



Rapport

Datum: 31 maart 2005

Rapportnummer: 2005/094

Klacht

Verzoekster klaagt erover dat de Belastingdienst/Limburg/Kantoor buitenland (verder de Belastingdienst) sinds de (mondelinge) opzegging begin oktober 2001 van de in 2000 gemaakte werkafspraken, niet in staat lijkt met haar te komen tot duidelijke, volledige en werkbare afspraken over de verwerking van door verzoekster namens haar Poolse cliënten ingediende Ct-formulieren.

Verder klaagt verzoekster over de afhandeling van de door haar op 26 november 2002 ingediende klacht. Zij klaagt er met name over dat de Belastingdienst in zijn brief van 18 januari 2003 onvoldoende is ingegaan op de klacht. Volgens verzoekster zijn in deze brief niet die nuanceringen aangebracht die verzoekster en de Belastingdienst op 20 december 2002 hebben besproken.

Bovendien klaagt verzoekster erover dat de Belastingdienst de op 21 januari 2003 door een met naam genoemde ambtenaar gedane toezegging niet is nagekomen om nog een vervolgbrief te schrijven op de brief van 18 januari 2003, waarin bovenbedoelde nuanceringen wel zouden worden aangebracht.

Beoordeling

I. Algemeen

1. Verzoekster werft en selecteert Poolse arbeiders voor de Nederlandse arbeidsmarkt. Zij verzorgt sinds 1 januari 2001, op verzoek van deze arbeiders, het invullen van Ct-formulieren voor de teruggaaf van ingehouden loonheffing. Het invullen van de Ct-formulieren is door verzoekster uitbesteed aan een belastingadviseur.

2. Verzoekster heeft in 2000 contact opgenomen met de Belastingdienst/Limburg/Kantoor buitenland (verder de Belastingdienst) om werkafspraken te maken over het indienen van deze Ct-formulieren. In dat kader heeft de Belastingdienst een volmacht beoordeeld, die verzoekster wilde gebruiken bij de fiscale belangenbehartiging van Poolse arbeiders. De volmacht gaf verzoekster onder meer het recht om een eventuele belastingteruggaaf op een bankrekeningnummer van haar te ontvangen. Bij brief van 9 oktober 2000 informeerde de Belastingdienst verzoekster dat de voorgelegde volmacht zodanig breed van opzet was dat aan het door verzoekster beoogde werd voldaan. Verzoekster had de Belastingdienst verder gevraagd hoe zij het meest praktisch er voor kon zorgen dat haar adres voor alle in te dienen aangiften als postadres werd opgenomen. De Belastingdienst antwoordde dat het, om de afhandeling effectief te laten verlopen, noodzakelijk was dat op de voorzijde van de in te vullen Ct-formulieren het adres van verzoekster als 'per adres' werd vermeld respectievelijk het rekeningnummer van verzoekster werd opgenomen.

3. Nadat de afhandeling van de aangiften in eerste instantie zonder veel problemen verliep, stokte de afdoening van de aangiften medio 2001. Op 2 oktober 2001 nam verzoekster hierover telefonisch contact op met de Belastingdienst en vernam zij dat de Belastingdienst specifiek op Poolse seizoenarbeiders toegespitst beleid had ingevoerd omdat aangiften van Poolse seizoenarbeiders vaak onvolledig of onjuist bleken te zijn, de uitbetaling van belastingteruggaven aanleiding gaf tot problemen en Poolse arbeiders vaak meer dan één volmacht aan verschillende vertegenwoordigers afgaven. Het kwam voor dat meer dan één aangifte inkomstenbelasting voor een en dezelfde belastingplichtige over één jaar door verschillende gemachtigden werden ingediend. Uit veel van de ontvangen aangiftebiljetten bleek dat niet de belastingplichtige maar de werkgever of een tussenpersoon wenste te profiteren van het Nederlandse fiscale stelsel. Uit dit telefoongesprek begreep verzoekster dat de Belastingdienst de "afpraak" van 9 oktober 2000 opzegde.

II. Ten aanzien van het maken van werkbare afspraken

1. Verzoekster klaagt er in de eerste plaats over dat de Belastingdienst sinds de (mondelijke) opzegging begin oktober 2001 van de in 2000 gemaakte werkafspraken, niet in staat lijkt met haar te komen tot duidelijke, volledige en werkbare afspraken over de verwerking van door verzoekster namens haar Poolse cliënten ingediende Ct-formulieren.

2. De Belastingdienst gaf in zijn reactie van 9 maart 2004 onder meer aan dat verzoekster in 2000 in feite slechts een volmacht aan de Belastingdienst heeft voorgelegd met de vraag of zij op basis hiervan Ct-formulieren kon invullen en een eventuele teruggaaf van inkomstenbelasting op een speciaal hiertoe te openen bankrekening kon laten storten. De Belastingdienst merkte op dat daar waar geen formele afspraken bestaan die ook niet kunnen worden opgezegd.

3. De Nationale ombudsman is van oordeel dat de Belastingdienst in zijn brief van 9 oktober 2000 meer heeft gedaan dan uitsluitend het accepteren van een volmachtmodel. De Belastingdienst gaf in die brief tevens aan hoe verzoekster er het meest praktisch voor kon zorgen dat haar adres voor alle in te dienen aangiften als postadres werd opgenomen en dat de teruggaven op een rekening van verzoekster zouden worden overgemaakt. Uit de correspondentie tussen de Belastingdienst en verzoekster blijkt niet dat verdere (schriftelijke) afspraken zijn gemaakt.

4. Zoals hiervoor onder I.3. is aangegeven, begreep verzoekster uit het telefoongesprek van 2 oktober 2001 dat de Belastingdienst de "afpraak" van 9 oktober 2000 opzegde. Aanleiding hiervoor waren de door de Belastingdienst sinds medio 2001 ondervonden problemen bij de afwikkeling van de door of namens Poolse seizoenarbeiders ingediende aangiften. Deze problemen vormden tevens aanleiding voor de Belastingdienst om specifiek op Poolse seizoenarbeiders toegespitst beleid in te voeren. Dit gebeurde per 1 september 2001 voor alle vanaf die datum nog te behandelen aangiften.

Deze werkwijze, vastgelegd in de “werkinstructie Seizoenarbeiders” (zie Achtergrond, onder 1.), hield onder meer in dat de gegevens van het aangiftebiljet werden ingevoerd in de systemen van de Belastingdienst, met uitzondering van de gegevens over het verblijfadres in Nederland, het adres van de gemachtigde en het giro- of bankrekeningnummer. In alle gevallen werd het (Poolse) woonadres opgenomen. Verder hanteerde de Belastingdienst als (standaard)werkwijze dat, indien een belastingplichtige meer dan één volmacht had afgegeven, de correspondentie uitsluitend met de meest recente door de Belastingdienst geaccepteerde gemachtigde werd voortgezet. Eerder gemachtigden werden daarover door de Belastingdienst niet geïnformeerd.

