



Rapport

Datum: 12 november 2004
Rapportnummer: 2004/437

Klacht

Verzoekers klagen er over dat de Belastingdienst/Ondernemingen Apeldoorn (sinds 1 januari 2003 onderdeel van de Belastingdienst/Randmeren/kantoor Apeldoorn):

het op 15 juni 2000 gestarte boekenonderzoek (nog) niet heeft afgerond;

aan hen in november 2003 ambtshalve aanslagen inkomsten-, vennootschaps-, omzet-, alsmede loonbelasting over de jaren 1996 tot en met 2002 heeft opgelegd, voor welke aanslagen een deugdelijke onderbouwing ontbreekt.

Voorts klagen verzoekers erover dat een medewerker van de Belastingdienst zich in strijd met door verzoekers met de Belastingdienst in het kader van de interne klachtbehandeling gemaakte afspraak/afspraken, bij brief van 4 februari 2004 heeft gewend tot de advocaat-generaal van het Gerechtshof te Arnhem in het kader van een tegen verzoekers lopende strafzaak in hoger beroep, alsmede ter terechtzitting aanwezig is geweest.

Beoordeling

I. Algemeen

1. Verzoekers zijn een BV en haar directeur-grotoaandehouder. De Belastingdienst/Randmeren (hierna: de Belastingdienst) is op 15 juni 2000 bij de door verzoekers gedreven onderneming een boekenonderzoek gestart. Dit boekenonderzoek had oorspronkelijk betrekking op de jaren 1996 tot en met 1998. De uitvoering van het boekenonderzoek is onderbroken geworden in de periode van september 2000 tot en met maart 2001 omdat de betrokken ambtenaar, H., door de Belastingdienst werd ingezet voor andere werkzaamheden. Na de hervatting van het boekenonderzoek april 2001 stuitte de uitvoerend ambtenaar in juli 2001 op mogelijk strafbare feiten. Naar aanleiding hiervan is een strafrechtelijk onderzoek ingesteld door de FIOD-ECD. Dit strafrechtelijk onderzoek had naast de jaren waarop het boekenonderzoek zich richtte, mede betrekking op de jaren 1999 en 2000. Het strafrechtelijk onderzoek duurde van juli 2001 tot en met oktober 2002. Gedurende de duur van het strafrechtelijk onderzoek heeft de uitvoering van het reguliere boekenonderzoek stilgelegen. Na hervatting richtte het boekenonderzoek zich eveneens mede op de jaren 1999 en 2000.

Toen verzoekers zich op 8 maart 2004 wendden tot de Nationale ombudsman was het boekenonderzoek nog niet afgerond.

2. In november 2003, tijdens de uitvoering van het boekenonderzoek, heeft de Belastingdienst verzoekers (navorderings-)aanslagen inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting en naheffingsaanslagen omzetbelasting opgelegd over de jaren 1997 tot en met 2000.

3. Het door de FIOD-ECD ingestelde strafrechtelijk onderzoek heeft geleid tot strafrechtelijke vervolging van verzoeker. Op 2 april 2003 heeft de zitting in eerste aanleg plaatsgevonden voor de rechtbank Zutphen. Tegen het vonnis is door verzoeker hoger beroep aangetekend. De zitting in hoger beroep heeft gediend op 18 februari 2004 voor het gerechtshof Arnhem. Voorafgaand aan de zitting heeft de ambtenaar van de Belastingdienst die met het boekenonderzoek bij verzoekers belast was, zich in een brief van 4 februari 2004 gewend tot het de advocaat-generaal bij het gerechtshof Arnhem. Voorts heeft de betrokken ambtenaar de zitting op 18 februari 2004 bijgewoond.

II. Ten aanzien van de duur van het onderzoek

1. Verzoekers klagen over de duur van het door de Belastingdienst op 15 juni 2000 bij hen gestarte boekenonderzoek. Zij klagen er over dat het boekenonderzoek op het moment dat zij zich wendden tot de Nationale ombudsman nog niet was afgerond. Verzoekers stellen dat steeds volledige medewerking is verleend aan het ingestelde boekenonderzoek.

2. De bevoegdheid tot het instellen van een boekenonderzoek ontleent de Belastingdienst aan de artikelen 47 en 50 Algemene wet inzake rijksbelastingen (zie Achtergrond). Hoewel de genoemde artikelen voor de Belastingdienst geen beperkingen bevatten bij de uitoefening van de verleende bevoegdheid, brengen de voor de Belastingdienst als bestuursorgaan geldende beginselen van behoorlijk bestuur wel beperkingen met zich mee. Voor zover hier van belang vereist het evenredigheidsbeginsel als beginsel van behoorlijk bestuur dat bestuursorganen voorafgaand aan elk handelen (rechtshandelingen en feitelijke handelingen) het belang van het realiseren van een doelstelling afwegen tegen de belangen van burgers. Het bestuursorgaan moet bij die belangenafweging in het licht van het realiseren van zijn doelstelling anticiperen op de gevolgen van zijn handelen voor de burgers en uit dat oogpunt de voor de burgers minst bezwarende handelwijze kiezen. Het evenredigheidsvereiste brengt in dit verband met zich mee dat de Belastingdienst een boekenonderzoek in verband met de overlast en het tijdsbeslag die daarvan voor de ondernemer het gevolg kunnen zijn, zo snel en efficiënt mogelijk dient af te ronden.

3. In het geval van verzoekers was het boekenonderzoek dat in juni 2000 is begonnen, in maart 2004 nog niet afgerond.

De Belastingdienst stelt dat deze lange duur mede het gevolg is van het optreden van verzoekers zelf. De Belastingdienst voert daartoe aan dat verzoekers, hoewel daartoe uitgenodigd, niet tijdig, volledig en inhoudelijk op de brieven van 21 maart 2003, 7 juli 2003, 30 september 2003 en 26 november 2003 hebben gereageerd. In deze brieven heeft de Belastingdienst zijn bevindingen en de daaruit voortvloeiende vragen bij het onderzoek aan verzoekers bekend gemaakt.

De Belastingdienst voert voorts aan dat de administratie van verzoekers belangrijke gebreken vertoonde, met name op het punt van de aansluiting met subadministraties en

dat het onderzoek mede langer dan normaal heeft geduurd ten gevolge van de inspanningen die de Belastingdienst - onverplicht - heeft verricht om de bedoelde aansluiting alsnog te vinden.

De Belastingdienst merkt verder op dat het boekenonderzoek heeft stilgelegen tijdens de duur van het strafrechtelijk onderzoek.

4. De beslissing van de Belastingdienst om het boekenonderzoek stil te leggen gedurende de duur van het strafrechtelijk onderzoek (van juli 2001 tot oktober 2002) moet juist geacht worden. Voortzetting van het boekenonderzoek kan immers gemakkelijk leiden tot schending van de waarborgen die het strafvorderingsrecht een verdachte biedt.

5. Niettemin is de Nationale ombudsman van oordeel dat de Belastingdienst bij het onderzoek van verzoekers onvoldoende voortvarend is opgetreden en daardoor heeft gehandeld met het hierboven onder 2. genoemde beginsel van behoorlijk bestuur. Daarvoor is het volgende van belang.

- De Belastingdienst heeft de voortgang van het boekenonderzoek ernstig vertraagd door de ambtenaar die met de uitvoering daarvan belast was, lopende het onderzoek gedurende een periode van tenminste zes maanden te belasten met andere werkzaamheden. Slechts zwaarwegende omstandigheden kunnen de stopzetting van een lopend boekenonderzoek gedurende een zo lange periode rechtvaardigen. Zulke zwaarwegende omstandigheden zijn door de Belastingdienst tegenover verzoekers of tijdens het onderzoek van de Nationale ombudsman niet naar voren gebracht.

- Nadat het onderzoek, na afronding van het strafrechtelijk onderzoek, in november 2002 was hervat, heeft de Belastingdienst pas in november 2003, dat wil zeggen een jaar na de hervatting van het onderzoek, zijn laatste vragen, opmerkingen en bevindingen aan verzoekers voorgelegd. Daarmee kan niet worden gesproken van een zo snel en efficiënt mogelijke afronding van het onderzoek. Indien de omvang en bewerkelijkheid van het onderzoek aan een snellere afwerking in de weg stonden, had het voor de hand gelegen dat de behandelend ambtenaar (meer) assistentie had gekregen bij de uitvoering van het onderzoek. De indeling van het onderzoek, zoals door de Belastingdienst toegepast, naar de verschillende belastingsoorten, had daarvoor zeker de ruimte en de mogelijkheid geboden.

