B. België

De akte van (F BVBA te Antwerpen; N.o.) is gepasseerd op 3 juni 1997 te Antwerpen. Aandeelhouder (verzoeker; N.o.).

(...)

Op 2/11/98 wordt de BVBA verkocht aan (...) BV voor het bedrag van f 1,--.

(...)

Winst uit onderneming

Bel.pl. heeft met name in de jaren 1997 en 1998 zich bediend van diverse handelsnamen en al of niet bestaande of actieve bedrijven.

Voor al deze bedrijven is er geen administratie gevoerd, niet in Nederland en niet in België. In de aangetroffen administratie liep alles door elkaar. Tijdens de diverse onderzoeken en bezoeken heeft bel.pl. ook geen klaarheid in de zaak kunnen brengen en heeft niet de gevraagde informatie verstrekt.

(...)

Mijn conclusie is dat over de jaren 1997 en 1998 alle handelingen, zowel in Nederland als in België, hebben plaatsgevonden voor rekening van de eenmanszaak van (verzoeker; N.o.)...”

Ter zake van intracommunautaire verwervingen door de Belgische BVBA werden aanzienlijke correcties voor de omzetbelasting voorgesteld over de jaren 1997 tot en met 1999, welke dienden te worden nageheven van verzoeker. De Belastingdienst gaf in het rapport aan voornemens te zijn de naheffingsaanslagen omzetbelasting op te leggen met een bestuurlijke boete van 100%.

In het rapport van het boekenonderzoek werd voorts nog het volgende vermeld:

“...De correcties zijn niet medegedeeld aan belastingplichtige of diens gemachtigde...”

3. Met dagtekening 30 oktober 2001 werden aan verzoeker naheffingsaanslagen omzetbelasting opgelegd over het tijdvak 1 januari 1997 tot en met 31 december 1997 en over het tijdvak 1 januari 1998 tot en met 31 december 1998. De naheffingsaanslagen

werden opgelegd met een bestuurlijke boete van 100%.

4. In brieven van 5 november 2001 tekende verzoekers gemachtigde tegen beide naheffingsaanslagen bezwaar aan bij de Belastingdienst. De gemachtigde schreef het volgende:

“...In het controlerapport wordt de naheffing gebaseerd op de verwervingen door een Belgische BVBA. Deze verwerving kan echter om de volgende redenen niet aan (verzoeker; N.o.) worden toegerekend:

het gaat om een aparte rechtspersoon die primair vanuit België diens BTW-prestaties verricht of subsidiair vanuit een aldaar gevestigde vaste inrichting prestaties verricht. Ook het controlerapport geeft impliciet aan dat aldaar een rechtspersoon/vaste inrichting bestaat.

voor deze rechtspersoon is een Belgisch BTW-nummer verstrekt.

de betreffende prestaties zijn ook aldaar te lande verricht. Het gehele primaire proces (...) voltrok zich aldaar.

(...)

Kostenvergoeding:

Wegens de miskennis door de belastingadministratie van diverse beginselen in de Algemene Wet Bestuursrecht (onder meer art. 3.2. AWB, geheel hoofdstuk 4, Voorschrift AWB) en de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen en de daarop gebaseerde uitvoeringsbesluiten kunnen wij niet anders doen dan de belastingadministratie vragen om tot kostenvergoeding inzake het bezwaar over te gaan.

Met name belanghebbende niet in de gelegenheid stellen **voor** het opleggen van de betreffende aanslagen, diens grieven naar voren te brengen, wordt daarbij van belang geacht. Nu moet bovendien voor iedere aanslag een afzonderlijk schrijven worden opgesteld.

Wij waren voornemens voor het opleggen van de aanslagen onze grieven naar voren te brengen...”

5. In een brief van 14 december 2001 schreef de Belastingdienst verzoekers gemachtigde het volgende:

“...Op 13 december '01 hebben we met U, (verzoeker; N.o.) en (verzoekers administrateur; N.o.) gesproken over de diverse aanslagen die zijn opgelegd naar aanleiding van het controledossier.

Tussen partijen staat vast dat het gebrek aan informatie, voor de Belastingdienst, aanleiding was om over te gaan tot het opleggen van genoemde aanslagen. Nu er een duidelijke toezegging is gekomen van (verzoeker; N.o.) om de volledige administratie van de eenmanszaak, over de controlejaren 1996 en 1997, ter beschikking te stellen, geef ik u hierbij de bevestiging dat de inhoud van het rapport opnieuw zal worden beoordeeld.

Om meer duidelijkheid te krijgen in de rol van de BVBA zal ik een verzoek doen aan de Belgische autoriteiten om gegevens beschikbaar te stellen. Intussen zal belastingplichtige nagaan wat hij zelf nog kan achterhalen via zijn toenmalige boekhouder en oud-medewerkers. Belastingplichtige heeft te kennen gegeven geen bezwaar te hebben tegen een dergelijk verzoek aan de Belgische autoriteiten.

De intracommunautaire transacties worden onderzocht bij de leverancier, en aangever, van genoemde transacties...”

6. Met dagtekening 18 december 2001 ontving verzoeker een naheffingsaanslag omzetbelasting over het tijdvak 1 januari tot en met 31 december 1999. Deze naheffingsaanslag was verhoogd met een bestuurlijke boete van 100%.

Tegen deze naheffingsaanslag tekende verzoekers gemachtigde in een brief van 18 december 2001 bezwaar aan.

7. In een brief van 18 december 2001 reageerde verzoekers gemachtigde op de brief van 14 december 2001 van de Belastingdienst. De gemachtigde schreef onder meer:

“U gaf toe dat de aanslagen te vlot waren opgelegd. Wegens vervaltermijnen moesten de aanslagen echter worden opgelegd. Als ik het goed zie loopt deze termijn ten vroegste af op 31 december 2001. Er was naar mijn mening nog genoeg tijd voor discussie.

