



# Rapport

**Datum: 29 april 2004**

**Rapportnummer: 2004/146**

## Klacht

Verzoeker klaagt er over dat de Belastingdienst/Oost-Brabant/kantoor 's-Hertogenbosch nog geen uitspraak wil doen op de bezwaarschriften die hij heeft ingediend tegen de aan hem opgelegde navorderingsaanslagen inkomstenbelasting en vermogensbelasting. Verzoeker stelt dat de Belastingdienst ten onrechte de uitkomst in andere procedures wil afwachten en zich daarom ten onrechte beroept op de maximale termijnen voor het afdoen van bezwaarschriften die zijn genoemd in artikel 25 Algemene wet inzake rijksbelastingen. Verzoeker stelt dat de uitkomst van die andere procedures niet van belang is voor de afdoening van de door hem ingediende bezwaarschriften.

## Beoordeling

### A. Algemeen

1. De Belastingdienst/Oost-Brabant (hierna: de Belastingdienst) heeft verzoeker in december 2002 en in mei 2003 navorderingsaanslagen inkomstenbelasting over de jaren 1990 tot en met 2000 en vermogensbelasting over de jaren 1991 tot en met 2000 opgelegd. De Belastingdienst heeft de betrokken navorderingsaanslagen opgelegd omdat hem gegevens ter beschikking waren gekomen waaruit de Belastingdienst afleidde dat verzoeker gedurende de betrokken jaren een bankrekening had gehad bij een Luxemburgse bank. De navorderingsaanslagen zijn opgelegd met een bestuurlijke boete van 100%.
2. In de brief van 23 mei 2003 waarin de Belastingdienst de navorderingsaanslagen aankondigde die in mei 2003 zijn opgelegd, heeft de Belastingdienst verzoeker gevraagd er op voorhand mee in te stemmen dat de eventueel door hem in te dienen bezwaarschriften tegen de navorderingsaanslagen zouden worden aangehouden totdat de belastingrechter uitspraak zou hebben gedaan in een aantal procedures. De Belastingdienst stelde in zijn brief dat in die procedures een aantal rechtsvragen aan de orde zou komen die ook voor de beoordeling van de eventueel door hem in te dienen bezwaarschriften van belang zouden zijn. De Belastingdienst wees daarbij op overleg dat hij uit een oogpunt van proceseconomie voerde met NautaDutilh N.V. Advocaten Notarissen Belastingadviseurs en dat er op gericht was de bedoelde rechtsvragen op zo kort mogelijke termijn aan de belastingrechter voor te leggen.
3. Verzoeker heeft op 5 juni 2003 tegen de betrokken navorderingsaanslagen bezwaar aangetekend. Verzoeker gaf daarbij en ook in zijn brief van 16 juni 2003 aan er niet mee in te stemmen dat zijn bezwaarschriften door de Belastingdienst zouden worden aangehouden totdat in door de Belastingdienst bedoelde procedures onherroepelijk uitspraak zou zijn gedaan.

4. De Belastingdienst beriep zich op de termijn van een jaar, genoemd in artikel 25 Algemene wet inzake rijksbelastingen voor het doen van een uitspraak op een bezwaarschrift en gaf aan voorlopig geen uitspraak te zullen doen op verzoekers bezwaarschriften. De Belastingdienst merkte op dat de wet de mogelijkheid kent de termijn van een jaar te verlengen.

#### B. Ten aanzien van verzoekers klacht

1. Verzoeker klaagt er over dat de Belastingdienst/Brabant-Oost geen uitspraak wil doen op de door hem ingediende bezwaarschriften en daarmee met een beroep op de termijnen die genoemd worden in artikel 25 Algemene wet inzake rijksbelastingen wil wachten totdat de uitspraak onherroepelijk vaststaat in een aantal andere, soortgelijke procedures. Verzoeker gaat ervan uit dat het geruime tijd zal duren voordat de uitspraak in de bedoelde procedures onherroepelijk zal vaststaan en wil niet gedurende zo lange termijn, ten onrechte, als verdachte van ernstige fiscale fraude worden aangemerkt.

Verzoeker stelt zich op het standpunt dat het belang van de Belastingdienst bij het voorkomen van een groot aantal procedures niet opweegt tegen het belang dat hij er bij heeft om de kwestie zo snel mogelijk aan de belastingrechter voor te kunnen leggen. Verzoeker merkt nog op dat de uitkomst van de door de Belastingdienst bedoelde procedures niet daadwerkelijk van belang is omdat hij ontkent ooit een bankrekening bij een bank in Luxemburg te hebben gehad en omdat hij in ieder geval zelf wil procederen.

2. De Belastingdienst stelt dat de door hem uitgevoerde analyses voldoende nauwkeurig zijn om te kunnen stellen dat verzoeker wel rekeninghouder is geweest van een rekening in Luxemburg. De Belastingdienst merkt in dit verband op dat verzoeker zich in zijn correspondentie niet heeft beperkt tot de stelling dat hij nooit een rekening in Luxemburg heeft gehad, maar in zijn brieven van 16 december 2002 en 18 februari 2003 ook is ingegaan op andere vragen die voor de beoordeling van de juistheid en de houdbaarheid van de navorderingsaanslagen van belang zijn. De Belastingdienst houdt vast aan het standpunt zoals verwoord in zijn brief van 27 augustus 2003 aan verzoeker (opgenomen bij **Bevindingen A. Feiten**, onder 10). In deze brief beriep de Belastingdienst zich op de wettelijke termijnen voor het doen van een uitspraak op een bezwaarschrift zoals opgenomen in artikel 25 Algemene wet inzake rijksbelastingen (zie Achtergrond, onder 3.).

3. De Nationale ombudsman is van oordeel dat de beslissing van de Belastingdienst om in afwachting van de uitkomst van een aantal procedures met een beroep op de maximale termijnen van artikel 25 Algemene wet inzake rijksbelastingen nog geen uitspraak te doen op de door verzoeker ingediende bezwaarschriften niet kan worden gebillijkt. De handelwijze van de Belastingdienst is in strijd met de voortvarendheid die van de Belastingdienst verwacht mag worden. Dit oordeel is gebaseerd op de volgende overwegingen.

4. Hoewel het streven van de Belastingdienst naar het vergroten van de proceseconomie en in verband daarmee het voorkómen van een groot aantal procedures over een soortgelijk geschil en over dezelfde of nauw verwante rechtsvragen een in beginsel alleszins geoorloofd streven is, mag de wijze waarop aan dit streven uitvoering wordt gegeven er niet toe leiden dat aan een belastingplichtige, in een situatie waarin de standpunten over en weer voldoende duidelijk zijn uitgekristalliseerd, tegen zijn zin in en met voorbijgaan aan zijn gemotiveerde belang bij een zo spoedige mogelijke uitspraak van de rechter in het geschil dat hem en de Belastingdienst verdeeld houdt, gedurende langere tijd de toegang tot de rechter en de mogelijkheid om zelf zijn standpunt voor de rechter te verdedigen, wordt onthouden. In een dergelijke situatie dient het belang dat de belastingplichtige heeft bij het zo spoedig mogelijk verkrijgen van rechtszekerheid te prevaleren boven het belang van de Belastingdienst ten aanzien van de proceseconomie.

5. Van een situatie als bedoeld in de vorige overweging is in het geval van verzoeker sprake. De wens van verzoeker om niet gedurende langere tijd ten onrechte te worden aangemerkt als verdachte van ernstige fiscale fraude is naar het oordeel van de Nationale ombudsman een toereikende motivering van verzoekers belang bij een zo spoedig mogelijk oordeel van de rechter en daarmee bij het verkrijgen van rechtszekerheid in de kwestie die tussen hem en de Belastingdienst speelt. Uit de tussen verzoeker en de Belastingdienst gevoerde correspondentie, met name de brieven van 5 december 2002 en 24 april 2003 van de Belastingdienst en de brief van 18 februari 2003 van verzoeker (opgenomen bij **Bevindingen, A. Feiten**, onder resp. 1., 5. en 4.), kan worden afgeleid dat aan de voorwaarde dat de standpunten over en weer voldoende zijn uitgekristalliseerd is voldaan. Het valt dan ook niet te verwachten dat de Belastingdienst in de specifieke zaak van verzoeker nog verder onderzoek zal verrichten en in verband daarmee nog niet in staat is uitspraak te doen op de bezwaarschriften. De Nationale ombudsman acht voorts in dit verband van belang het grote financiële belang dat met het geschil is gemoeid. Verder is de veronderstelling van verzoeker dat het afwachten van de onherroepelijke uitspraak in de door de Belastingdienst bedoelde procedures geruime tijd kan duren, niet onredelijk. Niet valt immers uit te sluiten dat pas van een onherroepelijk rechterlijk oordeel sprake zal zijn nadat de zaak in een cassatieprocedure is voorgelegd aan de Hoge Raad.