6. Ook overigens kunnen op de handelwijze van de Belastingdienst aanmerkingen worden gemaakt. De Belastingdienst heeft blijkens de bevestiging daarvan door verzoekers in hun brief van 7 februari 2002 op die datum met hen afspraken gemaakt over de afronding van het onderzoek vóór 1 juni 2002. Op het moment van het maken van die afspraak lag het boekenonderzoek echter stil in verband met het op dat moment lopende opsporingsonderzoek van de FIOD-ECD. Ook kon op dat moment nog niet bekend zijn wanneer het opsporingsonderzoek zou zijn afgelopen. Onder deze omstandigheden wekte

het afspreken van een einddatum met verzoekers verwachtingen waarvan onvoldoende vaststond dat deze konden worden waargemaakt of waarvan zelfs vaststond dat deze niet zouden kunnen worden nagekomen. Hieraan doet niet af dat de Belastingdienst verzoekers op dat moment meende nog niet te moeten informeren over het op handen zijnde strafrechtelijk onderzoek. Dit had de Belastingdienst er onder deze omstandigheden toe moeten brengen niet over te gaan tot het maken van afspraken over de afronding van het onderzoek.

7. De Nationale ombudsman is op grond van het bovenstaande van oordeel dat de lange duur van het onderzoek mede is te wijten aan de Belastingdienst en dat de Belastingdienst daarmee onvoldoende het belang dat belastingplichtigen hebben bij een zo snel mogelijke afronding van een onderzoek in het oog heeft gehouden. Daaraan doet niet af dat verzoekers, zoals de Belastingdienst stelt, niet voldoende aan het onderzoek hebben meegewerkt. Ook een onderzoek waaraan door verzoekers onvoldoende wordt medegewerkt, dient binnen een redelijke termijn te worden afgerond.

De onderzochte gedraging is op dit onderdeel niet behoorlijk.

III. Ten aanzien van het opleggen van de ambtshalve aanslagen

1. Verzoekers klagen er voorts over dat de Belastingdienst hun in november 2003 ambtshalve vastgestelde (navorderings-)aanslagen inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting en naheffingsaanslagen omzetbelasting heeft opgelegd zonder deze deugdelijk te onderbouwen.

2. De Belastingdienst wijst er op dat de diverse aanslagen dienden te worden opgelegd in verband met het dreigend verstrijken van de wettelijke termijnen van drie jaar voor het opleggen van een definitieve aanslag en vijf jaar van een navorderings- of naheffingsaanslag.

De Belastingdienst wijst in dit verband verder op de in december 2002 aan verzoekers uitgereikte conservatieve opstelling en de daarin opgenomen "globale recapitulatie correcties". Voorts stelt de Belastingdienst dat de aanslagen "volledig zijn gebaseerd op de bevindingen en vragen zoals die zijn verwoord in de brieven van 21 maart 2003 t/m december 2003". De Belastingdienst wijst verder nog op de brief van 6 november 2003 waarin het opleggen van de diverse aanslagen aan verzoekers is aangekondigd.

3. Nu aanslagen, zoals de Belastingdienst stelt, volledig zijn gebaseerd op de bevindingen en vragen die naar aanleiding van het boekenonderzoek aan verzoekers zijn voorgelegd in de diverse door de Belastingdienst genoemde brieven, had van de Belastingdienst verwacht mogen worden dat het verband tussen de bevindingen en de opgelegde aanslagen door hem zou zijn duidelijk gemaakt in die zin dat per aanslag een overzicht zou zijn verstrekt waaruit de hoogte van de toegepaste correcties zou blijken. Dit klemmt te meer

daar het zoals hierboven vastgesteld mede aan het toedoen van de Belastingdienst is te wijten dat het onderzoek niet op tijd was afgerond om te voorkomen dat aanslagen moesten worden opgelegd in verband met het dreigend verstrijken van de termijnen.

In de door de Belastingdienst genoemde stukken is geen directe aansluiting te vinden tussen de hoogte van de opgelegde aanslagen en de toegepaste correcties. De brief van 6 november 2003 waarin de Belastingdienst de opgelegde aanslagen heeft aangekondigd, geeft op dit punt slechts algemene, globale informatie en ook de "globale recapitulatie correcties" (die verzoekers bovendien stellen niet te kennen) bevat niet voldoende informatie om de bedoelde aansluiting tot stand te brengen. Bovendien was deze recapitulatie op het moment van opleggen van de diverse aanslagen al bijna een jaar oud en kon, gelet op de onderzoeksactiviteiten die sindsdien hadden plaatsgevonden alleen daarom al niet goed meer dienen ter onderbouwing van de aanslagen.

De Belastingdienst is op dit punt tekort geschoten in de verstrekking van informatie.

Deze vaststelling vormt aanleiding tot het doen van een aanbeveling.

De onderzochte gedraging is in zoverre niet behoorlijk.

IV. Ten aanzien van de bemoeienis van H. met de strafprocedure

1. Verzoekers klagen erover dat H., de ambtenaar die belast was met het boekenonderzoek, zich in een brief van 4 februari 2004 heeft gewend tot de advocaat-generaal bij het gerechtshof waar het hoger beroep in de strafprocedure tegen verzoeker diende, alsmede dat H. bij de zitting in hoger beroep aanwezig is geweest. Volgens verzoekers lieten de afspraken die met de Belastingdienst in het kader van de behandeling van de klacht van verzoekster aan de Belastingdienst waren gemaakt een dergelijke handelwijze niet toe.

2. De Belastingdienst geeft aan dat de aanleiding voor H. tot het schrijven van een brief aan de advocaat-generaal was gelegen in vernomen onjuistheden over het optreden van de Belastingdienst van de kant van de advocaat van verzoekers in de strafprocedure in eerste aanleg. Volgens de Belastingdienst was van strijd met afspraken die zouden zijn gemaakt in het kader van de interne klachtafhandeling geen sprake. De Belastingdienst merkt op dat H. pas tot de bedoelde activiteiten is overgegaan na overleg met de fraudecoördinator van de Belastingdienst/Randmeren.

3. Noch in het verslag van de hoorzitting (zie Bevindingen, C. Standpunt Belastingdienst, onder 2.) die is gehouden naar aanleiding van de klacht van 22 september 2003 verzoekers aan de Belastingdienst, noch in de schriftelijke reactie van 13 november 2003 van de Belastingdienst op die klacht, zijn afspraken opgenomen of vastgelegd waarmee het optreden van H. in de strafprocedure tegen verzoekers in strijd zou zijn. Ook overigens hebben verzoekers het bestaan van dergelijke afspraken niet aannemelijk gemaakt. Voorts

bevat de brief van 4 februari 2004 van H. aan de advocaat-generaal geen van verzoeker verkregen informatie waarvan moet worden aangenomen dat verzoeker die niet zou hebben verstrekt wanneer hij vooraf zou zijn geweest op het hem als verdachte toekomende recht om niet te antwoorden. Onder deze omstandigheden kan niet worden gezegd dat H. zijn boekje te buiten is gegaan door zich in een brief te wenden tot de advocaat-generaal of door bij de zitting van het gerechtshof aanwezig te zijn. Voor dit oordeel is niet van belang of H. zijn actie vooraf heeft besproken met zijn leidinggevende F. De afspraak dat H. minimaal eenmaal per veertien dagen over de stand van zaken met betrekking tot het onderzoek verslag zou uitbrengen aan F. impliceerde immers niet dat verzoekers van dit verslag op de hoogte zouden worden gesteld.

De onderzochte gedraging is op dit onderdeel behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Randmeren, kantoor Apeldoorn, die wordt aangemerkt als een gedraging van de minister van Financiën, is niet behoorlijk, behoudens voor zover deze ziet op de brief van de belastingambtenaar aan de advocaat-generaal en de aanwezigheid bij de strafzitting. In zoverre is de gedraging behoorlijk.

AANBEVELING

De minister van Financiën wordt in overweging gegeven te bevorderen dat de Belastingdienst/Randmeren verzoekers alsnog gespecificeerd informeert over de toegepaste correcties bij de tijdens het onderzoek opgelegde aanslagen.