(...)

Ook wijs ik er op dat de advieskosten inzake deze procedures al hoog oplopen.”

8. In een brief van 2 juli 2002 schreef de Belastingdienst verzoekers gemachtigde het volgende:

“... U heeft bezwaar aangetekend tegen de (...) naheffingsaanslagen omzetbelasting.

(...)

#### **De motivering van uw bezwaarschrift :**

(De naheffingsaanslag 1997; N.o.)

De naheffing is gebaseerd op verwervingen door een Belgische B.V.B.A. Deze B.V.B.A. verricht belaste prestaties in België. De verwervingen zijn echter niet toe te rekenen aan (verzoeker; N.o.). Bij de Nederlands leverancier dient gecontroleerd te worden of de goederen naar België zijn geleverd. In verband met een omkering van de bewijslast zijn er nooit aanwijzingen geweest dat onvoldoende informatie werd verstrekt. De aandelen van de B.V.B.A zijn 2 november 1998 vervreemd en (verzoeker; N.o.) had geen zeggenschap meer. De boete is onterecht aangezien er geen belasting in Nederland is verschuldigd en artikel 67 k van de AWR is miskend.

(De naheffingsaanslag 1998; N.o.)

De naheffing is gebaseerd op verwervingen door een Belgische B.V.B.A. Deze B.V.B.A. verricht belaste prestaties in België. De verwervingen zijn echter niet toe te rekenen aan (verzoeker; N.o.). De Nederlands leverancier dient gecontroleerd te worden of de goederen naar België zijn geleverd. De B.V.B.A. wilde in Nederland actief worden. Door diverse tegenvallers is dit niet gelukt en de B.V.B.A. heeft ervoor gekozen alleen in België te handelen. In de periode dat er geen Nederlands BTW-nummer was voor de B.V.B.A. is er voor gekozen goederen te verwerven op het BTW-nummer van (verzoeker; N.o.). De aankopen op dit nummer leiden tot belaste verwervingen waarvan de omzetbelasting in aftrek kan worden gebracht. De correcties op autoreparaties zijn terecht aangebracht. In verband met een omkering van de bewijslast zijn er nooit aanwijzingen geweest dat onvoldoende informatie werd verstrekt. De aandelen van de B.V.B.A zijn 2 november 1998 vervreemd en (verzoeker; N.o.) had geen zeggenschap meer. De boete is onterecht aangezien er geen belasting in Nederland is verschuldigd en artikel 67 k van de AWR is miskend.

(De naheffingsaanslag 1999; N.o.)

De naheffing is gebaseerd op verwervingen door een Belgische B.V.B.A. Deze B.V.B.A. verricht belaste prestaties in België. De verwervingen zijn echter niet toe te rekenen aan (verzoeker; N.o.). Bij de Nederlands leverancier dient gecontroleerd te worden of de goederen naar België zijn geleverd. In verband met een omkering van de bewijslast zijn er nooit aanwijzingen geweest dat onvoldoende informatie werd verstrekt. De aandelen van de B.V.B.A zijn 2 november 1998 vervreemd en (verzoeker; N.o.) had geen zeggenschap meer. De transacties hebben na deze datum plaatsgevonden. De boete is onterecht aangezien er geen belasting in Nederland is verschuldigd.

#### **De beoordeling van uw bezwaarschrift:**

(De naheffingsaanslag 1997; N.o.)

In 1997 zijn door Nederlandse ondernemers goederen geleverd aan de B.V.B.A. Deze intracommunautaire leveringen en de toepassing van het nultarief zijn bij de Nederlandse

ondernemers beoordeeld en er was geen aanleiding om te twijfelen over de juistheid. De rechtsgrond voor een naheffing vervalt. De naheffing wordt teruggebracht naar nihil.

(De naheffingsaanslag 1998; N.o.)

In 1998 zijn door Nederlandse ondernemers goederen geleverd aan de B.V.B.A. Deze intracommunautaire leveringen en de toepassing van het nultarief zijn bij de Nederlandse ondernemers beoordeeld en er was geen aanleiding om te twijfelen over de juistheid. De rechtsgrond voor dit gedeelte (f 34.837 of € 15.808,34 ) van de naheffing vervalt.

Op de aangeschafte computer heeft de leverancier ten onrechte het nultarief toegepast. De computer was namelijk in Nederland afgeleverd. Juiste facturering zou hebben geleid tot aftrekrecht van de voorbelasting. Aangezien de computer in het daaropvolgende jaar is geactiveerd op de balans van (F B.V; N.o.) (vennootschap van (verzoeker; N.o.)) vervalt de naheffing (f 1.691 of € 767,34) wegens het overdragen van de computer. Naheffing zou namelijk weer tot aftrek bij de (F B.V; N.o.) leiden.

Voor de reparatie van de personenauto is ten onrechte gebruik gemaakt van het BTW nummer. Zoals u zelf in uw bezwaar al aangeeft is de omzetbelasting (f292 of € 132,50) terecht nageheven.

In het eerste kwartaal van 1998 zijn twee machines gekocht in België voor in totaal f 21.726. Deze machines zijn in 1998 zeer intensief gebruikt. Eind 1998 zijn de machines verdwenen. Er zijn geen administratieve vastleggingen van deze 'verdwijningen'. De machines zijn overgedragen c.q. hebben het bedrijfsvermogen verlaten. Dit wordt voor de omzetbelasting aangemerkt als een levering, belast tegen het algemeen tarief. De maatstaf van machines is in onderling overleg vastgesteld op 42,5 % van de aanschafwaarde dus f 9.234. De verschuldigde omzetbelasting bedraagt  $17,5 \% * 9.234 = f 1.615$  of € 732,86.