6. In overeenstemming met bovenstaand oordeel heeft de staatssecretaris van Financiën in artikel 6.2.7. van het Voorschrift Algemene wet bestuursrecht (zie Achtergrond, onder 2.) bepaald dat de hoofdregel is dat de Belastingdienst een bezwaarschrift afhandelt binnen een termijn van zes weken en dat de Belastingdienst alleen in uitzonderingsgevallen een beroep zal doen op de maximale termijnen voor de afhandeling van een bezwaarschrift uit artikel 25 Algemene wet inzake rijksbelastingen. De in de bepaling genoemde voorbeelden van uitzonderingsgevallen doen zich in het geval van verzoeker niet voor. Zo zijn de bezwaarschriften die betrekking hebben op navorderingsaanslagen die zijn opgelegd naar aanleiding van de aan de Belastingdienst bekend geworden gegevens over buitenlandse bankrekeningen niet aangewezen als massaal bezwaar zoals bedoeld in artikel 25a

Algemene wet inzake rijksbelastingen (zie Achtergrond, onder 3.). Ook kan niet gezegd worden dat verzoeker weigert mee te werken aan een voortvarende afhandeling van zijn bezwaarschriften. Een andersluidend oordeel kan niet gebaseerd worden op de mening van de Belastingdienst dat verzoeker niet de (volledige) waarheid vertelt. De vraag of deze mening van de Belastingdienst juist is, is immers onderdeel van het geschil. De afhandeling van de bezwaarschriften door de Belastingdienst mag niet afhankelijk worden gesteld van het verschaffen door de belastingplichtige van door de Belastingdienst juist geachte informatie.

Ook overigens is er geen reden om te stellen dat in het geval van verzoeker sprake is van een uitzonderingssituatie als bedoeld in artikel 6.2.7. Voorschrift Algemene wet bestuursrecht. Het beroep van de Belastingdienst op een goede proceseconomie is daarvoor niet voldoende.

In dit verband is voorts van belang dat verzoeker niet gebonden geacht kan worden aan afspraken tussen de Belastingdienst en het advocatenkantoor NautaDutilh N.V. nu dit advocatenkantoor niet optreedt als zijn gemachtigde.

Op grond van het bovenstaande is de onderzochte gedraging van de Belastingdienst niet behoorlijk. Dit oordeel geeft aanleiding tot het doen van een aanbeveling.

## **Conclusie**

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Oost-Brabant/kantoor 's-Hertogenbosch, 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/Oost-Brabant zo spoedig mogelijk uitspraak doet op de door verzoeker ingediende bezwaarschriften tegen de hem opgelegde navorderingsaanslagen inkomstenbelasting over de jaren 1990 tot en met 2000 en vermogensbelasting over de jaren 1991 tot en met 2000.

Bij brief van 28 mei 2004 heeft de staatssecretaris van Financiën de Nationale ombudsman laten weten de aanbeveling te zullen opvolgen. De Belastingdienst/Oost-Brabant zal zo spoedig mogelijk uitspraak doen op de door verzoeker ingediende bezwaarschriften. Dat zal gebeuren binnen de uitvoering van een inmiddels in gang gezette, landelijke gecoördineerde actie in het kader van het zogenoemde Rekeningenproject. Belastingplichtingen die niet hebben ingestemd met het aanhouden van de door hen ingediende bezwaarschriften, ontvangen daarop op de kortst mogelijke termijn een beslissing van de Belastingdienst.

## Onderzoek

Op 3 september 2003 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift, gedateerd 1 september 2003, van de heer X te Schaijk, ingediend door mr. J.M.H. Römken te Maastricht, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Oost-Brabant/kantoor 's-Hertogenbosch.

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

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

Tevens werd de Belastingdienst een aantal specifieke vragen gesteld.

Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen. De reactie van verzoeker gaf geen aanleiding het verslag aan te vullen. De reactie van de Belastingdienst gaf aanleiding het verslag op een enkel punt aan te vullen.

## Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

### A. feiten

1. In een brief van 5 december 2002 schreef de toenmalige Belastingdienst/Ondernemingen 's-Hertogenbosch (sinds 1 januari 2003 Belastingdienst/Oost-Brabant/kantoor 's-Hertogenbosch) verzoeker het volgende:

“...In deze brief stel ik u in kennis van mijn voornemen u navorderingsaanslagen op te leggen voor de inkomstenbelasting 1990/vermogensbelasting 1991 met een bestuurlijke boete.

In deze brief zal ik u achtereenvolgens mededelen waar mijn correcties op zijn gebaseerd, hoe zij zijn berekend, wat ik in de toekomst met betrekking tot andere jaren overweeg te doen en de boete motiveren.

### Motivering belastingheffing

#### Feiten

Ik beschik over de volgende gegevens waaruit blijkt dat u tenminste één bankrekening aanhoudt of heeft aangehouden in het buitenland.

Rekening op naam van: (Z. X.-H; N.o.)

Rekeningnummer: xxx

Bank: Kredietbank Luxemburg

Saldo per 31-01 -1994: f yyy.yyy,yy positief

De FIOD heeft deze gegevens over de rekeninghouder vergeleken met onder andere gegevens van de Belastingdienst welke gebaseerd zijn op het bevolkingsregister. Uit die analyse komt u naar voren als rekeninghouder.

De FIOD heeft in een ambtshandeling beschreven hoe de gegevens aan u zijn gekoppeld.

Nu op te leggen belastingaanslagen

Vooralsnog ben ik voornemens thans de belastingaanslagen zoals hierboven genoemd op te leggen. Voor 1990/1991 heeft dit te maken met het verlopen van de termijnen om nog een (navorderings)aanslag op te kunnen leggen. Voor de andere jaren zal ik nu nog geen aanslagen opleggen.

Later nog op te leggen belastingaanslagen

Om u inzicht te geven in de omvang van alle aanslagen die ik u zal opleggen heb ik als bijlage meegestuurd een voorlopig overzicht van de op te leggen aanslagen met de daarbij te betalen bedragen aan belasting, heffingsrente en boete. De bedragen in dat overzicht zijn berekend op basis van de thans bekende feiten. Ik behoud mij dan ook het recht voor om op basis van nieuwe feiten en/of inzichten hogere belastingaanslagen op te leggen dan uit het u thans toegezonden overzicht blijken.

Ook uw reactie op de thans op te leggen belastingaanslagen en/of hetgeen u naar aanleiding van de op te leggen aanslagen al dan niet mededeelt over de buitenlandse tegoeden, kan aanleiding zijn om de belastingaanslagen in afwijking van het overzicht vast te stellen.

Redelijke schatting verschuldigde belasting

Ik beschik over gegevens van belanghebbenden die wel juist en volledig antwoord hebben gegeven op vragen omtrent hun buitenlandse rekening. Deze gegevens zijn verwerkt in een database en vergeleken met de gegevens van personen die niet volledig of onjuist op de vragen hebben geantwoord. Ik heb het gemiddelde saldo van het bij mij bekende bankoverzicht van personen die wel en juist hebben geantwoord bepaald. Dit heb ik ook gedaan met het gemiddelde saldo van het bij mij bekende bankoverzicht van personen die de vragen niet of onjuist hebben beantwoord. Er is een vergelijking gemaakt tussen de groep personen die niet of onjuist hebben geantwoord en die wel en juist hebben

geantwoord. Hieruit blijkt dat de saldi van de groep die niet of onjuist heeft geantwoord gemiddeld factor 1,5 hoger liggen dan de saldi van de groep die wel volledig en juist heeft geantwoord.

Uit de gegevens van personen die wel volledig en juist hebben geantwoord blijkt ook dat gemiddeld genomen bij een hoger saldo van het rekeningafschrift een hogere correctie volgt. Er is dus een verband tussen de hoogte van het saldo op het bankafschrift en de hoogte van de correcties.

Ik ben door uw weigering om volledig en juist antwoord te geven op mijn vragen genoodzaakt de aanslagen vast te stellen als volgt.