De staatssecretaris van Financiën deelde de Nationale ombudsman bij brief van 24 december 2004 mee dat de Belastingdienst inmiddels met verzoeker in overleg is getreden over de aan te brengen correcties en dat na afronding daarvan een aangepast controlerapport aan verzoeker zal worden toegezonden.

Onderzoek

Op 10 maart 2004 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift, gedagtekend 8 maart 2004, van E BV en de heer U. te Apeldoorn, hierna gezamenlijk aan te duiden als verzoekers, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Randmeren, kantoor Apeldoorn.

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/Randmeren 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 reacties van betrokkene gaven aanleiding het verslag aan te vullen.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. feiten

1. Op 15 juni 2000 startte de Belastingdienst/Randmeren, kantoor Apeldoorn (hierna de Belastingdienst) bij verzoekers een onderzoek voor de omzetbelasting, de loonbelasting, de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting. Dit onderzoek zou betrekking hebben op de jaren 1996 tot en met 1998.

2. In een brief van 14 mei 2001 schreef de Belastingdienst verzoekers het volgende:

“...Tijdens onze bespreking op 11 mei 2001 op uw kantoor stelde u de termijn voor afronding van het boekenonderzoek aan de orde. Wij gaven aan te streven naar een afronding voor 1 juli 2001.

U gaf te kennen dit niet als een uiterste datum te willen beschouwen, omdat het aanleveren van de subadministraties door de automatiseringsmensen vermoedelijk nog enige tijd gaat duren. Ook de werkzaamheden die de heer R. moet verrichten, vergen meer tijd dan voorzien.

Wij hebben aangegeven geen bezwaar te hebben tegen een latere einddatum, onder de voorwaarde dat de lange controleduur ons niet op enig moment zal worden verweten.

Als nieuwe streefdatum spraken wij af 31 december 2001...”

3. In juli 2001 stuitte de ambtenaar die het boekenonderzoek uitvoerde, H., op mogelijk strafbare feiten. In verband hiermee werden de onderzoeksactiviteiten van H. stilgelegd.

4. In een brief van 4 februari 2002 liet de Belastingdienst verzoekers het volgende weten:

“...Uw constatering in uw brief van 8 januari j.l. over de doorlooptijd van het onderzoek is correct. Wij hebben hier al eerder over gesproken. Ik verwijs naar de brieven van 14 mei 2001 en 29 november 2001. Desondanks verzoek ik u vriendelijk om de administratie tot

en met april te mogen behouden. Door zowel zakelijke als privé omstandigheden kom ik tot en met maart a.s. niet aan een afronding van de recapitulatie van de controle toe. Voor de recapitulatie van de bevindingen is het van belang dat ik de administratie kan raadplegen. Vanaf 8 april a.s. ga ik hier mee verder en ik wil dit voor eind april afronden. Eind april zou dan de administratie alsmede een brief met bespreekpunten aan u kunnen worden overhandigd. Vanwege de ziekte van K. heeft u telefonisch ook al aangegeven dat de controle voor u op dit moment geen hoge prioriteit geniet. Ik hoop derhalve dat u begrip kunt opbrengen voor mijn verzoek. Mochten er voor u zaken spelen waarvoor inzage is genoodzaakt in de aan ons verstrekte administratie over 1996 tot en met 1998, dan ben ik uiteraard bereid dit aan u te verstrekken...”

5. In een brief van 7 februari 2002 schreven verzoekers de Belastingdienst het volgende:

“...Onder verwijzing naar uw schrijven van 4 februari jl. en ons telefonisch onderhoud van hedenmorgen bevestigen wij u voor de goede orde de met u gemaakte afspraken. Het lopende onderzoek zal voor 1 juni a.s. zijn afgerond. Wij gaan ervan uit dat wij tegen het licht van de met u overeengekomen einddatum begin mei a.s. de bespreekpunten van u op schrift tegemoet kunnen zien, na ontvangst waarvan alsdan een afspraak met u wordt gemaakt voor het te houden eindgesprek...”

6. In een brief van 10 september 2002 liet de Belastingdienst verzoekers weten dat het onderzoek na afloop van het strafrechtelijk onderzoek zou worden voortgezet en dat het onderzoek zich bij voortzetting, gelet op de feiten die bij het strafrechtelijk onderzoek naar voren waren gekomen, mede zou richten op de jaren 1999 tot en met 2001.

7. Met een brief van 21 maart 2003 zond de Belastingdienst verzoekers een tweetal notities (memo's). De notities hadden betrekking op de onderdelen kosten en omzetbelasting. In de notities werd verzoekers naar aanleiding van de bevindingen tot dan toe bij het onderzoek een groot aantal vragen gesteld. In de brief van 21 maart 2003 schreef de Belastingdienst het volgende:

“...Naast deze notitie wordt nog onderzoek verricht naar:

- balansposten;
- loonbelasting;
- de cliëntgelden;
- privé.

De reden hiervoor is dat er nog derdenonderzoeken moeten worden verricht gericht op met name detailcontroles van de cliëntgelden. Omdat u heeft aangegeven de dossiers te hebben vernietigd, kan ik helaas niet anders. Ten aanzien van de beoordeling van het

privé en loonbelasting beschik ik (nog) niet over alle bescheiden. Over de jaren tot en met 1998 zal ik u voor wat betreft de balansposten en loonbelasting z.s.m. informeren.

Om een procedureel correcte afhandeling na te streven stel ik voor dat u eerst schriftelijk reageert op de vragen c.q. opmerkingen. Daarna kan in een gesprek de standpuntbepaling van resterende geschillen over een weer worden toegelicht..."

8. In een brief van 7 juli 2003 schreef de Belastingdienst verzoekers het volgende:

"...In bijgevoegde notitie met bijlagen heb ik een opsomming gegeven van vragen en opmerkingen betreffende het lopende boekenonderzoek. Deze notitie heeft betrekking op het onderdeel balansposten. Per onderdeel is aangegeven welke grootboekrekeningen dit betreft.

Naast dit onderdeel moet ik u nog nader informeren over:

- loonbelasting;
- inkomstenbelasting (inclusief privé);
- nader te verrichten onderzoek naar cliëntgelden (zie ook de notitie, punten 30 t/m 34). Het traject dat telefonisch op 24 april jl. met uw adviseur, W., is afgesproken en is verwoord in zijn brief van 8 mei jl., heeft vanwege (u bekende) privé omstandigheden mijnerzijds vertraging opgelopen. Met W. is afgesproken dat ik zal trachten u over deze zaken voor eind september a.s. te informeren. Hierbij ben ik wel afhankelijk van de informatie die nog van u nodig heb.

Voor de jaren 1999 en 2000 heb ik nog informatie nodig. Ik heb dit eerder in een brief van 18 december 2002 bij u opgevraagd, maar niet gekregen. In de bespreking van 12 juni jl. met W. is afgesproken dat hij u hierover zal benaderen. Volledigheidshalve geef ik u een overzicht van ontbrekende informatie:..."

9. In een brief van 22 september 2003 dienden verzoekers een klacht in bij de Belastingdienst. Zij schreven het volgende:

"...Op 15 juni 2000 is door de belastingdienst Ondernemingen Apeldoorn een boekenonderzoek ingesteld, welk onderzoek bij schrijven van 30 mei 2000 is aangekondigd. Aan het ingestelde onderzoek hebben wij tot op de dag van vandaag volledig meegewerkt.

De duur van het onderzoek en de wijze waarop door de bij het onderzoek zeer nauw betrokken ambtenaar uitvoering wordt gegeven - te weten de heer H. - is voor ons reden om na een eerder ingediende informele klacht tegen H. voornoemd thans formeel een klacht tegen hem in te dienen.

(...)

Bij schrijven van 14 mei 2001 wordt door de belastingdienst een nieuwe streefdatum genoemd n.a.v. een op 11 mei 2001 bij ons op kantoor gehouden bespreking, waarbij wij de controleduur ter sprake hebben gebracht. Als nieuwe streefdatum, waarbinnen de controle zou kunnen worden afgerond is toen 31 december 2001 genoemd.

(...)