(De naheffingsaanslag 1999; N.o.)

(Verzoeker; N.o.) was in 1999 geen eigenaar meer van de aandelen in de B.V.B.A en hij had ook geen zeggenschap meer in het bedrijf. De rechtsgrond voor een naheffing vervalt. De naheffing wordt teruggebracht naar nihil.

#### **Horen (artikel 7:2 Algemene wet bestuursrecht 1992):**

Er hebben gesprekken plaatsgevonden op 13 december 2001, 12 februari 2002 en 6 juni 2002.

#### **Beslissing op uw bezwaar:**

Ik kom gedeeltelijk tegemoet aan uw bezwaren.

(De naheffingsaanslag 1997; N.o.) wordt teruggebracht naar nihil.

(De naheffingsaanslag 1998; N.o.) wordt teruggebracht naar *f* 1.907 of € 865; de boete vervalt.

(De naheffingsaanslag 1999; N.o.) wordt teruggebracht naar nihil...”

9. In een brief van 29 januari 2003 reageerde de Belastingdienst op het verzoek om vergoeding van de kosten zoals opgenomen in de bezwaarschriften tegen de naheffingsaanslagen. De Belastingdienst schreef het volgende:

“...Omdat de bezwaren waarvoor de kostenvergoeding wordt gevraagd zien op aanslagen die opgelegd zijn voor 12 maart 2002, is op de verzoeken het Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 2 mei 2000, nr. BOB 2000/658M van toepassing.

(...)

Ambtshalve beoordeling van uw verzoek

De basis voor uw verzoek vormt zoals reeds vermeld het bovengenoemde besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 2 mei 2000. Hierin wordt onder meer het volgende gesteld:

In de Memorie van Toelichting bij het wetsvoorstel dat heeft geleid tot, onder meer, artikel 8:75 Awb is aangegeven dat de vergoeding van kosten die zijn gemaakt in een bestuurlijke voorfase (waaronder de bezwaarfase) uitzondering dient te blijven en alleen aan de orde kan zijn indien bijzondere omstandigheden daartoe aanleiding geven. De bezwaarschriftprocedure is, anders dan de beroeps- en cassatieprocedure, gericht op bestuurlijke heroverweging van genomen besluiten en op herstel van in de primaire besluitvormingsfase gemaakte fouten en vormt daarmee als het ware een verlengstuk van die fase.

Op grond van de huidige stand van de jurisprudentie en het bovengenoemde besluit, komen de in de bezwaarfase gemaakte kosten in beginsel voor vergoeding in aanmerking indien het bestreden besluit berust op een onjuiste uitleg van de wet (zuivere rechtsvraag) of indien het bestreden besluit door ernstige onzorgvuldigheid in strijd met het recht is genomen.

Ten tijde van het vaststellen van de aanslagen is niet de benodigde informatie verstrekt om een goed oordeel te kunnen geven over de hoogte van de aanslagen. Naar aanleiding van de ingediende bezwaren heeft er op 13 december 2001 een bespreking plaatsgevonden met mijn collega de heer (D; N.o.). Hierin is bevestigd dat het gebrek aan informatie voor de Belastingdienst de aanleiding was de aanslagen op te leggen. Tijdens dit gesprek is toegezegd dat alsnog de benodigde gegevens verstrekt zouden worden. Derhalve is pas in

de bezwaarfase nadere informatie ter beschikking gesteld die nodig is om de aanslagen juist op te kunnen leggen. Echter, ook deze nader verstrekte informatie was niet volledig dan wel toereikend om de juiste hoogte van de aanslagen vast te stellen.

Het in eerste aanleg ingenomen standpunt door de inspecteur is gezien de toen bekende feiten dan ook zeer wel verdedigbaar. Dat na de aanslagregeling gebruik wordt gemaakt van de daartoe ingestelde rechtsmiddelen, welke een heroverweging mogelijk maken die in het gegeven geval alsnog een ander standpunt van de inspecteur tot uitkomst heeft, geeft geen - automatisch - recht op een kostenvergoeding in de bezwaarfase.

#### Beslissing op uw verzoek

Het door u bestreden besluit berust niet op een onjuiste wetsuitleg. Er is ook niet gebleken van bijzondere omstandigheden, waaronder wordt verstaan ernstige onzorgvuldigheid van de zijde van de Belastingdienst die tot het achteraf gezien onjuiste besluit heeft geleid. Immers naar aanleiding van uw bezwaarschriften en de daarna verstrekte alsmede de door de Belastingdienst zelf achterhaalde informatie, vond een bestuurlijke heroverweging plaats van de opgelegde aanslagen. Gelet hierop heb ik geen aanleiding gevonden om u een tegemoetkoming te verlenen in de kosten die zijn gemaakt in de bezwaarfase..."

10. In een brief van 14 februari 2003 schreef de Belastingdienst verzoeker nog het volgende:

"...Naar aanleiding van onze bespreking van hedenochtend op het kantoor van de Belastingdienst, stuur ik u in deze brief een korte weergave van wat besproken is. Het gesprek vond plaats naar aanleiding van een door u namens (verzoeker; N.o.) ingediend verzoek om vergoeding van de kosten in de bezwaarfase. (...)

Onderwerp van de bespreking was de kostenvergoeding. Reeds op 29 januari 2003 (...) heb ik u schriftelijk meegedeeld dat u niet in aanmerking komt voor een vergoeding. Om echter een zo zuiver mogelijke oordeel te kunnen geven heb ik er mee ingestemd nogmaals uw verzoek te beoordelen en hierover tijdens een bespreking van gedachten te wisselen.

(...)