De hoogte van de correctiebedragen wordt gesteld op een zodanig bedrag dat 95% van de bedragen die zijn gecorrigeerd bij personen die wel volledig en juist hebben geantwoord daar binnen valt.

Aangezien bij personen die niet of onjuist hebben geantwoord de saldi gemiddeld een factor 1,5 hoger liggen, heb ik dit bedrag met 1,5 vermenigvuldigd.

Voor ondernemers leiden deze berekeningen tot andere uitkomsten dan voor particulieren. Per belastingjaar zal het correctiebedrag gerelateerd zijn aan het feit of u ondernemer dan wel particulier was in dat jaar.

De verdeling van deze totale correctiebedragen over de diverse belastingjaren is gebaseerd op de gemiddelde correctiebedragen per jaar zoals die blijken uit de gegevens van belanghebbenden die wel volledig en juist antwoord gaven op de gestelde vragen.

In het als bijlage meegezonden overzicht kunt u de verdeling van de totale correctiebedragen over de belastingjaren terugvinden.

Voor u leidt dit nu tot de volgende consequenties:

(...)

#### Motivering boete

Hierbij wil ik u op de hoogte brengen van mijn voornemen om deze belastingaanslagen te verhogen met een boete van 100%. Deze mededeling kunt u beschouwen als een kennisgeving als bedoeld in artikel 67k van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: de AWR) alwaar geregeld is dat de inspecteur alvorens hij een vergrijpboete gaat opleggen de belastingplichtige van zijn voornemen daartoe in kennis stelt onder vermelding van de gronden waarop dat voornemen berust.

Ik heb u reeds kenbaar gemaakt dat de Belastingdienst de beschikking heeft over informatie waaruit blijkt dat u tegoeden aanhoudt of heeft aangehouden bij een



buitenlandse bank. Deze tegoeden en de inkomsten daaruit zijn niet in de belastingaangiften aangegeven terwijl het van algemene bekendheid is dat dat verplicht is.

De vragen in het aangiftebiljet of er sprake is van buitenlandse tegoeden zijn altijd door u ontkennend beantwoord. Bij herhaling zijn over uw buitenlandse tegoed(en) op grond van artikel 47, eerste lid, onderdeel a, van de AWR aan u vragen gesteld waarop geen dan wel onjuist of onvolledig antwoord is gegeven.

Op grond van deze feiten en omstandigheden ben ik van mening dat er sprake is van het bewust, of ook wel met opzet dan wel voorwaardelijk opzet, nalaten om deze tegoeden en inkomsten op te geven met het oogmerk belasting te ontduiken.

Ik merk het feit dat u gebruik heeft gemaakt van een buitenlandse bankrekening(en) teneinde de Belastingdienst het zicht op (het ontstaan van) de tegoeden en de inkomsten daaruit te ontnemen aan als een strafverzwarende omstandigheid als bedoeld in paragraaf 42 juncto 43 van het Boetebesluit. Dit heeft tot gevolg dat de boeten 100% van de verschuldigde (enkelvoudige) belasting bedragen.

Ten aanzien van de navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1990 en vermogensbelasting 1991:

De boeten in dit jaar zijn gebaseerd op artikel 18, eerste lid AWR. Op grond van artikel 18, tweede lid AWR, juncto paragraaf 31 VAB 1993 en paragraaf 15 van de Leidraad administratieve boeten 1984 zal geen kwijtschelding verleend worden.

Ingevolge artikel 67k, tweede lid AWR (tekst vanaf 1998) juncto paragraaf 19 van het Boetebesluit heeft u het recht om de in deze kennisgeving vermelde gronden gemotiveerd te betwisten. Ik wil u vragen binnen twee weken na dagtekening van deze brief aan mij kenbaar te maken of u van deze mogelijkheid gebruik wilt maken.

U heeft ook het recht de stukken, waarop mijn voornemen om boeten op te leggen is gebaseerd, in te zien. Als u van dat recht gebruik wenst te maken, verzoek ik u dat binnen de eerder genoemde termijn aan mij kenbaar te maken.

Indien u wenst te reageren op deze kennisgeving kunt u telefonisch contact met mij opnemen. Mijn telefoonnummer treft u bovenaan in deze brief.

Ik wil hierbij nog opmerken dat in de situatie waarin u alsnog volledige medewerking wilt verlenen en bereid bent mij volledige openheid van zaken te geven voordat de aanslagen worden opgelegd, de boeten zullen worden vastgesteld op 50%. Deze boeten zijn ook toegepast bij andere belanghebbenden die, voorafgaand aan het opleggen van belastingaanslagen, volledig hebben meegewerkt..."

2. Verzoekers gemachtigde reageerde in een brief van 16 december 2002 als volgt:

“...U merkt op dat bankrekeningnummer (xxx) luidt ten name van (Z. X.-H.; N.o.). Dat is niet de naam van belanghebbende. De naam van belanghebbende is (Z.Y. X.; N.o.). Daaruit blijkt dat voornoemde bankrekening niet van belanghebbende is.

Belanghebbende bestrijdt de juistheid van Uw analyse waaruit zou blijken dat belanghebbende rekeninghouder is. De analyse is onjuist. Zulks blijkt uit het feit dat de door U genoemde bankrekening niet van belanghebbende is.

Ik verzoek U belanghebbende de "analyse" in zodanige vorm te verstrekken dat belanghebbende die kan controleren.

Belanghebbende heeft de door U gestelde vragen volledig en juist beantwoord. De bewijslast kan niet worden omgekeerd.

U stelt dat belanghebbende op 31 januari 1994 over een bankrekening bij Kredietbank Luxemburg zou beschikken. Belanghebbende bestrijdt dat. Belanghebbende verzoekt U aan te geven hoe U daarbij komt. Het is belanghebbende een raadsel hoe U, op grond van het feit dat belanghebbende in 1994 over een bankrekening zou hebben beschikt, ertoe komt om over 1990 een aanslag inkomstenbelasting op te leggen.

U omschrijft hoe U bent gekomen tot een "redelijke schatting van de door belanghebbende verschuldigde belasting".

Belanghebbende bestrijdt de juistheid van de door U gepresenteerde gegevens. Belanghebbende verzoekt U die gegevens op controleerbare wijze aan belanghebbende te verstrekken.

Hetgeen U presenteert als een "redelijke schatting", is in werkelijkheid een vaststelling naar willekeur. U betreft bij de "redelijke schatting" niet het U bekende vermogen en inkomen van belanghebbende. Zover U een redelijke schatting wil maken, dient U daarbij in ieder geval het bekende inkomen en vermogen van belanghebbende te betrekken, alsmede de bekende uitgaven.

Het is van groot belang dat U aan belanghebbende een afschrift verschaft van alle door belanghebbende sedert 1990 gedane belastingaangiften. Om die reden verzoek ik U belanghebbende een afschrift daarvan te verstrekken en znodig Uw archieven grondig te doorzoeken.

Omdat de navorderingstermijn 12 jaar bedraagt, dient U in ieder geval de aangiften gedurende die termijn te bewaren. Het is bestuurlijk onbehoorlijk als U die aangiften hebt vernietigd, of zodanig hebt opgeborgen, dat U daarover niet meer kunt beschikken.

U kondigt aan voornemens te zijn een boete op leggen. Belanghebbende komt op grond daarvan het zwijgrecht toe.

Belanghebbende verzoekt U hem een afschrift te verschaffen van de gegevens waarover U beschikt en op grond waarvan U het voornemen, om een boete op te leggen, baseert (artikel 67m AWR).

Belanghebbende bestrijdt over de door U genoemde bankrekening te hebben beschikt. Er kan dus geen boete worden opgelegd.

Geheel subsidiair merkt belanghebbende het navolgende op. Omdat U andere belastingplichtigen hebt "beloond" door 50% van de boete kwijt te schelden, heeft belanghebbende daar ook recht op. Er is geen enkele rechtvaardiging voor het feit dat U die kwijtschelding ten aanzien van belanghebbende niet toepast.

De aangekondigde boete is bovendien zo hoog dat er sprake is van een wanverhouding tussen de ernst van het feit en de op te leggen boete. Belanghebbende wil de gronden voor de door U op te leggen boete nader betwisten na ontvangst van een afschrift van de stukken waarop de boete is gebaseerd en na ontvangst van alle sedert 1990 door belanghebbende gedane belastingaangiften.