Bij schrijven van 29 november 2001 deelt H. ons mede nog niet zover gekomen te zijn om de controle te kunnen afwikkelen. Als reden wordt genoemd, dat naast de onderhavige controle er andere werkzaamheden moeten worden uitgevoerd die prioriteit hebben. Achteraf is ons echter gebleken, dat deze werkzaamheden betrekking hebben gehad op het aanleveren van informatie, op grond waarvan op 4 februari 2002 het aanvangsproces-verbaal van de Fiod is gebaseerd. Vraagt u hem maar eens op de man af waarmee hij zich in 2002 nog meer heeft beziggehouden anders dan met het bij ons ingestelde boekenonderzoek!

Op 4 februari 2002 verontschuldigt H. zich opnieuw over de trage doorlooptijd van het boekenonderzoek.

(...)

Bij schrijven van 7 februari 2002 bevestigen wij H. de op die dag met hem gemaakte afspraken. (...) De door ons bevestigde afspraken heeft H. vanzelfsprekend niet gestand kunnen doen, hetgeen hij als geen ander wist. Dit handelen is niet alleen laakbaar, doch bovendien in strijd met fatsoens- en omgangsregels die ook voor een controleambtenaar dienen te gelden.

(...)

Wij verzoeken u dan ook beleefd doch dringend met de leidinggevende van H. te overleggen op welke termijn en op welke wijze de controle thans redelijkerwijs kan worden afgerond, met inachtneming van die fatsoens- en omgangsnormen, zodat onze vennootschap en de persoon van ondergetekende niet onnodig in een kwaad daglicht komen te staan..."

10. In een brief van 30 september 2003 schreef de Belastingdienst verzoekers het volgende:

"...In bijgevoegde notitie heb ik voor de loonbelasting een aantal vragen en opmerkingen weergegeven. Daarnaast is een notitie toegevoegd over de pensioenvoorziening. Ik verwijs naar punt 29 van mijn notitie van 7 juli 2003. Omdat ik pas op 17 september jl. de beschikking kreeg over de in mijn brief van 7 juli gevraagde bescheiden, kan ik u niet voor

30 september over alle zaken informeren. Ik ben alleen in staat geweest de loonbelasting te beoordelen. U wordt nog geïnformeerd over de inkomstenbelasting (inclusief privé). Hierna wordt nog nader onderzoek verricht naar de cliëntgelden.

Voor wat betreft de loonadministratie heb ik van u nog niet de bescheiden omtrent de spaarloonregeling ontvangen. In een brief van 12 juli 2001 heb u dit al gevraagd, maar tot op heden heb ik hiervan niets gekregen. Ook bij de loonadministratie over 1999 en 2000 was dit niet gevoegd. Volledigheidshalve geef ik weer welke informatie ik voor de beoordeling van de spaarloonregeling nodig heb...”

11. In een brief van 6 november 2003 liet de Belastingdienst verzoekers het volgende weten:

“...In de lopende klachtprocedure heb ik begrepen dat er afspraken worden c.q. zijn gemaakt met (verzoeker; N.o.). Ik ben (nog) niet in het bezit van een vastlegging hiervan. Vooruitlopend hierop moet ik een aantal formele zaken regelen en wel het ambtshalve vaststellen van een aantal aanslagen wegens het verstrijken van de verjaringstermijn. Dit betreffen de volgende aanslagen:

(E BV; N.o.)

- navorderingsaanslag vennootschapsbelasting 1997 verjaringstermijn 30-11-2003
- primitieve aanslag vennootschapsbelasting 2000 verjaringstermijn 31-12-2003
- naheffingsaanslag omzetbelasting 1998 verjaringstermijn 31-12-2003
- naheffingsaanslag loonbelasting 1998 verjaringstermijn 31-12-2003

(verzoeker; N.o.)

- navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1997 verjaringstermijn 30-11-2003
- navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1998 verjaringstermijn 31-12-2003
- primitieve aanslag inkomstenbelasting 1999 verjaringstermijn 30-11-2003
- primitieve aanslag inkomstenbelasting 2000 verjaringstermijn 31-12-2003

Van een aantal aanslagen zou de termijn kunnen worden verlengd met het verleende uitstel, maar ik beschik niet over de bescheiden waarin om uitstel is verzocht alsmede de toewijzing hiervan. Mocht (verzoeker; N.o.) van mening zijn dat de verjaringstermijn en hiermee de vaststelling van een aantal aanslagen moet worden verlengd, ontvang ik hiervan graag de uitstelbeschikking.

Ik stel de hoogte van de op te leggen belastbare bedragen c.q. belastbare inkomens als volgt vast:

(E BV; N.o.)

- navorderingsaanslag vennootschapsbelasting 1997 € 30.000
- navorderingsaanslag vennootschapsbelasting 2000 € 45.000
- naheffingsaanslag omzetbelasting 1998 € 60.000
- naheffingsaanslag loonbelasting 1998 € 390.000

Voor de vennootschapsbelasting over 1997 en 2000 heb ik conform de jaren 1996 en 1998 de correctie ambtshalve vastgesteld op f 250.000. De naheffingsaanslag omzetbelasting is gesteld op het niveau van 1996. De naheffingsaanslag loonbelasting vloeit voort uit het feit dat ik mij op het standpunt stel dat de correcties primair dienen te worden belast voor de loonbelasting en dat hierop de eindloonregeling van toepassing is.

(verzoeker; N.o.)

- navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1997 € 350.000
- navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1998 € 280.000
- primitieve aanslag inkomstenbelasting 1999 € 310.000
- primitieve aanslag inkomstenbelasting 2000 € 410.000

De hoogte van deze aanslagen is bepaald aan de hand van de notitie die aan (verzoeker; N.o.) in de bespreking van 5 december 2002 is overhandigd. Over de in deze notitie genoemde punten heb ik mijn bevindingen meegedeeld in de brieven van 21 maart 2003 en 7 juli 2003. Daarnaast is rekening gehouden met het verschil in cliëntgelden zoals is meegedeeld in de brief van 7 juli 2003. Dit is gesteld op f 160.000 per jaar. Ook is rekening gehouden met een correctie inzake het privé gebruik auto en de beperkte aftrek van consumptief krediet, hetgeen deels als hypotheekrente is afgetrokken. Tot slot is rekening gehouden met de voorlopige conclusies van de privé analyse. Hierover wordt u binnenkort bericht. Voor de inkomstenbelasting stel ik mij op het standpunt dat primair sprake is van (overige) inkomsten uit arbeid en subsidiair van inkomsten uit aanmerkelijk belang.

Voor de WAZ worden de inkomens overeenkomstig vastgesteld.

Tegen de aanslagen kan binnen zes weken na dagtekening van de aanslagen bezwaar worden aangetekend..."

12. In een brief van 13 november 2003 reageerde de Belastingdienst op de klacht van 22 september 2003 van verzoekers. De Belastingdienst schreef het volgende:

“...Uiterlijk 30 november 2003 brengt H. zijn bevindingen en vragen inzake het onderzoek naar de juistheid en volledigheid van uw aangiften inkomstenbelasting schriftelijk aan u ter kennis. In maart en in oktober werden de bevindingen en vragen terzake van de omzetbelasting en de loonbelasting van de BV al aan u medegedeeld en gesteld. Tot op heden werd daarop echter niet door u gereageerd. Uiterlijk 31 januari 2004 zult u volledig moeten hebben geantwoord en gereageerd op de gestelde vragen en opmerkingen. Dan zullen voor 29 april 2004 het rapport inzake het onderzoek bij u en bij (E BV; N.o.) zijn afgewerkt en de eventueel daar uit voortvloeiende aanslagen zijn gedagtekend.

Er zullen nog een tweetal derdenonderzoeken worden ingesteld, waarbij de nodige prudentie zal worden betracht en waarbij H. door een collega zal worden geassisteerd. Deze twee onderzoekjes zullen voor eind 2003 zijn ingesteld.

(...)

Of er sprake is van "onzorgvuldige" schattingen zal eerst blijken, wanneer het onderzoek is afgerond.

Vervolgens deel ik u mede dat naar aanleiding van met name het hoorgesprek is afgesproken dat H. regelmatig, doch minimaal éénmaal per veertien dagen, verslag zal uitbrengen aan zijn leidinggevende, F., over de stand van zaken betreffende het onderzoek. Op deze wijze wordt uitvoering gegeven aan uw wens dat regelmatig "over de schouder van H. meegekeken wordt".

Tenslotte bied ik u mijn verontschuldiging aan inzake de vertraging die tijdens het onderzoek gedeeltelijk door de Belastingdienst is veroorzaakt...”