Daarbij hebben wij gesproken over het verzoek om kostenvergoeding. Afgezien van de formeelrechtelijke kanten (bezwaar tegen een (fictieve) weigering om de vergoeding toe te kennen), is nogmaals kort door partijen op het verzoek ingegaan. Conclusie van onze kant was en is dat uw cliënt niet in aanmerking komt voor een kostenvergoeding. Voor een motivatie van ons standpunt verwijs ik u korthedshalve naar de brief van 29 januari 2003. U heeft aangegeven dat u zich daar niet in kunt vinden.

Na het uitspreken van deze conclusies zijn wij uit elkaar gegaan..."



## B. Standpunt verzoeker

Voor het standpunt van verzoeker wordt verwezen naar de klachtformulering onder Klacht.

1. In zijn verzoekschrift merkte verzoeker het volgende op:

“...Bij belanghebbende was door de belastingdienst een onderzoek voor de omzetbelasting en de IB/PW en de WAZ ingesteld. Resultaat van het onderzoek was een controlerapport waarin omvangrijke correcties met verhoging voor de BTW en de IB/PVV en WAZ werden voorgenomen (...). Belanghebbende werd veertien dagen tijd gegund om op het voornemen te reageren. Ons kantoor werd gevraagd om ter zake te bemiddelen. Op zaterdag 27 oktober hebben gesprekken tussen ondergetekende, belanghebbende en diens adviseur plaatsgevonden. In week 44 van het jaar 2001 wilde ik op het voornemen van de belastingdienst reageren. De aanslagen werden echter al direct opgelegd (er wordt daarbij bovendien op gewezen dat de dagtekening van de aanslagen in de regel enkele dagen later is dan de dag van aanmaak/verzending/

ontvangst). Aldus diende het rechtsmiddel bezwaar te worden gegrepen.

Er heeft een drietal hoorzitting plaatsgevonden. Het geschil inzake de BTW is in bezwaar opgelost. Voor de IB/PVV en WAZ is beroep ingesteld. Na instellen van beroep heeft de inspecteur de boetes van 100% volledig kwijtgescholden en diverse aanslagen verminderd (...).

Er is verzocht tot proceskostenvergoeding voor de bezwaarfase. (...) De verzoeken zijn alle afgewezen (...).

In de brief van 29 januari 2002 (...) wordt aangegeven dat gebrek aan informatie aanleiding was de aanslagen aldus op te leggen.

Daartegen stel ik dat:

Het niet in acht nemen van art 67K AWR en de schriftelijke toegestane termijn van 14 dagen om te reageren op het controlerapport voordat de aanslagen werden opgelegd bepalingen van openbare orde zijn. De belastingdienst mag zich er niet aan onttrekken. Het lijkt mij ook zeer de bedoeling van de wetgever nog voordat de besluiten worden genomen belanghebbende nog in de gelegenheid te stellen de onjuistheid van de mogelijke besluiten bij de betrokken inspecteur aannemelijk te maken. De hele bezwaarprocedure had er, indien de administratie het voorgaande had nagekomen, geheel anders uitgezien (minder aanslagen waartegen bezwaar dient te worden ingesteld, betere ambtelijke heroverweging, etc)!!

Tijdens het gesprek van 14 februari 2003 is nog gewezen op het miskennen van art 67K en de door de administratie zelf gestelde termijn van 14 dagen.

(...)

Belanghebbende geniet bestuursrechtelijk een aantal fasen die van primair belang zijn. De aanslagfase, de bezwaarfase en de beroepsfase. Door direct te gaan beslissen (onder miskennen van onder meer art 67K AWR) is belanghebbende de bezwaarfase "ingejaagd".

Verder stelde ik tijdens het gesprek van 14 februari 2003 dat de werkzaamheid van de inspecteur tweeledig is. Op de eerste plaats het vaststellen en opsporen van de feiten om vervolgens de fiscale gevolgen ervan te taxeren. De feiten waren echter genoegzaam bekend. Er werden echter onjuiste rechtsgevolgen aan verbonden. Alle relevante feiten stonden gewoon in het controlerapport. Voor het schrijven van het bezwaar heb ik geen boekhouding, geen jaarstuk, aangifte etc. hoeven in te zien! Voor de BTW werd dit in bezwaar erkend en werden de aanslagen verminderd.

(...)

Mocht de inspecteur de termijnen in acht hebben genomen dan zou hij op de fiscaal juridisch onjuiste gevolgtrekking zijn geweest en had hij zijn weerhouden van onjuiste aanslagen waartegen het kostbare rechtsmiddel bezwaar moet worden ingesteld..."

2. In reactie op het verzoekschrift verzocht de Nationale ombudsman verzoeker in een brief van 24 maart 2003 om nadere informatie. Verzoeker reageerde in een brief van 6 mei 2003 met het volgende:

"...Onderbouwing kostbare bezwaarprocedure (...):

Op de eerste plaats dient er schriftelijk en gemotiveerd en binnen de termijnen bezwaar te worden ingediend. Zowel het schriftelijke als de motivatie kosten tijd en geld. Eea kon zich helaas met beperken tot het doorlezen van het controlerapport en met de inspecteur van gedachten te gaan wisselen. Een meerderheid van de besluiten was immers al, onder miskennen van onder meer art 67K AWR, genomen.

Het dossier dient nu volledig te worden doorgenomen, er dient eerst te worden overlegd met belanghebbende om de stellingen van de inspecteur nog eens door te nemen, verder dienen de juridische rechtsgronden nog eens zorgvuldig worden opgezocht, alles dient op papier te worden gezet, concepten werden doorgenomen, hoorzittingen gehouden, etc. Gelet op het gigantische belang is bovendien de hulp van ons kantoor gevraagd. De tweede bestuurlijke overweging diende immers van start te gaan, belanghebbende wilde die heroverweging, mede gelet op het belang en de gigantische sancties, niet verspelen.