5. De door de Belastingdienst vanaf 1 september 2001 gevolgde werkwijze had onder meer tot gevolg dat verzoekster verstoken bleef van correspondentie omtrent door haar ingediende aangiften. Verzoekster was daardoor niet goed op de hoogte van de stand van zaken met betrekking tot deze aangiften. Dit ondanks het feit dat de betrokken Poolse seizoenarbeiders verzoekster als gemachtigde hadden aangewezen onder meer wat betreft de afwikkeling van de desbetreffende aangiften en dat verzoekster overeenkomstig de brief van de Belastingdienst van 9 oktober 2000 op de door haar ingediende aangiften haar adres als 'per adres', dus als postadres, had vermeld.

6. De onzekerheid die bij verzoekster was ontstaan nadat de Belastingdienst per 1 september 2001 zijn werkwijze had aangepast en het vervolgens op 2 oktober 2001 met de Belastingdienst gevoerde telefoongesprek, waren voor verzoekster aanleiding om onder meer bij brief van 9 oktober 2001 een aantal voorstellen aan de Belastingdienst te doen voor de afwikkeling van de door haar reeds ingediende en nog in te dienen aangiften. Verzoekster stelde onder meer voor om de door haar reeds ingediende aangiften toch conform de afspraak van 9 oktober 2000 af te handelen. Verder gaf zij aan dat zij voor de in de toekomst nog te verzorgen aangiften graag in overleg met de Belastingdienst afspraken wilde maken.

7. Alvorens in te gaan op de wijze waarop door de Belastingdienst op de voorstellen van verzoekster is gereageerd, verdient het volgende opmerking.

8. Het vereiste van actieve en adequate informatieverstrekking houdt in dat bestuursorganen burgers met het oog op de behartiging van hun belangen actief en desgevraagd van adequate informatie voorzien.

9. Op grond van artikel 2:1 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb; zie Achtergrond, onder 3.) kan een ieder zich ter behartiging van zijn belangen in het verkeer met bestuursorganen laten bijstaan of door een gemachtigde laten vertegenwoordigen. Uit artikel 2:1 Awb vloeit, ook blijkens de wetsgeschiedenis, voort dat het optreden van een gemachtigde tot gevolg heeft dat het contact met de burger in beginsel via de gemachtigde loopt (zie ook het Voorschrift Algemene wet bestuursrecht 1997; Achtergrond, onder 6.).

In artikel 41 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Awr; zie Achtergrond, onder 5.) is bepaald dat vertegenwoordiging onder meer kan plaats hebben krachtens volmacht. De wet stelt aan de vertegenwoordiger in een fiscale (bezwaarschrift)procedure geen bijzondere eisen. In beginsel kan iedereen als zodanig optreden.

10. In het Handboek Klantenadministratie (zie Achtergrond, onder 7.) is bepaald dat indien een belastingplichtige een ander heeft gemachtigd om (gedeeltelijk) zijn fiscale zaken te behartigen en betrokkene wenst dat de gemachtigde namens hem alle poststukken ontvangt, hij de Belastingdienst daarvan schriftelijk op de hoogte moet brengen. Daarmee ontvangt de gemachtigde namens de belastingplichtige alle poststukken. In feite is er sprake van een bijzonder postadres, aldus het handboek.

Verder is in het handboek bepaald dat een belastingplichtige een verzoek kan doen om zijn post te sturen naar een adres dat afwijkt van zijn woon-/vestigingsadres. Een aantekening op een aangiftebiljet of ander formulier kan worden aangemerkt als een dergelijk verzoek. De belastingplichtige ontvangt op een postadres alle correspondentie met uitzondering van aanslagen en dwangbevelen. Die gaan naar het woon-/vestigingsadres of het (wettelijk) gemachtigde adres.

11. Vast staat dat de betrokken Poolse seizoenarbeiders verzoekster als gemachtigde hadden aangewezen onder meer wat betreft de afwikkeling van de desbetreffende aangiften. Bovendien had verzoekster op de door haar ingediende aangiften haar adres als 'per adres', dus als postadres, vermeld. In feite hadden de betrokken Poolse seizoenarbeiders daarmee de wens te kennen gegeven dat verzoekster namens de betrokken belastingplichtigen alle poststukken zou ontvangen.

12. Gezien het vorenstaande mocht verzoekster erop vertrouwen dat correspondentie met betrekking tot de door haar namens Poolse seizoenarbeiders ingediende aangiften aan haar zou worden gestuurd. Dit was immers de tot 1 september 2001 door de betrokken eenheid en andere eenheden gehanteerde, standaard werkwijze. De Belastingdienst is dan ook met de per 1 september 2001 ten aanzien van Poolse seizoenarbeiders gehanteerde werkwijze afgeweken van de tot dan toe landelijk gehanteerde, standaard werkwijze. Afgezien van de vraag of de Belastingdienst een goede reden had om van de standaard werkwijze af te wijken, had van de Belastingdienst mogen worden verwacht dat hij verzoekster hierover uit eigen beweging en tijdig, te weten vóór 1 september 2001, had geïnformeerd. Op grond van hetgeen door partijen over en weer is aangevoerd en de door hen overgelegde stukken, is voldoende komen vast te staan dat de Belastingdienst verzoekster niet uit eigen beweging, noch tijdig heeft geïnformeerd over de per 1 september 2001 gewijzigde werkwijze. De Belastingdienst heeft daardoor gehandeld in strijd met het vereiste van actieve en adequate informatieverstrekking.

13. Voorts had van de Belastingdienst mogen worden verwacht dat hij verzoekster had geïnformeerd in die gevallen waarin een belastingplichtige meer dan één volmacht had

afgegeven en de correspondentie op grond daarvan niet (langer) met verzoekster werd gevoerd maar met de meest recente door de Belastingdienst geaccepteerde gemachtigde.

In dit specifieke geval kan de Belastingdienst niet worden gevolgd in zijn standpunt dat het niet tot zijn taak mag worden gerekend om die informatie actief te verstrekken.

Doorslaggevend daarbij is dat Poolse seizoenarbeiders hierover geen contact plegen op te nemen met hun eerdere gemachtigden. In de concept werkinstructie Seizoenarbeiders van 17 oktober 2003 is dan ook terecht bepaald dat, indien meerdere gemachtigden een aangifte hebben ingediend, deze gemachtigden op de meest recent gemachtigde na, worden aangeschreven dat zij niet meer als gemachtigden worden beschouwd. Daarmee wordt voorkomen dat gemachtigden onnodig contact op blijven nemen over de afwikkeling van aangiften. Ook op dit punt heeft de Belastingdienst gehandeld in strijd met het vereiste van actieve en adequate informatieverstrekking.