13. In een bijlage bij een brief van 26 november 2003 legde de Belastingdienst verzoekers een 19-tal vragen en opmerkingen voor met betrekking tot de inkomstenbelasting. In de brief schreef de Belastingdienst het volgende:

“...Met betrekking tot de behandeling van de bezwaarschriften overdrachtsbelasting heb ik in maart van dit jaar aan L. van de afdeling waardecontrole verzocht de behandeling over te nemen, waarbij tussen hem en mij geregeld contact is geweest over de voortgang. Volgens zijn mededeling heeft hij diverse malen met u telefonisch contact gehad en daarbij verzocht om nadere informatie. Hij heeft van u geen enkele reactie ontvangen. Inmiddels heb ik van hem de stukken onbehandeld retour ontvangen. Omdat in de brief over de klachtafhandeling van 13 november jl. een termijn wordt genoemd tot 31 januari 2004 voor een reactie uwerzijds, ga ik er vanuit dat dan ook inhoudelijk is gereageerd op de bezwaarschriften overdrachtsbelasting.

In december 2003 worden volgens afspraak nog een tweetal derdenonderzoeken ingesteld. Indien dit leidt tot nadere vragen en opmerkingen wordt u hierover zo spoedig mogelijk geïnformeerd..."

14. In een brief van 4 februari 2004 wendde H. van de Belastingdienst zich tot de advocaat-generaal bij het gerechtshof Arnhem. H. schreef het volgende:

"...Vooruitlopend op de terechtzitting wil ik graag reageren op de pleitnotitie van de advocaat zoals deze is overlegd tijdens de zitting bij de rechtbank Zutphen. Hierin staan onjuistheden en onduidelijkheden waarbij de kans groot is dat deze tijdens de komende zitting weer aan de orde komen. Daarnaast wil ik u informeren over de stand van zaken in het boekenonderzoek.

Het lopende onderzoek is nog niet afgerond. In september 2003 is door (verzoeker; N.o.) een klacht ingediend. Na hoor en wederhoor heeft de behandelend functionaris de klacht afgewezen. Onderdeel van de klachtbehandeling was o.a. de doorlooptijd van het onderzoek. Hiervoor is een behandeltraject uitgezet. Dit bestond hieruit dat ik uiterlijk in november 2003 mijn (restand)bevindingen zou rapporteren aan (verzoeker; N.o.). Dit is gebeurd. In het kader van hoor en wederhoor is aan (verzoeker; N.o.) de gelegenheid gegeven hierop voor 31 januari 2004 te reageren, waarna ik uiterlijk 1 april 2004 mijn rapport zal uitbrengen. Ik heb thans nog geen reactie van (verzoeker; N.o.) ontvangen.

In de pleitnotitie wordt op pagina 3 en 5 melding gemaakt van de lange doorlooptijd van de controle waaraan de conclusie wordt verbonden dat er sprake is van een opsporingsonderzoek. Dit acht ik niet correct. In de overgang van controle naar opsporing is juist de nodige prudentie in acht genomen teneinde overschrijding van bevoegdheden te voorkomen. Dit is mede de oorzaak van de lange doorlooptijd omdat de controle ten faveure van het opsporingsonderzoek van ongeveer september 2001 tot december 2002 heeft stilgelegen.

Op pagina 4 wordt vermeld:"...dat cliënt nadrukkelijk door H. aan de tand is gevoeld met betrekking tot hoveniersbedrijf (...), de firma (...), het installatiebureau (...), aannemersbedrijf (...) en hotel (...)". Dit zou betreffen de periode juni 2000 tot februari 2001. Dit is pertinent onjuist. Ik heb in de genoemde periode (waarin vanaf juli 2001 sprake is van een redelijk vermoeden van schuld aan een strafbaar feit) op geen enkele wijze contact gehad met (verzoeker; N.o.) over de genoemde bedrijven. Ook de in productie 1 weergegeven bespreking van 15 oktober 2001 heeft nooit plaatsgevonden.

Op pagina 9 wordt melding gemaakt van een fout van een administratief medewerkster. Deze vermeende fout van f 33.000 is door (verzoeker; N.o.) geconstateerd omdat de aangifte omzetbelasting een lager bedrag aangeeft dan volgens de administratie is verschuldigd. Dit verschil is thans onderwerp in de strafzaak (aangifte omzetbelasting over augustus 1998). Indien er sprake zou zijn van een fout mag worden verwacht dat dit wordt

hersteld. In het administratieve onderzoek is hier echter niets van gebleken. Ultimo 2000 staat dit verschil nog op de balans waar het wordt gepresenteerd als een omzetbelastingsschuld. Op pagina 11 wordt gesproken over een stroppenpot. Dit zou het gevolg zijn van toeïgening van gelden van de B.V. door de broer van (verzoeker; N.o.), die tot ultimo 1994 in loondienst was van de B.V. Ik heb in de administratie niet geconstateerd dat er een 'stropenpot' is. Dit had gekund in de vorm van het opnemen van een voorziening. Overigens is ook nooit aangifte gedaan van diefstal van gelden.

Tot slot zou ik graag van u ontvangen:

de dagvaarding van zowel de procedure in eerste aanleg alsmede de dagvaarding in hoger beroep.

de uitspraak van de procedure in eerste aanleg...”

15. In een brief van 19 februari 2004 schreef de leidinggevende van H. van de Belastingdienst verzoekers het volgende:

“...Vanmorgen hebben we telefonisch contact gehad over de voortgang van het onderzoek bij (verzoekers; N.o.). Omdat er over en weer wat onduidelijkheden rijzen over de gemaakte afspraken lijkt het me verstandig dat ik middels deze brief een en ander schriftelijk vastleg. Tijdens uw bezoek op woensdag 17 december 2003, waarin ik u de laatste bevindingen van H. met betrekking tot de cliëntgelden heb overhandigd, hebben we afgesproken dat u eerst inhoudelijk reageert op deze laatste brief. De afspraak was dat we in januari contact zouden hebben. Omdat u enige tijd nodig heeft gehad om de nodige informatie te verzamelen hebben we, na een aantal mislukte pogingen in die week daarvoor, eerst op 16 februari 2004 telefonisch de zaak besproken. U heeft daarbij aangegeven dat, gezien de zitting van het Hof op 18 februari 2004 waarin de strafzaak in hoger beroep tegen (verzoeker; N.o.) zou worden behandeld, u de daaruit voortvloeiende processtukken van belang acht voor het verdere verloop van het onderzoek. De daar gehoorde getuigen zouden een verhelderende kijk op de zaak kunnen geven.

In ons gesprek van hedenmorgen gaf u aan dat tijdens de zitting door H. is gesuggereerd dat u of (verzoeker; N.o.) zich niet aan de afspraken zouden houden. Als dat zo is wil ik die suggestie wegnemen.

Het na de klachtbehandeling overeengekomen tijdpad voor afronding van het onderzoek is niet meer actueel. Ik stel voor dat we in ons volgend overleg hernieuwde afspraken maken over dit tijdpad. Onze laatste afspraak is dat u na uw vakantie reageert, in week 10, en dat we een afspraak maken om onze en uw bevindingen aangaande de cliëntgelden te bespreken...”

16. In een brief van 9 juni 2004 schreef de Belastingdienst de gemachtigde van verzoekers nog het volgende:

“...Dinsdag 1 juni j.l. hebben we op ons kantoor een bespreking gehouden met (verzoeker; N.o.) over het belangrijkste onderdeel van het boekenonderzoek, de omzet cliëntgelden en het privé van (verzoeker; N.o.). Ons standpunt is dat (verzoeker; N.o.) substantiële bedragen aan verzwegen omzet bij de vennootschap heeft aangewend voor privébestedingen. De onderbouwing hiervoor bestaat uit het feit dat met betrekking tot de cliëntgelden geen aansluiting bestaat tussen de financiële- en subadministratie, de bevindingen van het bij de woningbouwvereniging (...) ingestelde derdenonderzoek, de onduidelijkheden die blijken uit de grootboekrekening onverschuldigde betalingen en het privébestedingspatroon (...) van (verzoeker; N.o.). Vragen en bevindingen omtrent deze onderwerpen zijn neergelegd in een viertal brieven:

7 juli 2003: onderwerp balansposten, waarin onder meer een verklaring wordt gevraagd voor het verschil tussen de financiële- en subadministratie

26 november 2003: onderwerp inkomstenbelasting, vragen en bevindingen met betrekking tot het privé van (verzoeker; N.o.)