De i.c. bestuurlijke dwaling van art 67K AWR mag naar mijn mening niet ten laste van belanghebbende komen. Dat de staatssecretaris de inspecteurs een regeling opdringt contra de geldende jurisprudentie moet voor rekening van de staatssecretaris komen. Ik

hoop dan ook dat ik ook de uren voor het schrijven van de briefwisseling met de ombudsman mag opvoeren(?) Zie ook de bijgevoegde specificatie.

Uiteenzetting van de kosten:

Eerlijk gezegd kan ik geen exacte specificatie overleggen van de uren die per bezwaarschrift zijn gemaakt. Verwezen wordt naar de bijlage. Ik begroot het deel van de BTW op 45% van het totaal van de uren...”

De bijlage vermeldde het volgende:

“Overzicht kosten (verzoeker; N.o.):

Bezoek (administrateur; N.o.) 4

Doornemen dossier

Uitzoeken gronden, verweer etc. 4

Schrijven bezwaarschriften 16

Brieven (...) 2

Diverse brieven en contacten bezwaarinspecteurs 9

Drie hoorzittingen, incl voorbereiding 9

Briefjes kostenvergoedingen, doornemen afwijzing 1

Zitting kostenvergoeding 1

Schrijven klacht No 3

Totaal uren 49

Tarief 80

Totaal incl BTW 4664,8”

C. Standpunt Minister van Financiën

1. Bij het verzoek om op de klacht te reageren, verzocht de Nationale ombudsman de Belastingdienst in te gaan op de volgende punten:

“...1. (...) verzoeker (betwist) (...) het standpunt van de Belastingdienst in zijn afwijzende beslissing van 29 januari 2003 op het verzoek om een kostenvergoeding dat ten tijde van

het vaststellen van de aanslagen niet de benodigde informatie is verstrekt om een goed oordeel te kunnen geven over de hoogte van de aanslagen c.q. dat het in eerste aanleg ingenomen standpunt door de inspecteur gezien de toen bekende feiten zeer wel verdedigbaar is.

2. (...) verzoeker (grondt) het verzoek om kostenvergoeding op de stelling dat het indienen van een bezwaarschrift substantiële additionele kosten heeft meegebracht ten opzichte van de situatie dat hij voorafgaande aan het opleggen van de onderhavige naheffingsaanslagen omzetbelasting (in de aanslagregelende fase) zou hebben kunnen reageren jegens de Belastingdienst. (...)

3. Verzoeker is gevraagd aan te geven wat precies de kosten gemaakt in de bezwaarfase betreffende de naheffingsaanslagen omzetbelasting 1997 tot en met 1999 zijn geweest. Te dien aanzien heeft verzoekers gemachtigde laten weten dat hij geen extra specificatie kan overleggen van de uren die per bezwaarschrift zijn gemaakt. Verwezen werd naar een bij verzoekers brief van 6 mei 2003 gevoegde bijlage, waarvan het deel dat kan worden toegerekend aan de naheffingsaanslagen omzetbelasting werd begroot op 45% van het totaal van de uren...”

2. De staatssecretaris van Financiën reageerde, mede namens de Belastingdienst, in een brief van 1 september 2003 als volgt op verzoekers klacht:

“...De Belastingdienst weerlegt de stelling van (verzoekers gemachtigde; N.o.) dat de inspecteur, ten tijde van het vaststellen van de aanslagen, over de daarvoor noodzakelijke informatie beschikte. Aan het verzoek van de inspecteur om alsnog de benodigde informatie te verstrekken werd, ondanks een toezegging, niet voldaan. Pas in de bezwaarfase zijn de gevraagde gegevens, welke overigens niet volledig dan wel toereikend genoeg waren om de juiste hoogte van de aanslagen vast te stellen, verstrekt. De inspecteur moest daardoor, bij het opleggen van de aanslagen, uitgaan van de gegevens die hij op dat moment tot zijn beschikking had.

Volgens (de gemachtigde; N.o.) heeft de Belastingdienst de door hem schriftelijk gestelde termijn van veertien dagen niet in acht genomen. Met de Belastingdienst (bij de door (de gemachtigde; N.o.) overgelegde stukken bevindt zich die mededeling niet; evenmin is een afschrift daarvan in het fiscale dossier aangetroffen) ga ik ervan uit dat de inspecteur de desbetreffende brief wel heeft verzonden en in afwijking van de daarin door hem gestelde termijn de aanslagen heeft opgelegd. Deze gang van zaken acht ik niet zorgvuldig en dat betreur ik dan ook ten zeerste. Echter, ook in het geval de termijn van veertien dagen zou zijn gegund, zou de discussie met betrekking tot het controlerapport en de grondslagen voor de op te leggen aanslagen schriftelijk en inhoudelijk niet anders zijn geweest dan de reeds gevoerde discussie bij de ingediende bezwaarschriften.

Nu de inspecteur het bestreden besluit niet heeft genomen als gevolg van een onjuiste wetsuitleg en het besluit evenmin is genomen door ernstige onzorgvuldigheid in strijd met het recht, zie ik geen aanleiding om aan het verzoek tegemoet te komen. De als gevolg van het niet verstrekken van informatie ontstane onduidelijkheid ten tijde van het opleggen van de aanslagen hoort naar mijn mening niet voor rekening van de Belastingdienst te komen...”

3. Bij de reactie van de staatssecretaris van Financiën was een brief van 31 juli 2003 gevoegd van de Belastingdienst/Zuidwest met de volgende inhoud:

“...Met toepassing van het besluit van de Staatssecretaris van Financiën d.d. 2 mei 2000, nr. BOB 2000/658M is het verzoek afgewezen.