14. Wat betreft de door verzoekster aan de Belastingdienst gedane voorstellen voor de afwikkeling van de door haar reeds ingediende en nog in te dienen aangiften, voor het eerst gedaan bij brief van 9 oktober 2001 (zie hiervoor onder 6.), staat vast dat de Belastingdienst daar niet schriftelijk op heeft gereageerd. Wel hebben verschillende (telefoon)gesprekken plaatsgevonden tussen de Belastingdienst en verzoekster, tijdens welke gesprekken informatie aan verzoekster is verstrekt en met haar afspraken zijn gemaakt. Van deze gesprekken en de gemaakte afspraken heeft geen schriftelijke vastlegging plaatsgevonden. Zoals de Belastingdienst in zijn brief van 18 januari 2003 erkent, kon daardoor onduidelijkheid blijven bestaan over hetgeen al dan niet was besproken en afgesproken. Uit de overgelegde stukken blijkt bovendien dat het verzoekster lange tijd heeft ontbroken aan duidelijkheid wat betreft de status van de mondeling verkregen informatie. Pas in de brief van 18 januari 2003 werd aangegeven dat de ten aanzien van Poolse seizoenarbeiders gehanteerde werkwijze was geaccordeerd door het management van de betrokken eenheid van de Belastingdienst. Dat deze werkwijze was vastgelegd in een werkinstructie werd eerst duidelijk tijdens het onderzoek van de Nationale ombudsman.

Verder is van belang dat de Belastingdienst op een aantal punten nog geen informatie kon verstrekken omdat de interne besluitvorming op zich liet wachten. Op 22 augustus 2003 informeerde de Belastingdienst verzoekster dat de werkwijze zoals die tot op dat moment was gehanteerd, voortgezet zou worden voor de te regelen jaren tot en met 2001. Uiteindelijk kwam op 17 oktober 2003 een nieuwe werkinstructie tot stand die zou worden toegepast voor nog niet afgedane aangiften vanaf het belastingjaar 2002.

15. Indien een adviseur voorstellen ter beoordeling voorlegt of om nadere informatie vraagt dient de Belastingdienst hierop binnen een redelijke termijn een duidelijk standpunt in te nemen. Voorstellen van een gemachtigde die niet acceptabel zijn dienen tijdig te worden afgewezen terwijl op redelijke voorstellen die er op gericht zijn de aanslagregeling alsmede de informatievoorziening aan de gemachtigde over de aanslagregeling soepel te laten

verlopen adequaat gereageerd dient te worden. Het feit dat de problemen ontstaan zijn door toedoen van de Poolse arbeiders neemt niet weg dat van de Belastingdienst verwacht mag worden dat hij tijdig reageert op voorstellen van verzoekster om tot een oplossing van deze problemen te komen.

16. Zowel voor het belastingjaar 2001 als 2002 kwam de Belastingdienst pas nadat de meeste aangiften inkomstenbelasting over die jaren waren ingediend, tot besluitvorming over zijn handelwijze bij de afdoening van deze aangiften. Hierdoor miste verzoekster informatie die voor haar van belang was om te kunnen beoordelen op welke wijze aangiften het beste aangeleverd konden worden (adressering, inhoud machtigingen, rekeningnummer belastingteruggaven etc.). Het feit dat de inhoudelijke beleidswijziging, achteraf gezien, geen grote gevolgen had voor verzoekster doet hieraan niet af. Dit laatste kon verzoekster niet weten. Ook het feit dat pas in 2004 begonnen zou worden met de behandeling van de aangiften over 2002, doet daar niet aan af.

17. De Belastingdienst had moeten begrijpen dat verzoekster belang had bij een vlotte beoordeling van haar verzoeken om nadere informatie te krijgen en tot nadere afspraken te komen. Volgens de brochure "Welke rechten heeft u bij de Belastingdienst" van april 2003 streeft de Belastingdienst ernaar verzoeken om informatie binnen een maand af te handelen. De Nationale ombudsman constateert dat de Belastingdienst niet voldaan heeft aan het vereiste van voortvarendheid. Dit vereiste houdt in dat bestuursorganen slagvaardig en met voldoende snelheid optreden.

18. De Nationale ombudsman vat het voorgaande als volgt samen. Bestaande afspraken zijn - in eerste instantie onaangekondigd - terzijde geschoven en een nieuwe werkwijze is niet tijdig, op een voor belastingplichtige of diens adviseur voldoende toegankelijke en rechtszekerheid biedende wijze, bekend gemaakt. De Belastingdienst reageerde voorts niet tijdig op door verzoekster gedane voorstellen en verzoeken om informatie.

De Nationale ombudsman concludeert hieruit dat de Belastingdienst niet in staat is gebleken met verzoekster te komen tot duidelijke, volledige en werkbare afspraken over de verwerking van door verzoekster namens haar Poolse cliënten ingediende aangiften.

De onderzochte gedraging op dit punt is niet behoorlijk.

III Ten aanzien van de afhandeling van verzoeksters klacht

1. Verzoekster heeft tijdens een bespreking met de Belastingdienst op 18 oktober 2002 een door haar opgestelde notitie met dertien grieven en klachten besproken en de Belastingdienst verzocht een antwoord en standpuntbepaling over de in de notitie opgenomen grieven en verschillende andere vragen te geven. Op 14 november 2002 volgde een antwoord, waarin niet op alle grieven en klachten werd ingegaan. Volgens verzoekster heeft de Belastingdienst haar op 20 november 2002 telefonisch toegezegd

bereid te zijn alle overige vragen te beantwoorden en de nuances aan te brengen die zij gevraagd had. Omdat verzoekster onvoldoende vertrouwen had dat deze toezegging zou worden nagekomen diende zij op 26 november 2002 opnieuw een klacht in. Deze klacht is op 20 december 2002 besproken; op 18 januari 2003 gaf de Belastingdienst zijn schriftelijke reactie op deze klacht. Volgens verzoekster heeft de Belastingdienst in deze schriftelijke reactie niet die nuancerings aangebracht die op 20 december 2002 waren besproken. Onder meer op 4 maart, 7 april en 1 mei 2003 vroeg verzoekster andermaal om een reactie van de Belastingdienst waarin aandacht zou moeten worden besteed aan de verschillende periodes van en situaties bij de afwikkeling van de aangiften.

2. De Belastingdienst gaf in de klachtafhandelingsbrief van 18 januari 2003 aan het te betreuren dat niet direct een volledig en schriftelijk antwoord was gegeven op de tijdens de bespreking van 18 oktober 2002 naar voren gebrachte dertien grieven en klachten. De Belastingdienst gaf verder aan dat de afhandeling van de klacht van 26 november 2002 mank gaat aan tenminste twee vormfouten: er is niet vastgelegd of, in het licht van de bespreking op 20 december 2002, is afgezien van een hoorzitting en in de brief van 18 januari staat geen rechtsverwijzing. Dat laatste heeft geen ernstige consequenties gehad; belanghebbende heeft toch zijn weg gevonden. Het eerste mogelijk wel. Het valt nu immers niet aan de hand van enig schriftelijk stuk vast te stellen in hoeverre de thans voorliggende klacht hout snijdt. De Belastingdienst gaf tevens aan dat naar zijn mening de brief van 18 januari 2003 een volledige reactie is op de schriftelijke klacht; alle als klachtelementen aangestipte punten zijn behandeld.