17 december 2003: onderwerp cliëntgelden, resultaat van een ingesteld derdenonderzoek

7 april 2004: onderwerp aansluiting cliëntgelden, brief gericht aan K.P.M.G.

(...)

Ik stel mij op het standpunt dat uw cliënt nu eerst inhoudelijk reageert op de vragen en bevindingen van bovengenoemde viertal brieven. Een uitzondering wil ik maken voor de vragen en bevindingen in de brief van 7 juli 2003 die betrekking hebben op andere balansposten dan de cliëntgelden. Uw reactie zie ik graag uiterlijk maandag 19 juli 2004 tegemoet...”

17. In een brief van 1 juli 2004 schreef de Belastingdienst verzoekers het volgende:

“...Het door u voorgestelde onderzoek naar het geconstateerde verschil tussen de financiële en subadministratie van (E BV; N.o.) zal zo spoedig mogelijk starten, waarbij namens de Belastingdienst G. RA zal participeren in het onderzoek. Het initiatief voor en de voortgang van dit onderzoek is uw verantwoordelijkheid.

Ik verwacht op de overige vragen en opmerkingen, die zijn opgekomen tijdens het boekenonderzoek, uiterlijk 23 augustus 2004 schriftelijk antwoord...”

B. Standpunt verzoekers

Voor het standpunt van verzoekers wordt verwezen naar de klachtformulering onder Klacht. In hun verzoekschrift merken verzoekers nog het volgende op:

“...Tot grote verbazing van (verzoeker; N.o.) en zijn beide raadslieden duikt tijdens de behandeling van het hoger beroep (in de strafprocedure; N.o.) door het Gerechtshof te Arnhem ter zitting een brief van H. op met wederom verdachtmakingen in de richting van (verzoeker; N.o.),welk schrijven daags na de zitting door (de leidinggevende van H.; N.o.) is herroepen. Het leed was toen echter al geschied. (Verzoeker; N.o.) verbaast zich tot op de dag van vandaag over het feit hoe H. binnen de in de uitspraak (op de klacht van verzoekers bij de Belastingdienst; N.o.) opgenomen bandbreedte een dergelijke brief met die strekking en inhoud aan de advocaat-generaal heeft kunnen schrijven.

(...)

Samenvattend richt ons aan u gericht schrijven zich tegen de onverzettelijke houding van H., waardoor onze vennootschap, haar personeelsleden en (verzoeker; N.o.) in privé buitenproportioneel worden benadeeld, terwijl van meet af aan tot op de dag van vandaag volledig is meegewerkt aan het ingestelde boekenonderzoek...”

C. Standpunt Belastingdienst/Randmeren

1. De Belastingdienst reageerde op de klacht van verzoekers in een brief van 28 juli 2004. De Belastingdienst beantwoordde in die brief ook de door de Nationale ombudsman gestelde vragen. De Belastingdienst schreef het volgende:

“...Chronologisch beknopt overzicht van de gebeurtenissen vanaf 15 juni 2000 tot heden.

- 15 juni 2000: start onderzoek omzetbelasting, loonbelasting, inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting bij E BV over de jaren 1996 t/m 1998.
- september 2000 t/m maart 2001 heeft het onderzoek stilgelegen door interne prioritering bij de Belastingdienst; H. heeft zich beziggehouden met andere onderzoeken.
- april 2001: herstart boekenonderzoek.
- juli 2001: H. stuit op mogelijk strafbare feiten.
- augustus 2001: onderzoek aangemeld bij het tripartite-overleg (TPO) op grond van Algemene Transactie en Vervolgings Richtlijnen.
- oktober 2001: onderzoek geaccepteerd door het TPO voor strafrechtelijke vervolging.
- januari 2002: FIOD start strafrechtelijk onderzoek.
- oktober 2002: procesverbaal FIOD naar Openbaar Ministerie.

- november 2002: H. gaat verder met het boekenonderzoek en breidt het onderzoek uit met de jaren 1999 en 2000, omdat de FIOD deze periode ook heeft meegenomen in de strafrechtelijke vervolging. De uitbreiding is in een brief van 10 september 2002 aangekondigd.
- 21 maart 2003: brief met bevindingen en vragen inzake kosten en omzetbelasting verstuurd.
- 2 april 2003: H. woont samen met mw. L., ontvanger, en twee rechercheurs van de FIOD de zitting van de rechtbank in Zutphen bij.
- in mei en een gedeelte van juni 2003 is H. als gevolg van privé-omstandigheden niet in staat geweest te werken. Hierover is W. (adviseur van (verzoeker; N.o.)) door een collega van H. telefonisch geïnformeerd.
- 7 juli 2003: brief met bevindingen en vragen inzake balansposten verstuurd.
- 22 september 2003: ontvangst klacht van (verzoeker; N.o.) over doorlooptijd onderzoek en handelwijze van H.
- 30 september 2003: brief met bevindingen en vragen inzake loonbelasting verstuurd.
- 9 oktober 2003: hoorgesprek Belastingdienst met (verzoeker; N.o.) en W.
- 13 november 2003: reactie op klacht verzonden naar (verzoeker; N.o.).
- 26 november 2003: brief met bevindingen en vragen inzake inkomstenbelasting en privé van (verzoeker; N.o.) verstuurd.
- 17 december 2003: brief met bevindingen van een ingesteld derdenonderzoek overhandigd aan W. In gesprek met W. afspraken gemaakt over termijn en volgorde van beantwoording van vragen.
- 18 februari 2004: zitting in hoger beroep strafzaak tegen (verzoeker; N.o.), H. is hierbij aanwezig.
- 19 februari 2004: brief verstuurd naar W. met nadere afspraken over beantwoording vragen m.b.t. cliëntgelden.
- 19 maart 2004: bespreking tussen W. en E. (Belastingdienst) over cliëntgelden (derdenonderzoek) en stroppenpot.
- (...)19 maart 2004: ontvangst reactie van K.P.M.G. op vragen over cliëntgelden (brief van 7 juli 2003). Brieven van K.P.M.G. zijn van 21 januari 2004 en 2 februari 2004.

- 7 april 2004: brief met aanvullende vragen en reactie op schrijven van K.P.M.G. verstuurd door H.

- 7 april 2004: (...) K.P.M.G. vraagt meer tijd om te reageren.

- 22 april 2004: (K.P.M.G.; N.o.) meldt dat softwareleverancier van E BV onderzoek doet naar aansluitingsverschillen in administratie. K.P.M.G. kan derhalve nog niet inhoudelijk reageren op brief van 7 april 2004.

- 1 juni 2004: bespreking tussen (verzoeker; N.o.), W. en E. over cliëntgelden en aansluitingsverschillen administratie. (Verzoeker; N.o.) overhandigt rapport van softwareleverancier.

- 9 juni 2004: brief verstuurd naar W. met reactie op bespreking van 1 juni 2004. Daarin termijnen gesteld voor beantwoording vragen (brieven van 21 maart 2003 t/m 17 december 2003).

-1 juli 2004: brief met nader gemaakte afspraken over termijnen beantwoording vragen verstuurd naar W.

Vraag 1: Waarom is, ondanks verzoeksters stelling dat zij volledig haar medewerking geeft, het boekenonderzoek nog niet afgerond?

Antwoord: De Belastingdienst past in het kader van een juiste en zorgvuldige rechtsgang hoor en wederhoor toe. Tot op heden heeft verzoekster op alle uit het onderzoek voortkomende vragen en bevindingen nog niet inhoudelijk gereageerd. Deze vragen zijn gesteld in een zestal brieven, gedateerd 21 maart 2003 (...), 7 juli 2003 (...), 30 september 2003 (...), 26 november 2003 (...), 17 december 2003 (...) en 7 april 2004 (...). In het meezenden van bijlagen heb ik me beperkt tot de brieven van de inspecteur. Bij deze brieven waren een groot aantal bijlagen gevoegd, zoals Excel-spreadsheets, stukken uit de administraties van (E BV; N.o.) en uit administraties van derden. (...)

De stelling van verzoekster dat zij volledig meewerkt aan het onderzoek wordt door de inspecteur, gelet op het voorgaande, niet gedeeld.

Dat geen sprake is van een volledige medewerking blijkt o.a. ook uit de volgende feiten en omstandigheden.