De in de bezwaarfase gemaakte kosten in verband met rechtsbijstand kwamen onder genoemd besluit voor vergoeding in aanmerking als het bestreden besluit berustte op een onjuiste wetsuitleg of indien het bestreden besluit door ernstige onzorgvuldigheid in strijd met het recht was genomen. In het onderhavige geval werd niet voldaan aan (een van) de hiervoor genoemde criteria.

Ten tijde van het vaststellen van de aanslagen heeft klager niet de benodigde informatie verstrekt om een goed oordeel te kunnen geven over de hoogte van de aanslagen. Tijdens een gesprek naar aanleiding van de daarna ingediende bezwaarschriften is door of namens klager toegezegd dat de benodigde gegevens alsnog verstrekt zouden worden. Maar zelfs de pas in de bezwaarfase verstrekte aanvullende informatie was niet volledig dan wel toereikend om de juiste hoogte van de aanslagen vast te stellen. Klager heeft derhalve niet voldaan aan zijn inlichtingenplicht ex art. 47, lid 1, AWR. De bestuurlijke heroverweging in de bezwaarfase heeft voornamelijk moeten plaats vinden op basis van door de Belastingdienst zelf achterhaalde informatie.

In tegenstelling tot hetgeen klager beweert, staat lang niet alle relevante informatie in het controlerapport. Het controlerapport vermeldt o.a. dat ook tijdens de diverse gesprekken die met hem zijn gevoerd niet duidelijk werd wat de activiteiten van de eenmanszaak en de BVBA waren. Geconcludeerd werd dat klager ondanks herhaalde verzoeken nauwelijks duidelijkheid heeft willen scheppen in de wijze waarop zijn ondernemersactiviteiten werden uitgevoerd. Hij heeft tegenover de controlerend ambtenaar verklaard dat de BVBA uitsluitend activiteiten in België zou hebben verricht maar hij voegde daar aan toe dat de BVBA ook wel eens een levering in Nederland had verricht. In dit verband is gevraagd naar de administratie, de jaarstukken en Belgische belastingaanslagen ten name van de BVBA, maar tot in de bezwaarfase is daarop geen enkele reactie van klager ontvangen. Het in eerste aanleg door de inspecteur ingenomen standpunt was, gelet op het vorenstaande, zeer wel verdedigbaar.

Daarnaast stelt klager dat de inspecteur het bepaalde in art. 67k, AWR en de reactietermijn van veertien dagen niet in acht heeft genomen door tussentijds aanslagen met boetes op te leggen. Klager heeft verklaard dat hem op schriftelijke wijze wel een termijn van veertien dagen is gegeven om op het controlerapport te reageren. Dat moet bij separate brief zijn gebeurd omdat in het controlerapport zelf daarover niets is opgenomen. Het ligt derhalve voor de hand dat klager in dezelfde brief ook in de gelegenheid is gesteld om op de voorgestelde boetes te reageren. Echter, dat kan niet met zekerheid worden gezegd omdat de desbetreffende brief niet in het dossier zit. Hoe dan ook, de inspecteur heeft de aanslagen en boetebeslissingen vastgesteld voordat de gegunde reactietermijn was verlopen. Dat is niet behoorlijk. Dit betekent echter niet dat niet dat de met betrekking tot de bezwaarfase gemaakte kosten vergoed zouden moeten worden aangezien klager in zijn schriftelijke reactie op de opgelegde aanslagen en boetes nog steeds niet met de gewenste informatie over de brug komt. Anders gezegd, de aan de bezwaarfase toe te rekenen kosten zijn primair en ten principale veroorzaakt door de weigerachtige houding van klager zelf.

#### Opmerking

De in het door de adviseur van klager overgelegde overzicht gespecificeerde kosten worden als zodanig aannemelijk geacht. Het geheel overziende ben en blijf ik echter van mening dat klager niet voor een kostenvergoeding in aanmerking komt...”

#### D. Reactie verzoeker

Verzoekers gemachtigde reageerde in een brief van 10 september 2003 met het volgende op de reactie van de staatssecretaris van Financiën:

“...Welke informatie (...) door zogenaamd eigen onderzoek is verkregen om de aanslagen drastisch te verminderen weet ik niet. Mij is immers (...) geen inzage in het dossier verleend hoewel mij op grond van onder meer paragraaf 14 BBBB en artikel 6.2.3. Voorschrift Algemene wet bestuursrecht inzage had moeten zijn gegeven. Ik heb drie maal om inzage gevraagd maar het is mij expliciet onthouden.

De administratie geeft ook niet aan welke “eigen” informatie dan wel van belang is geweest de aanslagen tot op minder dan 1000 euro te verminderen.

(...)

Reeds in een beginstadium (zie ook de bezwaarschriften voor de BTW) is door ons aangegeven dat we niet bij machte waren gegevens van de BVBA beschikbaar te stellen. Belanghebbende had immers niet meer de macht binnen de BVBA. De aandelen daarin waren immers verkocht hetgeen reeds in het controlerapport stond vermeld.

(...)

Nu de administratie te kennen geeft dat we niet of onvoldoende informatie hebben gegeven het volgende. Indien informatie wordt gevraagd moet de inspectie dat schriftelijk verzoeken. Zeker indien er kennelijk de onderhavige gevolgen aan worden verbonden. (Enorme correcties en 100% boete) Een dergelijk schriftelijk verzoek om informatie ttv de aanslagfase tref ik nergens in mijn dossier aan!

Het had in de rede gelegen dat de administratie dergelijke verzoeken had overlegd maar dat heeft ze niet gedaan.

Dergelijke correspondentie bestaat vermoedelijk ook gewoon niet. "Vermoedelijk" omdat ik geen inzage in het dossier van de inspectie heb gekregen.