Ook de heer Ba. gaf aan dat naar zijn mening in de brief van 18 januari 2003 wordt ingegaan op alle aspecten van de ingediende klacht zoals die door verzoeksters gemachtigde was ingediend en op 20 december 2002 was toegelicht.

3. De Nationale ombudsman constateert dat in de brief van 18 januari 2003 weliswaar een reactie is gegeven op de meeste knelpunten, maar dat de Belastingdienst niet expliciet is ingegaan op de in de notitie van 18 oktober 2002 opgenomen klachten over de adressering van aanslagen, de correspondentie met Poolse werknemers en het niet afgeven van een bericht over aangiften die niet worden afgehandeld. Verder gaf de Belastingdienst in zijn reactie weliswaar aan wat de algemene werkwijze was bij het afhandelen van aangiften van buitenlandse seizoenarbeiders, maar hij ging daarbij niet in op de verschillende periodes van indiening en afhandeling van aangiften noch op de verschillende stadia in het gehele proces van indiening van de aangifte tot en met de uitbetaling van de teruggaven.

4. Het motiveringsvereiste impliceert onder meer dat een bestuursorgaan in de afdoeningsbrief naar aanleiding van een klacht op alle klachtonderdelen dient in te gaan, tenzij er bijzondere redenen kunnen worden aangegeven om dat niet te doen. Door niet op alle aspecten van verzoeksters klacht in te gaan en daarbij niet de door verzoekster gevraagde nuancerings aan te brengen, heeft de Belastingdienst - nu niet is gebleken

van bijzondere redenen daartoe - gehandeld in strijd met het motiveringsvereiste.

De onderzochte gedraging op dit punt is eveneens niet behoorlijk.

IV Ten aanzien van het nakomen van toezeggingen

1. Ten slotte klaagt verzoekster erover dat de Belastingdienst de op 21 januari 2003 door de heer Ba. gedane toezegging niet is nagekomen om nog een vervolgbrief te schrijven op de brief van 18 januari 2003, waarin bovenbedoelde nuanceringen wel zouden worden aangebracht.

2. De heer Ba. liet in reactie hierop weten dat verzoeksters gemachtigde tijdens het telefoongesprek van 21 januari 2003 had aangegeven dat hij duidelijkheid wilde hebben met betrekking tot in de toekomst in te dienen en te behandelen aangiften. De door verzoekster gevraagde "nuanceringen" hadden dus, aldus de heer Ba., geen betrekking op elementen van de klachtbrief noch op het antwoord van 18 januari 2003 doch op de in de toekomst te hanteren handelwijze. De heer Ba. gaf aan dat de enige toezegging die meerdere malen was gedaan de door verzoekster gevraagde duidelijkheid met betrekking tot in de toekomst in te dienen aangiftebiljetten betrof.

3. Uit het vorenstaande volgt dat verzoekster en de heer Ba. elkaar tegenspreken wat betreft de toezegging die op 21 januari 2003 door de heer Ba. is gedaan. Nu bovendien niet is gebleken van feiten of omstandigheden op grond waarvan aan de verklaring van de een meer waarde moet worden toegekend dan aan de verklaring van de ander, onthoudt de Nationale ombudsman zich op dit punt van een oordeel.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Limburg/kantoor Buitenland is

gegrond ten aanzien van:

- het niet komen tot duidelijke, volledige en werkbare afspraken over de verwerking van door verzoekster namens haar Poolse cliënten ingediende Ct-formulieren, wegens schending van het vereiste van actieve en adequate informatieverstrekking;
- de afhandeling van verzoeksters bij de Belastingdienst ingediende klacht, wegens het niet voldoen aan het motiveringsvereiste.

Ten aanzien van het niet nakomen van een toezegging onthoudt de Nationale ombudsman zich van een oordeel.

Onderzoek

Op 22 augustus 2003 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van X BV te M., met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Limburg/Kantoor buitenland.

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 verzocht op de klacht te reageren. Daarnaast werd de betrokken ambtenaar de gelegenheid geboden om commentaar op de klacht te geven. Vervolgens werd verzoekster in de gelegenheid gesteld op de verstrekte inlichtingen te reageren. Tevens werd de Belastingdienst een aantal specifieke vragen gesteld.

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

De Belastingdienst/Limburg deelde mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen. X BV gaf binnen de gestelde termijn geen reactie.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. FEITEN

1. Verzoekster houdt zich bezig met de werving en selectie van Poolse arbeiders met een Duits paspoort voor de Nederlandse arbeidsmarkt. Zij verzorgde vanaf 1 januari 2001 op verzoek van deze arbeiders het invullen van Ct-formulieren voor de teruggaaf van te veel ingehouden loonheffing. Het invullen van de Ct-formulieren werd door verzoekster uitbesteed aan een belastingadviseur.

2. Verzoeksters gemachtigde nam in 2000 contact op met de Belastingdienst om tot werkafspraken te komen over het indienen van deze Ct-biljetten. Op 2 oktober zond verzoeksters gemachtigde naar aanleiding van dit overleg de volgende brief aan de Belastingdienst:

"...Vanaf 1998 drijft (verzoekster; N.o.) een arbeidsbemiddelingsbedrijf, dat bemiddelt tussen Polen met een Duits paspoort en diverse uitzendorganisaties. De betrokken Polen komen hierbij tijdelijk in dienst bij het uitzendbureau voor het verrichten van onder andere seizoensarbeid.

Deze Polen komen na afloop van hun werkzaamheden in Nederland mogelijk in aanmerking voor een teruggave van inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen. Het invullen van het hiervoor benodigde Ct-biljet geschiedt door of namens (verzoekster; N.o.).

Het probleem is echter dat er op het Ct-biljet geen buitenlands rekeningnummer ingevuld mag worden. Aangezien de meeste Polen niet in het bezit zijn van een Nederlands rekeningnummer heeft (verzoekster; N.o.) ten aanzien van de door deze mensen te ontvangen bedragen een speciaal bankrekeningnummer geopend.

Hierover is telefonisch contact geweest met uw eenheid. U heeft toen vermeld dat het mogelijk is de gelden op een rekeningnummer van (verzoekster; N.o.) te storten, indien (verzoekster; N.o.) in het bezit is van een volmacht.

Bijgevoegd is de volmacht die (verzoekster; N.o.) toestemming geeft om namens haar Poolse arbeiders het Ct-biljet in te vullen en het door deze mensen te ontvangen bedrag van inkomstenbelasting/premie volksverzekering te laten storten op een rekening van (verzoekster; N.o.). De biljetten en volmachten worden ondertekend door de betreffende Poolse arbeiders. (Verzoekster; N.o.) zal het ontvangen bedrag via een Poolse onderneming vervolgens doorsturen naar de rechthebbende arbeider in Polen.