Alvorens U beslist of een aanslag en een boete aan belanghebbende kunnen worden opgelegd, moet U nog beslissen over de navolgende voorvragen.

Naast het feit dat de informatie waarop U zich beroept onjuist is, de door U genoemde bankrekening is niet van belanghebbende, meent belanghebbende te weten dat de informatie waarover U beschikt, door een misdrijf is onttrokken aan het bankgeheim in Luxemburg.

De informatie waarover U beschikt is onrechtmatig verkregen.

Tevens is de informatie op onrechtmatige wijze verkregen door de Belgische autoriteiten.

U bent ongetwijfeld bekend met het tussenvonnis van de Strafkamer van de Rechtbank Amsterdam, blijkens welk tussenvonnis de Officier van Justitie de rechtbank daaromtrent moet informeren. Ik stel voor de beslissing omtrent de boete en de op te leggen aanslag op te schorten, tot de door de Officier van Justitie aan voornoemde rechtbank te verstrekken informatie bekend is. Het feit dat de informatie onrechtmatig is verkregen, raakt zowel Uw bevoegdheid om een aanslag op te leggen, als ook Uw bevoegdheid om een boete op te leggen. Om die reden is het in beider belang de aanslag eerst op te leggen, nadat duidelijkheid is verkregen over voornoemde voorvragen.

Alle hiervoor genoemde verzoeken om informatie dient U op te vatten als een verzoek in het kader van de WOB, artikel 7:4 Awb en artikel 67m AWR.

Belanghebbende heeft op 14 oktober jl. verklaard zich niet te beroepen op het verstrijken van de verjaringstermijn. Op grond daarvan zou U voorlopig afzien van het opleggen van

aanslagen IB 1990 en VB 1991. Belanghebbende houdt U aan die afspraak. Het feit dat "de leiding van het project" onder die afspraak uit wil, betekent nog niet dat U daar thans op kan terugkomen. De afspraak is immers met U als de inspecteur gemaakt en zoals gezegd houdt belanghebbende U aan die afspraak.

Nadat belanghebbende de informatie waarom hij heeft verzocht van U heeft ontvangen, wil belanghebbende de kennisgeving en de door U ingenomen standpunten nader gemotiveerd betwisten..."

3. De Belastingdienst reageerde in een brief van 22 januari 2003 met het volgende:

"...- Rekeninghouder

Uit de (...) ambtshandeling blijkt dat belanghebbende wel degelijk rekeninghouder is van de in onze brief van 5 december j.l. (kennisgeving) genoemde bankrekening bij de Kredietbank Luxemburg. Op de microfiches worden bij de rekeninghouders geen voorletters gebruikt, zodat de door u genoemde naam hierop niet kan voorkomen.

De door ons gestelde vragen zijn dus niet volledig en juist beantwoord. Bij eventueel door u, cq. uw cliënt, in te dienen bezwaarschriften is de in artikel 25 lid 6 AWR bedoelde omkering van de bewijslast van toepassing.

In onze brief van 5 december (buitenlandse bankrekeningen) hebben wij aangegeven dat de aangekondigde navorderingsaanslagen inkomstenbelasting 1990 en vermogensbelasting 1991 louter ter behoud van rechten worden opgelegd. Indien belanghebbende alsnog bescheiden verstrekt waaruit blijkt dat deze aanslagen geheel of gedeeltelijk ten onrechte zijn opgelegd dan zullen deze uiteraard worden verminderd.

- Redelijke schatting

In de brief van 5 december (kennisgeving) hebben wij aangegeven hoe de (uniforme) correctiebedragen tot stand zijn gekomen. De aan deze bedragen ten grondslag liggende tabellen doen wij u bijgaand toekomen.

Uit de vermelde overwegingen blijkt dat van willekeur geen sprake is.

Zoals vermeld in de brief van 5 december is bij de correcties rekening gehouden met vrijstellingen en heffingvrije bedragen.

- Aangiften

Wij kunnen u mededelen dat wij niet meer beschikken over de aangifte van 1990, noch over inkomensgegevens van dat jaar. Dat blijkt ook uit het overzicht behorend bij de brief van 5 december (kennisgeving). Voorzichtigheidshalve is het belastbaar inkomen aanmerkelijk lager gesteld dan de bekende inkomens van de jaren 1991 en 1992.

Vanaf 1991 zijn gegevens over belastbare inkomens, tariefgroepen en andere aanslagelementen aanwezig in de vorm van zogenaamde elementennota's.

Vanaf 1995 kunnen wij beschikken over de aangiften in digitale vorm, vanaf 1997 ook in fysieke vorm.

Indien u wenst kunt u deze bescheiden verkrijgen.

De opmerking dat het bestuurlijk onbehoorlijk is als de belastingdienst niet meer over de aangiften kan beschikken laten wij voor uw rekening. Naar onze mening liggen gerechtvaardigde efficiencyoverwegingen ten grondslag aan de gevolgde handelwijze van de belastingdienst.

- Zwijgrecht

U stelt dat belanghebbende het zwijgrecht toekomt omdat wij voornemens zijn een boete op te leggen.

In dit verband wijzen wij u op het arrest van de Hoge Raad van 11 december 1991,

rolnummer 27 345 en wijzen op punt 3.6.5 van dit arrest. Daarin overweegt de Hoge Raad het volgende:

"Weliswaar kan het bepaalde in artikel 29, lid 2, van de AWR meebrengen dat de belastingplichtige ter voldoening aan de op hem ingevolge die bepaling rustende bewijslast zich in de administratieve procedure genoopt ziet tot het produceren van bewijsmateriaal dat tevens in de strafzaak tot bewijs kan dienen, maar het is aan de strafrechter om te beslissen of en in hoeverre, gelet op de omstandigheden waaronder het bewijsmateriaal ter beschikking is gekomen, het hier betreft materiaal waarop in het strafproces geen acht mag worden geslagen".

Wij wijzen u er derhalve op dat een beroep op het zwijgrecht door een rechter uitsluitend zal worden beoordeeld in een eventuele strafrechtelijke procedure. De door ons gestelde vragen worden echter gesteld in het kader van het bestuursrecht. Wij wijzen u op de verplichtingen van artikel 47, lid 1, letters a en b en artikel 49, lid 1 AWR, en indien daaraan niet voldaan wordt, de als gevolg daarvan geldende omkering van de bewijslast (in het hiervoor genoemde arrest van 1991 gebaseerd op artikel 29, lid 2 van de AWR (thans van toepassing op grond van artikel 25, lid 6, letter b en artikel 27e, letter b AWR). Wij stellen dat voor belanghebbende een wettelijke verplichting geldt om onze vragen te beantwoorden.

- Inzagerecht

Op grond van artikel 67m AWR verzoekt u om toezending van de gegevens waarop de boete gebaseerd is. Dit begrijpen wij niet. Artikel 67m regelt slechts het inzage-recht, geen toezendrecht. Uiteraard kunt u de beschikbare gegevens hier op kantoor komen inzien en indien gewenst kunnen kopieën verstrekt worden. Indien u van deze mogelijkheid gebruik wilt maken verzoeken wij u contact op te nemen voor het maken van een afspraak.

In het vervolg van uw brief verwijst u naar artikel 7:4 van de AWB. Dit verzoek berust kennelijk op een vergissing omdat we ons nog niet in de bezwaarfase bevinden.

#### - Boete

In tegenstelling tot u zijn wij van mening dat wel een boete kan worden opgelegd. Er wordt niet aan de informatieverplichting ex artikel 47 AWR voldaan. In de brief van 5 december (kennisgeving) is omschreven onder welke omstandigheden een boete van 100% wordt opgelegd. Beschreven is waarom een boete van 100% is gerechtvaardigd (ernst van het feit). De door u omschreven "beloning" wordt toegepast bij belastingplichtigen die meewerken. Wij nemen aan dat de door belanghebbende eerder toegezegde medewerking, in de vorm van de op 15 november naar de KBL verzonden brief, inmiddels is ingetrokken.

Omdat geen bescheiden worden verstrekt, kunnen wij thans niet beoordelen of er sprake is van een wanverhouding tussen de ernst van het feit en de uiteindelijk op te leggen boete. Deze houdt uiteraard verband met de hoogte van de navorderingsaanslag (proportionaliteit).

#### - Onrechtmatigheid

De belastingdienst ontkent de informatie onrechtmatig te hebben verkregen. Uiteraard zal de rechter in hoogste instantie moeten uitmaken of de door u genoemde stelling juist is. Met uw voorstel om de beslissing omtrent de aanslag en de boete op te schorten kunnen wij niet instemmen. Belanghebbende verspeelt geen rechten bij het opleggen van een aanslag.