-Voor de behandeling van de loonbelasting en de inkomstenbelasting beschikte H. niet over alle bescheiden, met name over de periode 1999 en 2000. Deze informatie werd opgevraagd in december 2002. In juli 2003 werd hierover gerappelleerd, uiteindelijk werd de informatie eerst op 17 september 2003 ontvangen.

- (...)

-De inspecteur van de waardecontrole heeft diverse malen getracht overleg te plegen met de adviseur van (verzoeker; N.o.), keer op keer echter werden afspraken niet nagekomen of werd de inspecteur niet teruggebeld.

-Dat (verzoeker; N.o.) geen volledige medewerking (heeft) verleent(d) blijkt ook uit de aansluitingsverschillen tussen de subadministratie cliëntgelden en de balanspost cliëntgelden volgens de financiële administratie. Benadrukt moet worden dat dit van essentieel belang is voor de belastingcontrole. Zonder een deugdelijke aansluiting voldoet (E B.V.; N.o.) niet aan haar administratieplicht. Reeds in 1999 is (verzoeker; N.o.) hierop gewezen door zijn (voormalige) adviseur Deloitte & Touche. Deze heeft geëist dat er een aansluiting kwam. (...). Hij wist in oktober 1999 al dat door de Belastingdienst een controle zou worden ingesteld en wist c.q. kon weten dat door de Belastingdienst een aansluiting zou worden geëist. Tot op heden heeft hij dit nagelaten.

Het onderzoek is daarnaast gedurende ongeveer twee jaar vertraagd door de volgende omstandigheden:

-In de periode september 2000 tot en met maart 2001 heeft H. andere werkzaamheden uitgevoerd. De redenen voor deze vertraging hebben H. en zijn collega B. namens de Belastingdienst in een bespreking op 11 mei 2001 ter kennis gebracht aan (verzoeker; N.o.), tevens hebben zij voor deze vertraging hun excuses aangeboden die door (verzoeker; N.o.) zijn geaccepteerd. In deze bespreking werd ook geconstateerd dat de streeftermijn om het onderzoek af te ronden van de zijde van (verzoeker; N.o.) als niet haalbaar werd aangemerkt. Om deze reden werd de streeftermijn van 1 juli 2001 verlengd tot 31 december 2001. H. is hier mee akkoord gegaan onder de voorwaarde dat de lange controleduur de Belastingdienst niet op enig moment zou worden verweten. (...).

-Van juli 2001 tot en met oktober 2002 heeft het onderzoek stilgelegen in verband met het strafrechtelijk onderzoek van de FIOD. Deze vertraging kan de controlerend ambtenaren niet worden verweten.

-In mei en juni 2003 is H. wegens privé-omstandigheden niet in staat geweest te werken aan het onderzoek.

-Het gebrek aan aansluiting tussen de subadministratie cliëntgelden en de balanspost cliëntgelden is ook een reden dat het onderzoek langer heeft geduurd. H. heeft samen met collega (...) getracht een aansluiting te maken. Dit heeft veel tijd gekost, maar is gedaan om deels tegemoet te komen aan de bezwaren van (verzoeker; N.o.).

Door te trachten zelf een aansluiting te maken hebben de controlerend ambtenaren eigenlijk meer werk verricht dan strikt formeel nodig was. Echter, als de Belastingdienst van aanvang af al een strikt formeel standpunt zou hebben ingenomen, nl. geen aansluiting dus niet voldaan aan de administratieplicht, had (verzoeker; N.o.) mogelijk

geklaagd over dit standpunt. (Verzoeker; N.o.) wist dat het onderzoek langer dan regulier zou duren omdat de controlerend ambtenaren zelf hebben getracht een aansluiting te maken.

De interne klachtafhandeling in november 2003 heeft geleid tot een afspraak over het tijdpad van afhandeling van het onderzoek en, teneinde zoveel mogelijk objectiviteit te bereiken, tot een vorm van "toezicht" door de leidinggevende van H., E.. Dit heeft er toe geleid dat vanaf november 2003 de regie van het onderzoek is overgenomen door E., deze onderhoudt ook alle contacten.

De Belastingdienst heeft zich gehouden aan zijn verplichtingen. Feitelijk is het onderzoek afgerond in december 2003, echter de beantwoording van de vragen door (verzoeker; N.o.) is tot op heden achterwege gebleven zodat het onderzoek nog niet heeft geleid tot een rapport. E. heeft in een brief van 19 februari 2004 (...) nadere afspraken over het vervolgtrajekt met W. gemaakt. Ook deze afspraak is niet nagekomen door verzoekster. Bij brieven van 9 juni 2004 (...) en 1 juli 2004 (...) zijn

wederom afspraken over het tijdpad van beantwoording van de vragen gemaakt.

Conclusie: het gebrek aan voortgang is slechts in zeer geringe mate de Belastingdienst en in hoge mate verzoekster zelf aan te rekenen.

Vraag 2. Wat is de reden dat de Belastingdienst zich bij brief van 4 februari 2004 tot de advocaat-generaal van het Gerechtshof te Arnhem heeft gewend?

Antwoord: De reden dat H. zich tot het Openbaar Ministerie heeft gewend vloeit voort uit het feit, dat H., aanwezig bij de zitting van de rechtbank, de advocaat van (verzoeker; N.o.) naar zijn mening pertinente onjuistheden hoorde verkondigen over het optreden van de Belastingdienst en over de zgn. "stropotten".

Dat (verzoeker; N.o.) van een en ander niet op de hoogte was heeft hij volgens de Belastingdienst aan zich zelf te wijten. De advocaat-generaal heeft de brief van de Belastingdienst tot de proces-stukken gerekend en hiervan zowel de Belastingdienst als de advocaat van (verzoeker; N.o.) op de hoogte gesteld. (Verzoeker; N.o.) had inmiddels echter twee nieuwe advocaten maar had, volgens mededeling van de advocaat-generaal, verzuimd zijn vorige advocaat van de rol te halen. De brief is derhalve doorgezonden naar de oude advocaat.

Overigens heeft de rechter de zitting geschorst om (verzoeker; N.o.) de tijd te geven kennis te nemen van de inhoud.

Mij is niet duidelijk waarom (verzoeker; N.o.) zo boos was over het feit dat de medewerker van de Belastingdienst bij de zitting aanwezig was en een brief heeft geschreven aan het O.M. De terechtzitting is immers openbaar en het schrijven van een brief is niet verboden.

Overigens heeft H. zijn aanwezigheid bij de zitting en het schrijven van de brief intern afgestemd met mr. M. RA, fraude-coördinator van de Belastingdienst/ Randmeren/kantoor Apeldoorn. (Verzoeker; N.o.) klaagt over het feit dat H. een brief aan het O.M. heeft geschreven maar inhoudelijk heeft hij niet op deze brief gereageerd of geklaagd. Over de stroppenpot zei de advocaat van (verzoeker; N.o.) tijdens de zitting zelfs "dat H. een punt had gescoord". Overigens is (verzoeker; N.o.) zowel in de strafzaak in eerste aanleg als in hoger beroep veroordeeld.

Vraag 3: Is het onder vraag 2 vermelde versturen van de brief, alsmede het ter zitting in hoger beroep aanwezig zijn van de Belastingdienst in strijd met de door verzoekster gestelde door de Belastingdienst in het kader van de interne klachtafhandeling met haar gemaakte afspraken?

Antwoord: Nee. In het kader van de interne klachtbehandeling zijn hierover geen afspraken gemaakt. Ter kennisneming voeg ik het verslag van het hoorgesprek en het antwoord op de klacht bij. (...)

Vraag 4: Op welke wijze heeft de Belastingdienst de in november 2003 opgelegde aanslagen inkomsten-, vennootschaps-, omzet- en loonbelasting onderbouwd?

Antwoord: (verzoeker; N.o.) heeft eind 2002 een gedetailleerde onderbouwing per jaar en per belastingmiddel van de correcties (genoemd: conservatieve opstelling) ontvangen. (...). De aanslagen zijn volledig gebaseerd op de bevindingen en vragen zoals die zijn verwoord in de brieven van 21 maart 2003 t/m december 2003. (...), wel heeft H. bij brief van 6 november 2003 de aanslagen gemotiveerd. (...)

Vraag 5: Heeft de Belastingdienst (een of meer) van deze aanslagen opgelegd in verband met het dreigende verstrijken van de wettelijke termijn voor het opleggen van aanslagen?