Wij verzoeken u de bijgevoegde volmacht in het kader van bovengenoemde situatie te beoordelen. Graag ontvangen wij een schriftelijke reactie op ons schrijven.

Tevens verzoeken wij u aan te geven op welke manier wij het meest praktisch kunnen bewerkstelligen dat ons adres voor alle in te dienen aangiftes als postadres wordt opgenomen..."

De bijgevoegde volmacht luidde als volgt:

"...Volmacht

De ondergetekende (de Poolse arbeider; N.o.)

MACHTIGT HIERBIJ

(verzoekster; N.o.), met recht van substitutie,

- om hem/haar zowel in als buiten rechte te vertegenwoordigen, in alle zaken de heffing en invordering van alle rijksbelastingen en sociale verzekeringen betreffende, een en ander met recht van indeplaatsstelling én
- om zijn/haar belangen te behartigen, ter zake van het door (verzoekster; N.o.) of haar gemachtigde in te vullen Ct-biljet ter zake van teruggaaf van inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen én
- de eventuele teruggaaf van inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen namens hem/haar te ontvangen op bankrekeningnummer (...) ten name van (verzoekster; N.o.) aan derden.

Al het voorgaande met dien verstande dat de ondergetekende de bij deze verleende volmacht te allen tijde zal kunnen herroepen..."

3. Bij brief van 9 oktober 2000 berichtte de heer Be. verzoeksters gemachtigde als volgt:

"...De bij uw brief van 2 oktober jl. gevoegde volmacht is zodanig breed van opzet dat aan het door u beoogde wordt voldaan.

Om de afhandeling effectief te laten verlopen is het noodzakelijk dat op de voorzijde van de in te vullen Ct-biljetten in de rubrieken "Persoonlijke gegevens" en "Rekeningnummer in Nederland voor teruggaaf" het adres van (verzoekster; N.o.) als p/a wordt vermeld resp. het rekeningnummer van (verzoekster; N.o.) wordt opgenomen.

Bij iedere aangifte moet de ondertekende machtiging worden gevoegd..."

De aangiften kunnen t.a.v. Dhr. (...) worden gezonden..."

4. Op 12 april 2001 schreef verzoeksters gemachtigde de Belastingdienst:

"...Op 11 april jl. heeft de heer (...) van ons kantoor contact met u opgenomen inzake onze relatie (verzoekster; N.o.).

Namens onze relatie dragen wij zorg voor de indiening van aangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen die betrekking hebben op Poolse werknemers met een Duits paspoort waarbij onze relatie als bemiddelaar heeft opgetreden.

Op 2 oktober jl. hebben wij een brief gestuurd aan uw Belastingdienst en gevraagd of de door ons opgestelde volmacht akkoord is. Uw collega, de heer Be. heeft in zijn brief van 9 oktober jl. aangegeven dat hij akkoord gaat met deze volmacht. Bijgaand treft u een volmacht aan zoals wij die bij elke aangifte hebben bijgevoegd. Een ondertekende volmacht heeft tot gevolg dat een eventuele teruggaaf van inkomstenbelasting/ premie volksverzekeringen, die voortvloeit uit een ingediende aangifte, gestort kan worden op het bankrekeningnummer (...) ten name van (verzoekster; N.o.).

Op de door ons ingediende aangiften hebben wij zowel het hierboven genoemde rekeningnummer vermeld alsmede ons adres als zijnde het postadres van de door u op te leggen aanslagen. Onlangs ontvingen wij evenwel van de Belastingdienst/Centrale betalingsadministratie te Apeldoorn een aantal formulieren inzake de uitbetaling van bedragen. Wij verzoeken u er zorg voor te dragen dat de aanslagen naar ons postadres worden gezonden en de eventuele teruggaven op het hierboven genoemd rekeningnummer worden gestort en dat er derhalve geen formulieren inzake de uitbetaling van bedragen meer worden verzonden.

In de brief van 9 oktober jl. is aangegeven dat de aangiften t.a.v. de heer (...) kunnen worden gezonden. Wilt u ons aangeven of wij alle aangiften in de toekomst t.a.v. de heer (...) dienen te sturen of kunnen wij de aangiften naar het algemene postadres sturen?..."

5. De Belastingdienst reageerde nog diezelfde dag als volgt:

"...De aangiften zijn overeenkomstig mijn schrijven van 9 oktober 2000 ingediend. Bij de behandeling zijn abusievelijk de op de aangifte vermelde rekeningnummers niet correct verwerkt. Mijn excuses voor dit ongemak. Persoonlijk heb ik mij vandaag overtuigd van het gegeven of de op de aangiften vermelde rekeningnummers wel of niet worden verwerkt. Ik bevestig u dat de rekeningnummers thans worden verwerkt.

De door u gebruikte volmacht heeft niet op een enkel jaar betrekking. Dit betekent dat niet ieder jaar een nieuwe volmacht moet worden ondertekend. Deze volmacht blijft van kracht tot herroeping danwel door een nieuwe wordt opgevolgd..."

6. Op 9 oktober 2001 zond verzoeksters gemachtigde een brief naar de heer K. van de Belastingdienst naar aanleiding van een op 2 oktober 2001 gevoerd telefoongesprek. De brief had onder meer de volgende inhoud:

" 2. HET GEVOLGDE TRAJECT

(...) De aangifte verzorgen wij op basis van de ontvangen jaaropgaven, die (verzoekster; N.o.) rechtstreeks of via de Poolse werknemers ontvangt. Van (verzoekster; N.o.) ontvangen wij bovendien een lijst waarop de personen staan vermeld die door hun geworven zijn en waarvan zij weten dat zij werkzaamheden hebben verricht. (Verzoekster; N.o.) verzoekt de organisaties uitdrukkelijk om alle jaaropgaven te verstrekken. Van sommige organisaties ontvangt (verzoekster; N.o.) echter geen jaaropgaven. Als voorbeeld kan (...) genoemd worden. Ondanks herhaaldelijke verzoeken is deze organisatie niet bereid ons de jaaropgaven te verstrekken. Aangezien deze organisatie niet in het bezit is van het woonadres van de werknemers, wordt er ook geen jaaropgave uitgereikt aan de werknemers. Om de aangifte toch zo volledig mogelijk in te dienen hebben wij in de aangifte vermeld dat de belastingplichtige bij de betreffende organisatie werkzaamheden heeft verricht maar dat ons (en de betreffende persoon) de jaaropgave niet is verstrekt.

(...)

3. TELEFOONGESPREEK D.D. 2 OKTOBER JL.

In ons telefonisch onderhoud van afgelopen dinsdag heeft u uitgebreid aangegeven dat u allerlei problemen aantreft om ingediende Ct-biljetten op een correcte wijze te kunnen beoordelen en af te handelen. Hieronder zullen wij de door u geconstateerde problemen aan de orde stellen.