Verder moet de inspectie bij het nemen van een dergelijk verzoek alle geschreven en ongeschreven beginselen van behoorlijk bestuur in acht nemen. De zorgvuldigheid brengt naar mijn mening met zich mee dat indien de inspectie kennelijk geen informatie krijgt het nogmaals aan belanghebbende schriftelijk moet verzoeken. In een dergelijk verzoek dienen ook de gevolgen van het niet in acht nemen van de inlichtingenbepaling te bevatten. Verder dienen de belangen te worden afgewogen. Aan belanghebbende is welhaast het onmogelijke gevraagd (de administratie van de BVBA waarin hij geen zeggenschap had en jaarstukken van de BVBA). Het gaat verder om stukken van een BVBA en niet van hem persoonlijk terwijl de aanslagen wel bij hem persoonlijk waren opgelegd. Tenslotte wijs ik er op dat, nu de inspectie een sanctie had toegepast, belanghebbende strikt genomen niet meer gehouden was mee te werken. Belanghebbende heeft in dit geval wel degelijk alle medewerking verleend.

(...)

Het komt mij voor dat er andere redenen dan fiscale zijn geweest om de lat zo hoog te leggen. Ik wijs er op de volgende argumenten:

Zoals bekend is het merendeel van de aanslagen direct opgelegd, onder miskenning van onder meer Art 67 K AWR

Er zijn verwervingen voor de BTW tot de belastbare grondslag voor de inkomstenbelasting etc gerekend. Iets dergelijks durft echt niemand te verzinnen (ik heb daarover ook bij de rechter geklaagd, het vreemde standpunt van de verwervingen wordt uiteraard niet meer door de inspecteur herhaald. Er zijn mij tijdens een hoorzitting overigens mondeling excuses voor gemaakt).

**Bewust** is ttv de aanslagregeling gedaan alsof de verwervingen te maken hadden met vrijgestelde prestaties in Nederland terwijl het controlerapport zelf op het tegendeel wijst.

Verder is zoals bekend op **alle** correcties 100% boete gelegd. Een dergelijke verhoging komt men slechts bij de meest zware, recidiverende, criminelen tegen. Verder moet de

inspecteur de betreffende boete overtuigend bewijzen daarin was ze zeker niet geslaagd en verder was geen motivatie aangetroffen welk een dergelijk hoge sanctie rechtvaardigen.

Ik mocht het dossier niet inzien hetgeen het voor mij ook nu nog lastig blijft maken.

Er zijn geen hoorverslagen gemaakt. Het eerste "hoorverslag" was onjuist. Nu heb ik de hele procedure op een rijtje moeten zetten terwijl het de administratie was die de afspraken etc. moest vastleggen.

De voorlopige IB/PVV en WAZ aanslagen 1999 zijn drastisch omhoog bijgesteld zelfs de administratie wist (zie ook het controlerapport) dat belanghebbende in dat jaar niets meer van doen had met de BVBA.

Zelfs de BTW verwervingen over 1999 zijn op soortgelijke wijze gecorrigeerd. De administratie wist (zie ook het controlerapport) dat belanghebbende in dat jaar niets meer van doen had met de BVBA en dat de BVBA ook met de activiteiten ten aanzien van de floppies reeds was gestopt. .

Het blijft voor mij het meest eigenaardige dossier tot op heden..."

#### E. Reactie Belastingdienst/zuidwest

1. Naar aanleiding van de reactie van verzoekers gemachtigde legde de Nationale ombudsman de Belastingdienst de volgende vragen voor:

"...1. (...)

2. Waarom zijn de in het rapport opgenomen correctievoorstellen niet door de controlerend ambtenaar met verzoeker besproken?

3. Welke wettelijke bepalingen zijn bij de in het rapport voorgestelde correcties voor de omzetbelasting in het geding c.q. wat is het geschil bij de correctievoorstellen voor de omzetbelasting?

4. Welke informatie ontbrak per correctie om de door verzoeker ingediende aangiftes omzetbelasting juist te achten c.q. wat had verzoeker tijdens het onderzoek moeten duidelijk maken of aantonen om de correctievoorstellen te voorkomen?

5. Is tijdens het onderzoek uitdrukkelijk om deze informatie gevraagd, en zo ja, waaruit blijkt dat?

6. Welke informatie (feiten, stukken of anderszins) hebben per correctie voor de omzetbelasting precies aanleiding gegeven om de correcties weer ongedaan te maken?



7. Wat is de plaats geweest waar u de bij 6. bedoelde informatie uiteindelijk hebt gevonden (bezwaarschrift, informatie van de Belgische autoriteiten)?

8. Had verzoeker de bij 6. bedoelde informatie vóór het opleggen van de naheffingsaanslagen uit de hem ter beschikking staande bronnen kunnen verstrekken? Zo ja, uit welke bron?

9. Geven de hierboven gegeven antwoorden u aanleiding uw beslissing inzake de kostenvergoeding te herzien?

2. De Belastingdienst beantwoordde de vragen in een bijlage bij een brief van 9 oktober 2003 als volgt:

“...1. (...)

#### 2. Bespreking correctievoorstellen

Na de vervroegde pensionering van de controlerend ambtenaar is het controler rapport door een collega opgesteld. Doordat de termijn voor het opleggen van de aanslag inkomstenbelasting over 1998 dreigde te verjaren is het rapport met spoed uitgebracht en was er geen tijd om de samenhangende correcties, inclusief de omzetbelasting, uitvoerig te bespreken met (verzoeker; N.o.) en/of zijn gemachtigde.