#### - Verjaringstermijn

Op 14 oktober j.l. hebben wij op het kantoor van (...) de mogelijkheid aangegeven een brief te zenden aan de KBL teneinde de gegevens op te vragen. Wij hebben zowel mondeling als later ook schriftelijk aangegeven dat de verzending van deze brief niet inhoudt dat belanghebbende ten opzichte van de belastingdienst toegeeft rekeninghouder te zijn. Belanghebbende heeft zich willen beraden over dit voorstel. Later heeft hij aangegeven met dit voorstel accoord te gaan. Op 15 november is de betreffende brief ook inderdaad verzonden.

De overeenkomst van 14 oktober is in het kader van bovenstaande tot stand gekomen ("...gedurende het lopende onderzoek...").

De aankondiging van 5 december is, wij willen dat nogmaals benadrukken, uitsluitend gedaan ter behoud van rechten in afwachting van de informatie uit Luxemburg.

De hoogte van de aangekondigde boete (100%) houdt verband met de mogelijkheid dat belanghebbende zijn medewerking alsnog zou opzeggen. Uit uw schrijven van 16 december maken wij op dat zulks inderdaad is gebeurd.

Wij hebben gemeend het afgesproken uitstel alsnog te (moeten) honoreren teneinde uw reactie op deze brief (van heden) af te wachten,

Graag vernemen wij van u of belanghebbende de afspraak met betrekking tot het aan ons verstrekken van de reactie van de KBL op de brief van 15 november alsnog wil nakomen. Indien niet aan deze afspraak wordt voldaan dan zullen de aangekondigde aanslagen worden opgelegd..."

4. Naar aanleiding van diens brief van 22 januari 2003 liet verzoeker de Belastingdienst in een brief van 18 februari 2003 het volgende weten:

"...Belanghebbende begrijpt niet hoe u erbij komt dat belanghebbende de afspraak met betrekking tot het aan u verstrekken van de reactie van KBL op de brief van 15 november jl. niet zou willen nakomen. Belanghebbende komt die afspraak wel na.

Als belanghebbende een reactie ontvangt, zult u een afschrift daarvan ontvangen. Tot op heden heeft belanghebbende geen reactie op bedoelde brief ontvangen.

Naar aanleiding van het overigens in uw brief d.d. 22 januari jl. gestelde merkt belanghebbende het navolgende op.

Belanghebbende bestrijdt over een bankrekening te beschikken, c.q. beschikt te hebben bij de Kredietbank Luxemburg. Belanghebbende bestrijdt de analyse van de Belastingdienst waaruit zou blijken dat belanghebbende rekeninghouder is (geweest). Die analyse is onjuist. Zulks blijkt uit het feit dat de door de Belastingdienst genoemde rekening niet van belanghebbende is.

De door de Belastingdienst genoemde rekening zou op naam staan van (Z. X.-H.; N.o.). De naam van belanghebbende is (Z.Y. X.; N.o.)

Daaruit blijkt dat de door de Belastingdienst genoemde bankrekening niet van belanghebbende is.

Belanghebbende verzoekt nadrukkelijk de gepresenteerde analyse in zodanige vorm te verstrekken dat belanghebbende die kan controleren. Belanghebbende heeft deze analyse

tot op heden nog niet ontvangen. Belanghebbende verzoekt derhalve wederom hem de betreffende analyse in zodanige vorm te verstrekken dat belanghebbende die kan controleren.

Nadat belanghebbende de gevraagde informatie heeft ontvangen en bestudeerd, zal hij het bezwaarschrift op dit aspect - zonodig - nader motiveren, c.q. aanvullen.

Belanghebbende heeft de vragen die door de Belastingdienst zijn gesteld volledig en juist beantwoord. De omkering en verzwaring van de bewijslast is niet van toepassing.

De Belastingdienst heeft geen feiten en omstandigheden gesteld noch bewezen, welke deze omkering en verzwaring van de bewijslast rechtvaardigen. De Belastingdienst beroept zich enkel op de genoemde informatie die zou zijn verkregen van Kredietbank Luxemburg. De Belastingdienst heeft belanghebbende nimmer enig document getoond dat afkomstig is van de Kredietbank Luxemburg. Naar de mening van belanghebbende kan derhalve geen sprake zijn van enig feit dat de omkering en verzwaring van de bewijslast rechtvaardigt.

Ter zake van de belastingheffing over in Luxemburg aangehouden bankrekeningen merkt belanghebbende geheel ten overvloede nog het volgende op.

De Belastingdienst heeft zich tot belanghebbende gewend naar aanleiding van informatie die kennelijk door de Belgische autoriteiten aan de Nederlandse Belastingdienst is verstrekt. De betreffende informatie betreft een lijst afkomstig van ex-medewerkers van de Kredietbank Luxemburg. De ex-medewerkers hebben de lijst, c.q. de informatie op die lijst gestolen en/of verduisterd, althans door een misdrijf verkregen. Zij hebben de Kredietbank Luxemburg met die gegevens willen chanteren of afpersen.

In Luxemburg geldt een strikt bankgeheim. De Belastingdienst weet dit. Het bankgeheim belet dat bankinstellingen de gegevens met betrekking tot bankrekeningen aan de Luxemburgse Belastingdienst ter beschikking stellen. Overtreding van het bankgeheim leidt tot strafvervolging van de dader.

Ook de Nederlandse Belastingdienst weet, mede gezien het Voorschrift informatieverstrekking 1993, dat het gebruik van en de inzage van databases van banken aan regels gebonden is. Deze regels gelden ook voor buitenlandse banken. Deze regels geven mede de grenzen aan voor de uitoefening van de bevoegdheid van de Belastingdienst. De Belastingdienst heeft deze grenzen overschreden en daarmee - mede - in strijd gehandeld met artikel 8 van het EVRM. Belanghebbende verwijst hierbij naar het arrest van het EHRM 16 april 2002, Appl. Nr. 3793/97, V-N 2002/47.5.

Omdat de betreffende gegevens inzake de bankrekening niet op legale wijze zijn verkregen door voornoemde ex-medewerkers, onder wie ze in beslag zijn genomen, dienen de gegevens te worden beschouwd als onrechtmatig verkregen bewijsmateriaal.



De lijst is op onrechtmatige wijze door de Belgische autoriteiten van de ex-medewerkers van de bank verkregen. Belanghebbende verwijst hierbij naar de uitspraak van de Rechtbank Amsterdam van 12 september 2002, zaaknr. 13/20067-01. Hierdoor handelt de Belastingdienst in strijd met de artikelen 6 en 8 EVRM.

De Belastingdienst is bekend met voornoemde omstandigheden en hij handelt onrechtmatig jegens belanghebbende, althans hij handelt in strijd met enig algemeen beginsel van behoorlijk bestuur, door die informatie tegen belanghebbende te gebruiken. Belanghebbende verwijst de Belastingdienst ter zake naar hetgeen belanghebbende hiervoor heeft opgemerkt over het Voorschrift informatieverstrekking 1993.

Het gebruik van het genoemde onrechtmatig verkregen bewijsmateriaal is niet toegestaan. Bovendien druist de wijze waarop de informatie verkregen is zo zeer in tegen hetgeen van wat van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht, dat het gebruik onder alle omstandigheden ontoelaatbaar moet worden geacht.

Zoals reeds aangegeven, geldt dit temeer omdat de Belastingdienst, reeds voor de ontvangst van de informatie met voornoemde omstandigheden bekend was. Het aannemen van een door misdrijf verkregen voorwerp of bewijsmiddel, waarvan de ontvanger - i.c. de Belastingdienst - op de hoogte is, is te kwalificeren als heling (artikel 416 Wetboek van strafrecht). Belanghebbende is tevens van mening dat de Belastingdienst bestuurlijk onbehoorlijk heeft gehandeld door bestanden met gegevens die beschermd worden door het recht op privacy en het recht op bescherming van persoonsgegevens, aan te kopen en - zonder enige toestemming vooraf - aan te wenden in het onderzoek.

Voorname onrechtmatige verkrijging en gebruik van aan het bankgeheim onttrokken informatie leiden er toe dat de informatie niet voor de oplegging van de navorderingsaanslagen mag worden gebruikt.