3.1. Volmachten

U heeft onder andere aangegeven dat er vaak meerdere volmachten zijn afgegeven namens één belastingplichtige. Wij hebben begrip voor de moeilijkheden die u ondervindt om de aangiften praktisch af te handelen indien er meerdere volmachten zijn verstrekt, aangezien niet duidelijk is wie de feitelijk gemachtigde is.

(...)

3.2. Aanslagregeling

Bovendien heeft u aangegeven dat de aanslagregeling moeizaam verloopt aangezien de aangiften vaak onvolledig of onjuist zijn. Zoals wij reeds hierboven hebben aangegeven trachten wij de aangifte op een zo correct en volledig mogelijke wijze in te dienen.

3.3. Uitbetaling

Daarnaast heeft u aangegeven problemen te ondervinden bij de uitbetaling van de teruggaven. Wij zijn van mening dat er door de Belastingdienst bevrijdend is betaald als de teruggave op de speciaal geopende bankrekening op naam van onze relatie is gestort. Zie hiervoor de volmacht. Indien u enige twijfel hebt is (verzoekster; N.o.) gaarne bereid u desgewenst periodiek inzage te verstrekken in de hiervoor genoemde bankrekening.

4. VOORSTELLEN

Sinds 28 september jl. hebben wij brieven ontvangen waarin namens uw eenheid is gereageerd op de afhandeling van de aangiften. In ons telefonisch onderhoud heeft u nog een nadere toelichting gegeven. Uit het telefonisch onderhoud begrepen wij dat de destijds gemaakte afspraak (zie de brief van 9 oktober 2000, hiervoor onder 3.; N.o.) voor de toekomst is opgezegd. Hierin kunnen wij ons vinden. Omtrent de door ons ingediende en nog in te dienen aangiften zouden wij u de volgende voorstellen willen doen.

4.1. Reeds ingediende aangiften

Wij hebben voor het laatst op vrijdag 21 september jl. aangiften ingediend. Wij stellen voor om de reeds ingediende aangiften conform de door ons gemaakte afspraak af te handelen. Voor de overzichtelijkheid maken wij hierbij een tweedeling.

4.1.1. Eén volmacht ontvangen

Voor de belastingplichtigen waarvan er alleen door ons een aangifte is ingediend en waarvan u derhalve slechts één volmacht heeft ontvangen, verzoeken wij u de aangifte op de afgesproken wijze af te handelen. Bij deze aangiften is namelijk duidelijk wie de gemachtigde is.

Indien de aangifte volledig is, kan ons inziens de aangifte afgehandeld worden en de eventuele teruggave worden overgemaakt op de bankrekening van (verzoekster; N.o.).

Indien de ingediende aangifte toch niet geheel volledig blijkt te zijn, verzoeken wij u contact met ons op te nemen.

(...)

Wij zouden u vriendelijk willen verzoeken ons aan te geven van welke personen - die zijn opgenomen op de bijgevoegde lijsten - er alleen door ons een aangifte is ingediend en waarvan u derhalve slechts één volmacht heeft ontvangen.

4.1.2. Meerdere volmachten ontvangen

Van de belastingplichtigen waarvan meerdere aangiften zijn ingediend en meerdere volmachten zijn afgegeven, zullen wij in overleg treden met onze relatie. Zoals u reeds hebt medegedeeld, zal eerst dienen te worden aangegeven wie de gemachtigde is. Uit de brieven van uw eenheid hebben wij inmiddels vernomen over welke informatie u wenst te beschikken. Met onze relatie zullen wij vervolgens het te bewandelen traject bespreken.

Uiteraard willen wij u de gewenste informatie zo spoedig mogelijk verstrekken, maar de termijn van drie weken is naar alle waarschijnlijkheid niet haalbaar. Bovendien zouden wij nog graag vooraf overleg met u willen plegen over de door u gewenste inhoud van een volmacht. Indien u het op prijs stelt dat in de volmacht wordt opgenomen dat de volmachtgever verklaart dat de Belastingdienst bevrijdend heeft betaald indien de teruggave op de bankrekening van (verzoekster; N.o.) wordt gestort, zijn wij daar gaarne toe bereid.

4.2. Toekomstige aangiften

Ten aanzien van de reeds verzorgde maar nog niet ingediende aangiften en de nog te verzorgen en in te dienen aangiften zouden wij u het volgende voor willen stellen.

4.2.1. Reeds verzorgde aangiften

Voor deze aangiften heeft onze relatie reeds kosten gemaakt aangezien de aangiften (circa 120) inmiddels door ons zijn verzorgd. Wij stellen voor deze aangiften in te dienen. Indien de aangifte onvolledig is of indien er meerdere volmachten zijn afgegeven, zullen wij op uw verzoek de benodigde informatie verstrekken.

4.2.2. Nog te verzorgen aangiften

Voor de in de toekomst in te dienen aangiften zouden wij graag in nauw overleg met u afspraken willen maken, zodat de aangiften op een juridisch correcte en juiste wijze ingediend en afgehandeld kunnen worden.

(...)

Wij hopen dat u akkoord gaat met onze hierboven genoemde voorstellen en verzoeken u hierover contact met ons op te nemen. Uiteraard zijn wij gaarne bereid tot het geven van een nadere toelichting. Indien u voornemens bent niet in te gaan op onze voorstellen zouden wij graag in een persoonlijk onderhoud met u nadere afspraken willen maken."

7. Op 6 juni 2002 schreef verzoeksters gemachtigde de Belastingdienst een brief met de volgende inhoud:

"...Aanleiding

Zoals reeds telefonisch besproken ontvangen niet alle Poolse mensen een jaaropgave van de werkgevers/inhoudingsplichtigen. De betreffende Polen hebben in de meeste gevallen een volmacht aan (verzoekster; N.o.) afgegeven om namens hun Ct-formulieren in te dienen (hierna Ct-volmacht).

Wij hebben namens (verzoekster; N.o.) contact opgenomen met deze werkgevers (meestal uitzendorganisaties) met het verzoek de jaaropgaven van deze mensen rechtstreeks aan (verzoekster; N.o.) te doen toekomen, om zodoende een zo juist en volledig mogelijke aangifte te kunnen indienen. Enkele werkgevers zijn niet bereid gebleken de jaaropgaven aan (verzoekster; N.o.) te doen toekomen, tenzij (verzoekster; N.o.) de getekende Ct-volmachten aan deze werkgevers zou verstrekken. Zoals u wellicht begrijpt, mede gezien het aantal dubbele aangiften die bij u zijn binnengekomen, is (verzoekster; N.o.) niet genegen de Ct-volmachten af te geven. Zodoende is er een pat-stelling ontstaan tussen partijen.

Om deze impasse te doorbreken zal (verzoekster; N.o.) aan de Polen vragen om zelf hun jaaropgave op te vragen bij de werkgever. De Poolse werknemer zal deze jaaropgave, indien deze dan verstrekt wordt, vervolgens aan (verzoekster; N.o.) geven ter verwerking in hun Ct-formulier. Zekerheid over ontvangst van de jaaropgave is er echter niet.