#### 3. Wettelijke bepalingen omzetbelasting

De wettelijke bepalingen waarop de correctie omzetbelasting betrekking hebben zijn:

- wie is de ondernemer t.o.v. wie de prestaties verricht zijn, art. 7 Wet ob, de eenmanszaak of de BVBA; aanslag opgelegd aan (verzoeker; N.o.);

- niet aangeven intracommunautaire verwervingen, leverancier levert tegen 0% t.n.v. BVBA, BVBA levert aan (verzoeker; N.o.) tegen 0%, (verzoeker; N.o.) moet intracommunautaire verwerving van BVBA aangegeven en heeft geen recht op vooraftrek omdat hij een vrijgesteld ondernemer is, art. 17a t/m 17f Wet ob;

- overname van een duplicieermachine en een computer door (verzoeker; N.o.) van de BVBA uit België;

- reparatie auto van (verzoeker; N.o.), onjuist gebruik van BTW-nr., art. 6b Wet ob, correctie overigens niet in geschil.

#### 4. Welke informatie is niet verstrekt?

Zoals al eerder aangegeven werd door (verzoeker; N.o.) onvoldoende duidelijk gemaakt welke transacties voor rekening kwamen van de BVBA en welke voor rekening van de

eenmanszaak van (verzoeker; N.o.), alsmede de plaats waar de leveringen plaatsvonden.

In de administratie werden beide ondernemingen onvoldoende gescheiden. Had (verzoeker; N.o.) duidelijk kunnen maken welke activiteiten, waar en voor wiens rekening hadden plaatsgevonden, dan hadden een aantal correcties achterwege kunnen blijven.

#### 5. Vragen om informatie

Zoals ook uit het controlerapport blijkt is tijdens diverse gesprekken met (verzoeker; N.o.) uitdrukkelijk gevraagd om duidelijkheid te geven met betrekking tot de activiteiten van de eenmanszaak en de BVBA. Met name is gevraagd om de jaarstukken van de BVBA en de Belgische aangiften/ aanslagen t.n.v. de BVBA.

#### 6. Aanleiding tot vermindering

In de bezwaarfase zijn door gemachtigde (...) diverse gegevens aangeleverd, zoals informatie van de Belgisch boekhouder (...), duplicaat-facturen en informatie over bankrekeningen. Verder werden mondelinge toelichtingen gegeven. Daarnaast is door de Belastingdienst informatie opgevraagd (in overleg met gemachtigde) bij de Belastingdienst in België en vond een onderzoek plaats bij leveranciers van de intracommunautaire transacties. De Belgische Belastingdienst heeft een onderzoek ingesteld naar de activiteiten van de BVBA in België. De vastleggingen van dit onderzoek en de door de Belgische belastingdienst aangebrachte correcties hebben mede aanleiding gegeven tot de vermindering van de aanslagen omzetbelasting.

#### 7. Vindplaats informatie

Zie antwoord bij vraag 6.

8. Had de informatie eerder verstrekt kunnen worden? Ja. (Verzoeker; N.o.) had een mondelinge toelichting kunnen (en moeten) geven tijdens het boekenonderzoek. Die informatie had kunnen leiden tot het achterwege blijven van de correcties. Hij wist als geen ander welke activiteiten door de eenmanszaak werden verricht en welke door de BVBA. Ook had (verzoeker; N.o.) als bestuurder van de BVBA eerder (vóór de overdracht) opdracht moeten geven om de gevraagde jaarstukken van de BVBA te laten opmaken, dan wel opdracht moeten geven om de ter inzage gevraagde boekhouding van de BVBA op orde te brengen.

Daarnaast is nog van belang dat de Belgische Belastingdienst pas later een onderzoek heeft ingesteld naar de BVBA, nadat aldaar bleek dat de vereiste aangiften niet waren gedaan. Tijdens het boekenonderzoek waren de resultaten hiervan nog niet bekend.

#### 9. Herziening onkostenvergoeding

Het voorgaande vormt voor mij geen aanleiding om de beslissing over de toekenning van een kostenvergoeding te herzien...”

#### D. Nadere Reactie verzoeker

In antwoord op het toegezonden verslag van bevindingen liet verzoeker in een brief van 1 december 2003 nog het volgende weten:

“...Verder is door ons het standpunt ingenomen dat, **mochten de prestaties al aan belanghebbende zijn toe te rekenen**, dat een verwerving dan ook een evengrote aftrek aan voorbelasting met zich mee zou brengen. Het gaat in de floppyhandel immers niet om een vrijgestelde prestatie in de zin van **artikel 11** van de Wet op de omzetbelasting 1968.

(...)

Dat de BVBA vervolgens aan belanghebbende tegen het 0 tarief zou leveren, is voor mij nieuw (“BVBA levert aan (verzoeker; N.o.) tegen 0%, (verzoeker; N.o.) moet intracommunautaire verwerving van de BVBA aangeven...”). Dat staat ook nergens in het controlerapport.

(...)

De **leverancier** dient te bewijzen dat hij in aanmerking komt voor het 0% tarief. Dat volgt onder meer uit **artikel 9, lid 2, van de Wet Ob...**”

## Achtergrond

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

Artikel 67k

1. Alvorens een vergrijpboete op te leggen, stelt de inspecteur de belastingplichtige of de inhoudingsplichtige in kennis van zijn voornemen daartoe, onder vermelding van de gronden waarop het voornemen berust.

2. De inspecteur stelt de belastingplichtige of de inhoudingsplichtige in de gelegenheid binnen en door hem te stellen termijn de in de kennisgeving vermelde gronden gemotiveerd te betwisten.

### 2. Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet van 28 juni 1968, Stb. 329)

Artikel 1, onder b

“Onder de naam ‘omzetbelasting’ wordt een belasting geheven ter zake van:

b. intracommunautaire verwervingen van goederen in Nederland door ondernemers in het kader van hun onderneming en door rechtspersonen, andere dan ondernemers.”

Artikel 17a, eerste lid

“Intracommunautaire verwerving van goederen is de verwerving van goederen ingevolge een levering van deze goederen door een ondernemer in het kader van zijn onderneming, welke goederen worden verzonden of vervoerd van een lid-staat naar een andere lid-staat.”