Ter zake van de hoogte van correctiebedragen enkelvoudige belasting is belanghebbende van mening, dat de Belastingdienst deze enkelvoudige belasting naar willekeur heeft vastgesteld. De aan belanghebbende overgelegde 'redelijke schatting van de door belanghebbende verschuldigde belasting', is gebaseerd op onjuiste gegevens. Belanghebbende heeft gevraagd om de gegevens op voor belanghebbende controleerbare wijze te verstrekken. De toegezonden 'Toelichting bij de gehanteerde correctiecijfers' is voor belanghebbende niet te controleren. Hiermee handelt de Belastingdienst in strijd met de wet en de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, in het bijzonder het motivering - en het zorgvuldigheidsbeginsel.

Geheel ten overvloede merkt belanghebbende ter zake van de verstrekte, voor belanghebbende relevante tabellen op, dat het door de Belastingdienst beweerde 'verband tussen de hoogte van het saldo op het bankafschrift en de hoogte van de correcties' niet

valt af te leiden uit die tabellen, althans niet op een zodanige wijze dat deze de 'redelijke schatting' kunnen onderbouwen, laat staan rechtvaardigen. Er blijkt een grote spreiding in de totale correcties IB en VB behorend bij een bepaald renseignement.

Indien de samenhang tussen het renseignement en de correctie tot uitdrukking wordt gebracht door een correlatiecoëfficiënt dan blijkt daaruit, dat het beweerde verband slechts zeer zwak aanwezig is. Ten gevolge van de eerder gememoreerde grote spreiding in de totale correcties IB en VB kan de gekozen methodiek niet tot een 'redelijke schatting' leiden.

Voor genoemde onrechtmatige verkrijging en gebruik van aan het bankgeheim onttrokken informatie leiden er ook toe dat de informatie niet voor het opleggen en handhaven van administratieve boeten mag worden gebruikt.

Op grond van artikel 67m AWR wenst belanghebbende van de Belastingdienst kopieën, c.q. leesbare afdrucken te ontvangen van de gegevensdragers waarop het opleggen van de bestuurlijke boeten berusten. Belanghebbende verzoekt de Belastingdienst deze bescheiden rechtstreeks naar mij toe te zenden. Tevens wenst belanghebbende per omgaande een kopie, c.q. een leesbare afdruk te ontvangen van de aangifte 1990 die belanghebbende indertijd bij de Belastingdienst heeft ingediend.

U beschikt kennelijk niet meer over de aangifte IB1990. U weigert ten onrechte belanghebbende een afschrift te verstrekken van stukken waaruit blijkt hoe het belastbare inkomen door u is bepaald.

Nadat belanghebbende de gevraagde informatie heeft ontvangen en bestudeerd, zal hij het bezwaarschrift op dit aspect - zonodig - nader motiveren, c.q. aanvullen.

Ter zake van de administratieve boeten is belanghebbende primair van mening, dat deze administratieve boeten dienen te vervallen, omdat de navorderingsaanslagen ten onrechte zijn opgelegd. Belanghebbende verwijst terzake naar het voorgaande.

Subsidiair is belanghebbende van mening dat de administratieve boeten dienen te vervallen, omdat de gegevens waarop de Belastingdienst zich baseert - zo die in het geval van belanghebbende al juist zouden zijn, hetgeen belanghebbende uitdrukkelijk bestrijdt - onrechtmatig verkregen zijn. Belanghebbende verwijst ter zake naar het voorgaande.

Meer subsidiair is belanghebbende van mening, dat de Belastingdienst in strijd heeft gehandeld met de het IVPBR, het EVRM en de AWR voor wat betreft de te volgen procedure voor het opleggen van een administratieve boete. De Belastingdienst heeft belanghebbende niet de cautie gegeven en niet gewezen op zijn zwijgrecht ten aanzien van de administratieve boete. Belanghebbende beroept zich op dit zwijgrecht.

Meer subsidiair is belanghebbende van mening, dat deze boeten dienen te worden vernietigd omdat het Nederlandse stelsel van administratieve boeten voor de toetsing van de opgelegde boeten niet beschikt over een tweede feitelijke instantie. Daarmee is het Nederlandse stelsel van administratieve boeten niet voorzien van de waarborgen die op grond van het internationale recht vereist zijn. In het bijzonder is het Nederlandse stelsel van administratieve boeten in strijd met de bepaling van artikel 14, lid 5 van het Internationaal verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten (hierna te noemen: het IVBPR). Deze bepaling heeft rechtstreekse werking naar het Nederlandse recht. Belanghebbende verwijst hierbij naar de Memorie van Toelichting bij de goedkeuringswet van het IVBPR (Tweede kamer 1975/76, nr. 13 932).

Daarenboven spreekt artikel 14, lid 5 IVBPR van 'Een ieder', hetgeen naar de mening van belanghebbende niet anders uitgelegd kan worden dan een eenieder verbindende bepaling in de zin van artikel 94 van de Grondwet. Belanghebbende verwijst tevens naar de uitspraak van het Human Rights Committee in de zaak Vasquez (HRC 11 augustus 2000, nr. 701/1996).

Meer subsidiair is belanghebbende van mening, dat de Belastingdienst slechts één boete per aangiftebiljet kan opleggen. Belanghebbende verwijst hierbij naar de uitspraak van Hof Leeuwarden van 21 december 2001, V-N 2002/8.4.

Meer subsidiair is belanghebbende van mening dat de in het vooruitzicht gestelde boeten leiden tot een absurde opeenstapeling. Indien en voor zover belanghebbende al beboet kan worden - quod non - kan er slechts één boete worden opgelegd.

Het gaat i.c. immers om een samenhangend geheel van feiten dat in éénmaal beboet dient te worden.

Belanghebbende bestrijdt dat sprake is van de 'strafverzwarende omstandigheid' als bedoeld in de paragrafen 42 en 43 van het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst 1998. De enige omstandigheid die de Belastingdienst terzake vermeldt, is de omstandigheid dat belanghebbende 'gebruik heeft gemaakt van een buitenlandse bankrekening(en) teneinde de Belastingdienst het zicht op (het ontstaan van) de tegoeden en de inkomsten daaruit te ontnemen'. Belanghebbende bestrijdt over een of meer bankrekeningen in het buitenland te beschikken, c.q. beschikt te hebben. Belanghebbende heeft een dergelijke bankrekening niet (gehad). Andere omstandigheden worden door de Belastingdienst gesteld noch bewezen.

Belanghebbende behoudt zich uitdrukkelijk het recht voor zijn bezwaren nader te motiveren en nader aan te vullen..."

5. In een brief van 24 april 2003 stelde de Belastingdienst verzoeker op de hoogte van het voornemen tot het opleggen van navorderingsaanslagen inkomstenbelasting/premie

volksverzekeringen over de jaren 1990 tot en met 2000 en vermogensbelasting over de jaren 1991 tot en met 2000, alle met een bestuurlijke boete. De motivering van het voornemen door de Belastingdienst kwam overeen met de gebruikte motivering in de hierboven, onder 1. opgenomen brief van 5 december 2002.

6. Verzoekers gemachtigde reageerde in een brief van 2 mei 2003 met het volgende:

“...U kondigt aan diverse navorderingsaanslagen inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen en vermogensbelasting te zullen gaan opleggen. U kondigt aan de aanslagen te zullen opleggen op basis van een naar 'redelijke schatting verschuldigde belasting'. Tot slot kondigt u aan ter zake van de aanslagen tevens administratieve boeten van 100% op te leggen.

Belanghebbende deelt u mede, dat belanghebbende niet akkoord gaat met het opleggen van de voorgestelde navorderingsaanslagen en administratieve boeten. Belanghebbende verwijst daarbij naar hetgeen is gesteld in het bezwaarschrift tegen de navorderingsaanslagen inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1990 en vermogensbelasting 1991.

Belanghebbende wenst naar aanleiding van het slot van uw brief op te merken, dat belanghebbende tot op heden volledige medewerking heeft verleend. Belanghebbende bestrijdt uw andersluidend standpunt uitdrukkelijk.

Belanghebbende herinnert u er aan dat hij maanden geleden, op uw verzoek, een brief naar de bank heeft gestuurd.

Tot op heden heeft de bank die brief niet beantwoord. Daaruit blijkt, andermaal, dat u zich ernstig vergist. Het wordt tijd dat u uw excuus aanbiedt en uw standpunt wijzigt. Voor het geval u dat niet doet wenst belanghebbende deze zaak op zo kort mogelijke termijn aan de rechter voor te leggen...”