Antwoord: Ja, dat geldt voor de aanslagen over de jaren 1996, 1997 en 1998 alsmede voor de primitieve aanslagen inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting 1999..."

2. Bij de reactie van de Belastingdienst was een afschrift gevoegd van het verslag van de hoorzitting van 9 oktober 2003 naar aanleiding van de door verzoeker met zijn brief van 22 september 2003 bij de Belastingdienst ingediende klacht. Het verslag luidt als volgt:

"...Er is vooraf afgesproken dat behoudens deze afspraak er in beginsel geen afspraken gemaakt zouden worden en zoveel mogelijk naar elkaar geluisterd zal worden. Tevens zal een korte samenvatting van de kernpunten, die aanvullend en/of verduidelijkend werken op de brief, worden vastgelegd.

De klacht omvat drie punten:

De traagheid van (af)handelen van het onderzoek. Het onderzoek begon 15 juni 2000 en duurt nog altijd voort.

H. is zo vooringenomen dat zijn ingegraven positie ook al zou de "strijd verloren zijn" niet snel prijsgegeven zal worden. Die vooringenomenheid wekt irritatie op.

(Verzoeker; N.o.) heeft problemen met de hoogte van de "onzorgvuldige" schattingen aan de hand waarvan aanslagen werden opgelegd.

In de brief zijn die drie punten voldoende duidelijk aangegeven. Bij het onderzoek was aanvankelijk ook B. betrokken, met hem had (verzoeker; N.o.) geen problemen.

(Verzoeker; N.o.) zijn insteek in dit gesprek komt als redelijk en billijk over. Eigenlijk is het enige dat hij verlangt: Een zo snel mogelijke afronding van het nu **40 maanden** durend onderzoek. Wat ontbreekt is een totaalbeeld van alle bevindingen en een afronding van het onderzoek. Het FIOD-onderzoek, dat n.a.v. een "klikbrief" van een voormalig werknemer en broer van (verzoeker; N.o.) zou zijn verricht zou over 5 jaren een fiscaal nadeel van circa € 80.000 aan het licht hebben gebracht. Er zijn momenteel geen invorderingsproblemen en (verzoeker; N.o.) wilde zelfs, door middel van het afgeven van een positief-negatieve hypotheekverklaring, met zijn privévermogen garant staan voor de BV schulden. Dit voorstel is niet geaccepteerd door de fiscus. Er loopt een procedure voor het Gerechtshof Arnhem inzake het Fiod-onderzoek.

(Verzoeker; N.o.) stelt voor H. binnen drie maanden na heden de zaak te laten afwerken en verzoekt vanuit de Belastingdienst een derde over de schouders te laten meekijken. Dat komt hem als uiterste nog voor als een menswaardige behandeling.

Wanneer er nog de noodzaak zou bestaan om derdenonderzoeken in te stellen, verzoekt (verzoeker; N.o.) dit met de nodige prudentie te doen. Zijn toekomst staat of valt met de continuïteit van zijn onderneming en die kan door onvoorzichtig handelen van de zijde van de Belastingdienst negatief beïnvloed worden. Daarom vraagt hij alvorens een derdenonderzoek ingesteld gaat worden om een gesprek, waarin de Belastingdienst uiteraard nooit het achterste van zijn tong kan laten zien..."

3. Bij de reactie van de Belastingdienst was ook een afschrift gevoegd van de daarin genoemde conservatieve opstelling. Hierin was een opgenomen een "globale recapitulatie correcties". Deze recapitulatie gaf een overzicht van correcties, gespecificeerd per jaar en belastingsoort.

D. Reactie verzoeker

Verzoekers reageerden in een brief van 25 oktober 2004 op de reactie van de Belastingdienst op de klacht.

In reactie op de beantwoording door de Belastingdienst van de eerste vraag van de Nationale ombudsman merkten verzoekers het volgende op:

- de levering van de tijdens het onderzoek door de Belastingdienst gevraagde stukken heeft vertraging ondergaan doordat deze door de FIOD waren meegenomen tijdens de invallen;
- ook aan het overleg met de inspecteur van de waardecontrole is volledig meegewerkt;
- van de aansluitverschillen tussen de financiële administratie en de subadministratie werd al sinds jaar en dag melding gemaakt in de aangiften vennootschapsbelasting.

In reactie op de beantwoording van vraag 2. schreven verzoekers het volgende:

“...Blijkens het schrijven van (...) van 13 november 2004 (...) (bedoeld is 2003; N.o.) zou H. regelmatig, doch minimaal éénmaal per veertien dagen verslag uitbrengen aan F. Waar wij ons over hebben verbaasd is het feit dat F. niet in kennis is gesteld van het voornemen van H. een brief te schrijven aan de advocaat-generaal kort voor de behandeling van het hoger beroep op 18 februari 2004. Op dat moment was er immers intens contact tussen F. en W...”

In reactie op het antwoord van de Belastingdienst op vraag 4. schreven verzoekers het volgende:

“...Anders dan de Belastingdienst stelt heb ik eind 2002 **GEEN** onderbouwing ontvangen. (...)

De inhoud van de (globale recapitulatie correcties; N.o.) kennen wij niet...”

E. Nadere Reactie Belastingdienst/Randmeren

In reactie op het toegezonden verslag van bevindingen liet de Belastingdienst in een brief van 1 november 2004 het volgende weten:

“... Omdat de Fiod de jaren 1996 t/m 2000 in de strafzaak betrok, is het onderzoek in september 2002 uitgebreid met de jaren 1999 en 2000. (...) De controlerend ambtenaar is pas omstreeks oktober/november 2002 met dit onderzoek gestart. Omdat de controlerend ambtenaar alle bevindingen over de jaren 1996 t/m 2000 tegelijk wilde rapporteren (dit leek efficiënter voor zowel de Belastingdienst als (verzoeker; N.o.)) heeft dit geresulteerd in een eerste brief van 21 maart 2003. Hierna heeft de controlerend ambtenaar fasegewijs de bevindingen gerapporteerd (...)

(Verzoeker; N.o.) had al diverse malen verzocht om teruggave van zijn administratie en de controlerend ambtenaar had dus een dilemma. Hierbij stonden voor hem de volgende alternatieven open:

De administratie teruggeven

(Verzoeker; N.o.) informeren dat hij zijn administratie niet kon terugkrijgen (wegens de op handen zijnde strafzaak)

Niet reageren op de (herhaaldelijke) verzoeken van (verzoeker; N.o.).

Handelen alsof geen sprake was van een op handen zijnde strafzaak.

De eerste optie wenste de FIOD niet wegens vrees voor verduistering.

De tweede optie zou een klacht van de Fiod hebben opgeleverd.

De derde optie zou een klacht van (verzoeker; N.o.) hebben opgeleverd.

De vierde optie leek de minst slechte.

Dat (verzoeker; N.o.) dit handelen in strijd acht met de fatsoens- en omgangsregels moet ik voor kennisgeving aannemen. Ik begrijp zijn reactie maar mijns inziens liet de situatie geen andere keuze...”

Tot zover de bevindingen.

Achtergrond

Algemene wet inzake rijksbelastingen (Wet van 2 juli 1959, Stb. 301) zoals deze luidde in 2000

Artikel 47, eerste lid:

“1. Ieder is gehouden desgevraagd aan de inspecteur:

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

b. de boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan - zulks ter keuze van de inspecteur - waarvan de raadpleging van belang kan zijn voor de vaststelling van de feiten welke invloed kunnen uitoefenen op de belastingheffing te zijnen aanzien, voor dit doel beschikbaar te stellen.”

Artikel 52, eerste en tweede lid:

“1. Administratieplichtigen zijn gehouden van hun vermogenstoestand en van alles betreffende hun bedrijf, zelfstandig beroep of werkzaamheid naar de eisen van dat bedrijf, dat zelfstandig beroep of die werkzaamheid op zodanige wijze een administratie te voeren

en de daartoe behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers op zodanige wijze te bewaren, dat te allen tijde hun rechten en verplichtingen alsmede de voor de heffing van belasting overigens van belang zijnde gegevens hieruit duidelijk blijken.

2. Administratieplichtigen zijn:

- a. lichamen;
- b. natuurlijke personen die een bedrijf of zelfstandig een beroep uitoefenen;
- c. natuurlijke personen die inhoudingsplichtige zijn.”