Aangedragen oplossing

Voor het jaar 2001

(Verzoekster; N.o.) verstrekt ons ter informatie voor het Ct-biljet over het kalenderjaar 2001, in die gevallen dat we niet over een jaaropgave beschikken, over een opgave van de periode waarin de Poolse mensen via hun bemiddeling bij de betreffende werkgevers hebben gewerkt, met een inschatting van de ontvangen bruto-lonen. Deze gegevens verwerken wij in de aangifte over 2001. Uiteraard zullen wij samen met (verzoekster; N.o.) trachten zoveel mogelijk jaaropgaven te verzamelen, doch wij zijn daarbij afhankelijk van de medewerking van de betreffende werkgevers.

Voor het jaar 2002

Om dergelijke problemen voor het jaar 2002 te voorkomen hebben wij bijgaande volmacht opgemaakt. Op basis van deze volmacht kunnen de werkgevers de jaaropgaven aan (verzoekster; N.o.) doen toekomen, waarbij zij aan hun wettelijke verplichting van uitreiking aan de werknemer voldoen. De volmacht zal zowel in het Nederlands als in het Pools worden opgesteld.

Verzoek

Bent u met ons van mening dat op basis van bijgaande volmacht de werkgevers bij verstrekking van de jaaropgave aan (verzoekster; N.o) voldoen aan de wettelijke verplichting ingevolge artikel 28, eerste lid, onderdeel e, van de Wet op de Loonbelasting 1964?..."

De bijgevoegde concept-volmacht luidde als volgt:

"...VOLMACHT/ VERKLARING

De ondergetekende:

(Poolse werknemer; N.o.)

MACHTIGT HIERBIJ

(verzoekster; N.o.), met recht van substitutie,

- om namens hem/haar over 2002 de jaaropgave als bedoeld in artikel 28, eerste lid, onderdeel e, van de Wet op de Loonbelasting (tekst 2002) in ontvangst te nemen.

en

VERKLAART HIERBIJ

- dat de werkgever bij het verstrekken van de vorenbedoelde jaaropgave aan (verzoekster; N.o.) voldaan heeft aan diens verplichting opgenomen in voornoemde bepaling..."

8. Bij faxbericht van 8 oktober 2002 legde verzoeksters gemachtigde twee concept-volmachten aan de heer K. van de Belastingdienst voor:

"...Onder verwijzing naar mijn brief van 6 juni 2002 en daarop volgende telefoongesprekken inzake de volmachtverlening doe ik u bijgaand toekomen de juridische opinie van mr. drs. Y, van P. Advocaten.

In zijn antwoord heeft de heer Y. twee volmachten beoordeeld:

De specifieke volmacht die ik bij mijn brief van 6 juni 2002 heb gevoegd:

Zijn antwoord is m.i. duidelijk: de volmacht kwalificeert, waarbij hij ter versterking adviseert toe te voegen "en geeft opdracht aan". Deze toevoeging zal ik opnemen in deze volmachten (...) en tevens in het Pools vertaald opnemen.

De reeds gebruikte volmacht, waarvan u in onze bespreking, voorbeelden heeft gezien. Zelfs op basis van deze volmacht kan de werkgever de jaaropgave verstrekken aan de gevolmachtigde (verzoekster; N.o.).

Ik verzoek u mijn brief van 6 juni 2002 en bijgaande fax voor akkoord te tekenen namens de belastingdienst en aan mij te doen toekomen. In verband met de voortgang verzoek ik u vriendelijk een exemplaar op de fax te zetten (morgen is er een afspraak met de werkgevers)..."

9. De heer Y. had verzoeksters gemachtigde bij brief van 7 oktober 2002 als volgt geïnformeerd over de hiervoor onder punt 2. en onder punt 7. opgenomen volmachten:

"...U stelde mij de vraag of (verzoekster; N.o.) op grond van deze machtiging (zie hiervoor onder 7.; N.o.) van het uitzendbureau/de werkgever verlangen kan dat deze de jaaropgaaf aan haar verstrekt. Ik beantwoord deze vraag bevestigend, waarbij ik opmerk dat de werkgever die deze verplichting om de jaaropgaaf aan (verzoekster; N.o.) te verstrekken nagekomen is, door de werknemer er niet meer op aangesproken kan worden dat hij (de werkgever) de jaaropgaaf niet aan hem (de werknemer) overhandigd heeft.

(...)

U stelde mij de vraag of de machtiging "om zijn/haar belangen te behartigen, terzake van het door (verzoekster; N.o.) of haar gemachtigde in te vullen Ct-biljet ter zake van teruggaaf inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen" (zie hiervoor onder 2.; N.o.) aan het uitzendbureau/de werkgever voldoende grond biedt om de jaaropgaaf van de volmachtgever/de werknemer naar (verzoekster; N.o.) te sturen. Ik ben van mening dat als de werkgever op grond van deze volmacht de jaaropgaaf naar (verzoekster; N.o.) stuurt, hij aan zijn verplichting om de werknemer een jaaropgaaf te verstrekken voldaan heeft en hij door deze niet meer op het niet-nakomen van die verplichting aangesproken kan worden.

(...)

De juridische figuur van de volmacht kent in het onderhavige geval als partijen de werknemer/volmachtgever, (verzoekster; N.o.)/de gevolmachtigde en het uitzendbureau/de werkgever/de wederpartij. De belastingdienst is niet als partij hierbij betrokken. Toestemming van de belastingdienst is voor de rechtsgeldigheid van de volmachtverlening niet vereist. Er bestaat uiteraard geen bezwaar tegen dat de belastingdienst deze brief

voor akkoord ondertekent, maar voor de werking van de volmachtverlening is dat strikt juridisch zoals gezegd irrelevant..."

10. Op 9 oktober 2002 reageerde de heer K. van de Belastingdienst per faxbericht als volgt:

"...Met betrekking tot de opmerkingen van (Y; N.o.) met betrekking tot de eerst in het faxbericht opgenomen machtiging merk ik op dat ik (Y's; N.o.) zienswijze deel. Echter (Y's; N.o.) visie met betrekking tot de tweede in het faxbericht opgenomen machtiging deel ik niet. De tweede machtiging geeft u mijns inziens slechts volmacht tot het verrichten van diensten, waarin niet het opvragen en in ontvangst nemen van de jaaropgave is begrepen.

Met (Y; N.o.) ben ik van mening dat u met betrekking tot de volmachtverlening géén toestemming van de Belastingdienst behoeft. Echter indien de Belastingdienst zulks noodzakelijk acht, heeft de Belastingdienst het recht en de plicht om zich te vergewissen van de juistheid van de machtiging en kan in voorkomende gevallen ook verlangen dat niet slechts de gemachtigde maar ook de belastingplichtige in persoon verschijnt voor bijvoorbeeld het verstrekken van inlichtingen.