7. In een brief van 23 mei 2003 liet de Belastingdienst verzoeker weten dat zijn brief van 2 mei 2003 niet had geleid tot een wijziging in zijn voornemen tot het opleggen van de aangekondigde navorderingsaanslagen. In zijn brief schreef de Belastingdienst onder meer het volgende:

“Bezwaar

Als u het niet eens bent met de navorderingsaanslagen en de boeten, kunt u een bezwaarschrift indienen. U hoeft daarmee niet te wachten op de ontvangst van de wel in deze brief meegedeelde maar eventueel nu nog niet door u ontvangen aanslagen.

In dit kader informeer ik u nog over het volgende:

De Belastingdienst is zich bewust van het bestaan van een aantal verschillen van inzicht tussen inspecteur en belanghebbenden in het kader van het rekeningenproject. In de meeste gevallen gaat het daarbij om vragen over de volgende fiscaal juridische onderwerpen:

de (on)rechtmatigheid van het gebruik van informatie door de inspecteur;

het al dan niet handelen door de inspecteur in strijd met de algemene beginselen van bestuur;

het recht van de inspecteur om een boete op te leggen en de hoogte van die boete;

de toepasselijkheid van de inkeerbepaling

Momenteel voeren Belastingdienst en NautaDutilh N.V. Advocaten Notarissen Belastingadviseurs vanuit een oogpunt van proceseconomie overleg teneinde op een zo kort mogelijke termijn de bovengenoemde geschilpunten voor te leggen aan de fiscale rechter.

Voor meer informatie met betrekking tot dat overleg en die procedures kunt u terecht op de website van de Belastingdienst ([www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl)) of NautaDutilh ([www.nautadutilh.com](http://www.nautadutilh.com))

Indienen bezwaarschrift

Indien u bezwaar maakt verzoek ik u, ter voorkoming van onnodige correspondentie, rekening te houden met de volgende vier punten:

- 1) Vermeld uw naam, adres, woonplaats en sofinummer.
- 2) U kunt in 1 bezwaarschrift tegen alle in deze mededeling genoemde aanslagen en boetebeschikkingen bezwaar maken. U kunt in dat geval in uw bezwaarschrift volstaan met het maken van bezwaar tegen de belastingaanslagen en boetebeschikkingen zoals opgenomen in de "Mededeling navorderingsaanslagen en boeten wegens buitenlandse tegoeden" onder vermelding van de dagtekening van deze brief.
- 3) Ik verzoek u mij in uw bezwaarschrift te berichten of u instemt met het aanhouden van uw bezwaren totdat op de hierboven genoemde procedures onherroepelijk uitspraak is gedaan. Indien u instemt met het aanhouden van uw bezwaar zal ik u na het onherroepelijk worden van de uitspraken van voornoemde procedures in de gelegenheid stellen om te worden gehoord. In dat kader kunt u dan uw bezwaar nader toelichten.
- 4) Stuur uw bezwaarschrift aan de Belastingdienst door gebruik te maken van de bijgevoegde retourenveloppe."

8. In een brief van 11 juni 2003 schreef de Belastingdienst verzoekers gemachtigde het volgende:

“...Op 10 juni 2003 heb ik uw brief van 5 juni 2003 ontvangen waarin u namens uw cliënt (...) bezwaar maakt tegen de (opgelegde navorderingsaanlagen: N.o.)

(...)

U stemt niet in met het aanhouden van de bezwaren totdat op enkele procedures, genoemd in de brief waarin ik u de aanslagen meedeelde, onherroepelijk uitspraak is gedaan.

Ik deel u mee dat op grond van artikel 25, lid 1 van de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (AWR) de termijn voor de afdoening van een bezwaar een jaar na ontvangst van het bezwaar is .

Ik zal voorlopig nog geen uitspraak doen op uw bezwaar. De reden hiervoor is dat ik wil wachten op de uitkomsten van procedures welke gevoerd zullen worden over een aantal belangrijke, en voor uw bezwaar relevante, rechtsvragen welke spelen binnen het rekeningenproject.

Zodra ik de uitkomsten van die procedures ken neem ik contact met u op.

Voor de volledigheid merk ik op dat de termijn van 1 jaar eventueel nog verlengd kan worden...”

9. Verzoekers gemachtigde reageerde in een brief van 16 juni 2003 als volgt:

“...Belanghebbende neemt er geen genoegen mee dat u geen uitspraak doet op het bezwaar. U wilt wachten op de uitkomsten van de procedures welke gevoerd worden over een aantal belangrijke rechtsvragen.

Uw stellingname is ten onrechte.

De procedures waarop u doelt worden gevoerd door belanghebbenden die bevestigen een bankrekening in het buitenland te hebben aangehouden. Belanghebbende bestrijdt een bankrekening in het buitenland te hebben aangehouden. Het betreft dus geen vergelijkbare procedures. Bovendien heeft belanghebbende, in overleg met u, een brief naar de bank gestuurd. De bank heeft, tot op heden, niet op die brief gereageerd. Daaruit blijkt dat belanghebbende niet over de door u genoemde bankrekening (heeft) beschikt.

Dat de betreffende bankrekening niet van belanghebbende is, blijkt ook uit tenaamstelling van die rekening. (...)

Ik verzoek u op zo kort mogelijke termijn uitspraak op de bezwaarschriften te doen.

Voor het geval u niet terugkomt op de mededeling dat u voorlopig geen uitspraak op het bezwaar wil doen, dien ik daarover hierbij een klacht in. De reden die u voor de weigering om voorlopig nog geen uitspraak op het bezwaar te doen geeft, is geen reden. Zoals gezegd is de uitkomst van de door u genoemde procedures voor onderhavige zaak niet van belang, omdat belanghebbende geen rekeninghouder is.

Bovendien is de weigering om uitspraak op de bezwaarschriften te doen, in strijd met enig algemeen beginsel van behoorlijk bestuur. De weigering is tevens in strijd met de door de Belastingdienst gebruikte slogan: "Leuker kunnen we het niet maken, gemakkelijker wel". Op grond van voornoemde slogan mag belanghebbende erop vertrouwen dat u de bezwaarschriften met de nodige voortvarendheid behandelt en dat u de rechtsgang niet frustreert..."

10. De voorzitter van het managementteam van de Belastingdienst/Oost-Brabant merkte verzoekers brief van 16 juni 2003 aan als klacht en reageerde in een brief van 27 augustus 2003 als volgt:

"...De Belastingdienst streeft er naar om te werken volgens de regels van de Algemene wet bestuursrecht. Dat neemt niet weg dat de termijn waarbinnen de inspecteur uitspraak moet doen op een bezwaarschrift, is bepaald op een jaar met de mogelijkheid om deze termijn met maximaal een jaar te verlengen. Hiervan wordt in de praktijk zo min mogelijk gebruik gemaakt.

Ook de Belastingdienst is zich bewust van de behoefte van vele belanghebbenden om rechtsvragen ter beantwoording voor te leggen aan de bevoegde rechter. Daarnaast bestaat er bij de Belastingdienst en vele belanghebbenden de intentie om door middel van een zo klein mogelijk aantal fiscale procedures zo veel mogelijk rechtsvragen voor te leggen aan de belastingrechter en op basis van de door deze gedane uitspraken te komen tot een richtsnoer voor een effectieve en juridisch correcte afdoening van soortgelijke zaken.

Deze rechtsvragen hebben met name betrekking op de volgende deelterreinen:

- de toelaatbaarheid van het gebruik van bewijsmateriaal;
- de oplegging van bestuurlijke boetes;
- de algemene beginselen van behoorlijk bestuur;
- het gebruik van de mogelijkheid tot inkeer.

Zoals u weet, zijn afspraken hierover vastgelegd in een protocol.

Gelet op hetgeen u geschreven heeft in uw brieven van 16 december 2002 en 18 februari 2002, ben ik van mening dat een aantal punten die u aan de orde heeft gesteld, ook zien op de hiervoor genoemde deelterreinen. Ik kan mij daarom vinden in het standpunt van de inspecteur om voorlopig nog geen uitspraak te doen op het bezwaarschrift. Dat standpunt past binnen het beleid van de Belastingdienst om zorg te dragen voor een effectieve en juridisch correcte afdoening van soortgelijke bezwaren. Ik zie derhalve geen reden de inspecteur te vragen zijn handelwijze te veranderen.

#### B. Standpunt verzoeker

Voor het standpunt van verzoeker wordt verwezen naar de klachtformulering onder Klacht. In zijn verzoekschrift merkte verzoeker nog het volgende op:

“...De procedure van belanghebbende moet in ieder geval gevoerd worden, ongeacht het resultaat van de proefprocedures. Om die reden is het onaanvaardbaar dat belanghebbende, gedurende vele jaren, het resultaat van de proefprocedures moet afwachten.

Als de door de Belastingdienst voorgestelde rechtsgang zou moeten worden gevolgd dan zou, met inachtneming van de normale termijn voor afdoening, de belastingrechter zich eerst over omstreeks zeven jaar uitspreken over de vraag of uit door de Belastingdienst gepresenteerde feiten blijkt dat belanghebbende in het buitenland over een bankrekening heeft beschikt. Belanghebbende wenst nadrukkelijk niet gedurende zo lange termijn, ten onrechte, als verdachte van ernstige fiscale fraude te worden aangemerkt.

Voorts heeft belanghebbende eraan meegewerkt, in overleg met de Belastingdienst, een brief naar de bank te zenden waar belanghebbende, volgens de Belastingdienst, over een bankrekening zou hebben beschikt. Die brief is onbeantwoord gebleven.

Daaruit blijkt eens te meer dat belanghebbende geen rekeninghouder is.

Gelet op die medewerking is het niet meer dan fatsoenlijk dat de Belastingdienst er aan meewerkt dat belanghebbende zijn zaak op zo kort mogelijke termijn aan de rechter kan voorleggen.

Tenslotte weegt het belang van belanghebbende, om het bezwaar, op zo kort mogelijke termijn, te behandelen en de uitspraak op het bezwaar eventueel aan de rechter voor te kunnen leggen, alsmede het belang om niet gedurende jaren, ten onrechte, als verdachte van ernstige fiscale fraude te worden aangemerkt, zwaarder, dan het "belang" dat de Belastingdienst stelt te hebben om een zo klein mogelijk aantal fiscale procedures te voeren. Het door de Belastingdienst genoemde belang, is in feite geen belang, omdat belanghebbendes procedure in ieder geval gevoerd moet worden, ongeacht de uitkomst van de proefprocedures...”



### C. Standpunt belastingdienst/Oost-Brabant

1. De Belastingdienst reageerde op verzoekers klacht in een brief van 19 december 2003 met de volgende inhoud:

“...De inspecteur is op basis van het aanwezige bewijs, zoals onder andere blijkt uit de kennisgevingen en de ambtshandeling, van mening dat belanghebbende beschikt over een rekening. Overigens blijkt slechts een zeer gering deel van de aldus geïdentificeerde rekeninghouders te ontkennen. Meer dan 4.500 van de bijna 5.000 geïdentificeerde rekeninghouders hebben inmiddels erkend dat zij rekeninghouder zijn, hetgeen wijst op de nauwkeurigheid van de analyse.

In een protocol inzake afstemming fiscale procedures buitenlandse banktegoeden is afgesproken om in een zo klein mogelijk aantal fiscale procedures zo veel mogelijk rechtsvragen aan de belastingrechter voor te leggen. Deze rechtsvragen hebben met name betrekking op de volgende deelterreinen:

- de toelaatbaarheid van het gebruik van bewijsmateriaal;
- de oplegging van bestuurlijke boetes;
- de algemene beginselen van behoorlijk bestuur;
- het gebruik van de mogelijkheid tot inkeer.

Ik ben van mening dat uit de correspondentie blijkt dat belanghebbende in zijn motivering op het bezwaarschrift op al deze deelterreinen ingaat. Ik verwijs naar zijn brieven van 16 december 2002 en 18 februari 2003 (opgenomen onder **A. Feiten**, bij 2. en 4.; N.o.) (...).

Inmiddels zijn enkele procedures al van start gegaan. De verwachting is dat eind 1e kwartaal 2004 ongeveer 12 procedures lopen bij de vijf gerechtshoven. Anders dan de (gemachtigde; N.o.) meent, betreffen sommige procedures wel degelijk belastingplichtigen die ontkennen over een rekening in het buitenland te beschikken.

Gelet op het voorgaande ben ik van oordeel dat de uitkomst van de proefprocedures van belang is voor de behandeling van de bezwaarschriften van belanghebbende. Ik acht het door mij in mijn brief van 27 augustus 2003 ingenomen standpunt dan ook juist...”

2. Naar aanleiding van het toegezonden verslag van bevindingen liet de Belastingdienst in een brief van 22 april 2004 nog het volgende weten:

“...Ons standpunt is ingegeven door proces-economische motieven en is gericht op de stroomlijning in de afhandeling. Eerst is de aandacht gevestigd op de procedures die

voortvloeien uit het protocol. Vervolgens wordt de aandacht gericht op de overige bezwaarschriften. Streven is om gelijke gevallen zoveel (mogelijk) gelijk af te handelen...”

## Achtergrond

### 1. Rapport 1986/129 van de Nationale ombudsman

“...In dit verband merk ik op dat de praktische voordelen die aanhouden van een bezwaarschrift in een geval als het onderhavige kan bieden er nimmer toe mogen leiden dat - tegen de wil van de indiener van het bezwaarschrift in - de rechtsgang naar de belastingechter gedurende lange tijd wordt geblokkeerd doordat eerst de afloop van en geschil tussen de fiscus en een derde - in welk geschil de betrokken indiener derhalve geen partij is en op de afloop waarvan hij derhalve ook geen invloed kan uitoefenen - wordt afgewacht...”

### 2. Voorschrift Algemene wet bestuursrecht (Besluit van 21 juli 1997 van de staatssecretaris van Financiën, Stcrt. 138)

#### Artikel 6.2.7

Voor de afdoening van bezwaarschriften geldt, dat deze in beginsel binnen de termijnen van de Awb (Algemene wet bestuursrecht; N.o.) (artikel 7:10 Awb) worden afgehandeld. De hoofdregel daarbij is dat de inspecteur binnen zes weken aan ontvangst van het bezwaarschrift uitspraak doet. (...) Kan de inspecteur niet binnen zes weken (...) op het bezwaarschrift beslissen dan kan hij de beslistermijn met ten hoogste vier weken verlengen.

Hij doet hiervan schriftelijk mededeling aan belanghebbende. In overleg met belanghebbende is verder uitstel mogelijk.

De Awr (Algemene wet inzake rijksbelastingen; N.o.) (artikel 25) geeft de inspecteur formeel een beslistermijn van één jaar met de mogelijkheid deze termijn - met schriftelijke toestemming van of vanwege de minister - met maximaal één jaar te verlengen. Van deze mogelijkheid maakt de Belastingdienst alleen in uitzonderingsgevallen gebruik. Hierbij kan worden gedacht aan massaal ingediende bezwaarschriften, waarover de Belastingdienst nog geen definitief standpunt heeft ingenomen of indien belanghebbende weigert mee te werken aan een voortvarende afhandeling van zijn bezwaarschrift.

Omdat de beslistermijn voor bezwaarschriften formeel is bepaald op één jaar kan belanghebbende geen beroep instellen wegens het niet tijdig beslissen op het bezwaarschrift als de inspecteur de termijn(en) van artikel 7:10 Awb niet realiseert...”

### 3. Algemene wet inzake rijksbelastingen

Artikel 25a, eerste en tweede lid

“1. In afwijking in zoverre van het overigens bij of krachtens deze wet en de Algemene wet bestuursrecht bepaalde, zijn met betrekking tot in het tweede lid bedoeld massaal bezwaar de volgende bepalingen van toepassing.

2. Indien naar het oordeel van Onze Minister een groot aantal bezwaren is gericht tegen de beslissing op eenzelfde rechtsvraag, al dan niet met accessoire kwesties die zich lenen voor niet-individuele afdoening (de rechtsvraag), kan hij die bezwaren aanwijzen als massaal bezwaar. Hij doet dit voor bezwaren die alleen de rechtsvraag betreffen, waarop nog geen uitspraak is gedaan en die zijn ingediend tot en met de dag voorafgaande aan de dag waarop de in het zevende lid bedoelde collectieve uitspraak terzake is gedaan, dan wel de dag voorafgaande aan de dag waarop de in het elfde lid eerstbedoelde uitspraak onherroepelijk wordt. Onze Minister zendt een afschrift van de aanwijzing aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal.”