Ik neem aan dat u met deze reactie mijnerzijds voldoende bent geïnformeerd..."

11. Verzoeksters gemachtigde stelde, ter voorbereiding van een bespreking op 18 oktober 2002 met de Belastingdienst, een notitie op waarin hij verzoeksters klachten en grieven over het handelen van de Belastingdienst opnam:

"...Aanleiding

Faxbericht van de heer K., BPO buitenland d.d. 8 oktober 2002 (bedoeld wordt 9 oktober 2002; N.o.).

Dit kan m.i. niet los worden gezien van het gehele voortraject, maar bevestigt het beeld dat zich reeds enige periode heeft gevormd.

Feiten/omstandigheden

(Verzoekster; N.o.) is een organisatie die zich sinds 1998/1999 bezig houdt met werving en selectie van Poolse arbeiders (met Duits paspoort) voor de Nederlandse arbeidsmarkt. De Poolse mensen worden bemiddeld voor en in opdracht van Nederlandse uitzendorganisaties, waaronder sedert 2001 ook X Uitzendorganisatie BV (met name Limburg).

(Verzoekster; N.o.) heeft een vestiging in M. (...) en één in Polen.

Veel Poolse uitzendkrachten hebben zich tot (verzoekster; N.o.) gewend met de vraag of zij ook voor de invulling en afwerking van T-formulieren konden zorgdragen. In overleg

tussen verzoeksters gemachtigde en (verzoekster; N.o.) is besloten in te gaan op deze verzoeken, waarbij (verzoekster; N.o.) de opdracht tot uitvoering heeft gegeven aan (verzoeksters gemachtigde; N.o.). (...)

Om een en ander zo juist en soepel mogelijk te laten verlopen heeft (verzoeksters gemachtigde; N.o.) schriftelijk vooroverleg gepleegd met de Belastingdienst:

brief van 2 oktober 2000 inzake de volmacht met Heerlen, met antwoord van de heer Be. van 9 oktober 2000;

fax van 12 april 2001 aan Heerlen inzake de uitbetalingen, met antwoord van de heer Be. van 12 april 2001;

brief van 9 oktober 2001 aan Heerlen over de voortgang van afhandeling van de Ct-formulieren. (...)

brief van 6 juni 2002 aan Heerlen (...) betreffende de volmachten in het kader van het opvragen, c.q. verzamelen van jaaropgaven. (...) Aangezien wij op 30 september 2002 nog geen bericht hadden ontvangen, heeft ondergetekende contact gezocht met de heer K. Dit was aanleiding tot de fax van 8 oktober 2002 met als bijlage een brief van P. Advocaten. Per fax van 8 oktober (bedoeld wordt 9 oktober; N.o.) heeft de heer K. hierop gereageerd.

Afwikkeling Ct-biljetten

In overeenstemming met en naar aanleiding van de afstemming met de Belastingdienst hebben wij de Ct-formulieren ingediend. In de eerste periode werden de aanslagen opgelegd conform onze briefwisseling met (de Belastingdienst; N.o.). Vervolgens stakte de hele afhandeling. In open en eerlijk overleg met onder andere de heer K. werd duidelijk welke problemen aan de orde kwamen bij het vaststellen van de aanslagen en de uitbetalingen van de teruggaven.

Dit heeft geresulteerd in onze vervolgbrieven en de afspraak in februari 2002. Tijdens deze afspraak is de routing die (verzoekster; N.o.) volgt heel nadrukkelijk aan de orde gekomen, ondersteund door en met alle formulieren en betalingsbewijzen die (verzoekster; N.o.) hanteert. Met begrip voor de situatie en de afwikkeling, zowel vanuit de Belastingdienst als vanuit (verzoekster; N.o.) zijn er toen enkele afspraken (mondeling) gemaakt. Alles vanuit de gedachte en de wens onzerzijds dat de Poolse mensen de teruggave ontvangen waarop ze RECHT hebben. Wij hebben daarbij de door de heer K. aangegeven weg zoveel als mogelijk gevolgd. Wij hadden het idee de heer K. voldoende overtuigd te hebben van de rechtvaardige bedoelingen die (verzoekster; N.o.) had met de voor hun extra service-verlening aan de Poolse mensen.

De (werk)-afspraken waren met name praktisch van aard om ervoor te zorgen dat zoveel mogelijk aangiften konden worden afgewerkt.

Een element in de bespreking betrof de jaaropgaven van de Poolse mensen. Deels beschikken wij over de jaaropgaven, deels hebben we die niet tot onze beschikking. In die laatste situatie enerzijds omdat de Poolse mensen die jaaropgaven verzuimd hebben te verstrekken, anderzijds omdat de Poolse mensen zelf niet over de jaaropgaven beschikken, aangezien ze deze nooit hebben mogen ontvangen van hun werkgevers/inhoudingsplichtigen.

Wij hebben samen met (verzoekster; N.o.) getracht zoveel mogelijk jaaropgaven te verzamelen om de aangifte zo volledig mogelijk te kunnen indienen. Om dit te bewerkstelligen zijn wij in overleg getreden met de heer K. om op een praktische wijze de jaaropgaven namens de Poolse mensen die (verzoekster; N.o.) gemachtigd hebben tot het indienen van de aangifte c.a. (zie volmachten), te mogen ontvangen. Op onze daarop gerichte brief heeft de heer K, die het belang van onze brief heel duidelijk moet zijn geweest, gevraagd om een opinie van een deskundige. Op basis hiervan zou hij bereid zijn een afschrift van de brief voor akkoord te tekenen. Deze opinie hebben wij hem doen toekomen. In zijn fax van 8 oktober jl. (bedoeld wordt 9 oktober; N.o.) heeft de heer K. het nodig geacht, zonder enige argumentatie, de opinie van een deskundige niet te delen en vervolgens niet over te gaan tot accordering.

Dit antwoord was dermate in tegenspraak met de afspraak, (...) dat wij het hele traject nog eens nader beschouwd hebben.

Daaruit is volgens mij heel duidelijk gebleken dat er "eigen" regels zijn opgesteld. Beleid, voor zover het beleid te noemen is, dat nooit is gepubliceerd en indruist tegen bestaand en bekend beleid, mogelijk zelfs in strijd is met de (inter)nationale wettelijke bepalingen, en uitdrukkelijk in strijd is met anti-discriminatiebepalingen en de beginselen van behoorlijk bestuur, met name de zorgvuldigheid, misbruik van bevoegdheden, gebondenheid aan afspraken en evenredigheid. Tevens wordt naar mijn mening het Belastingstatuut niet nageleefd. Uiteindelijk wordt niet een rechtvaardige belastingheffing nagestreefd, aangezien de formele en materiële belastingschuld als gevolg van de werkwijze niet of onvoldoende op elkaar worden afgestemd.

Het lijkt er zeer stellig op dat de heer K. niet slechts eigen beleidsregels hanteert, maar ook deskundig lijkt te zijn op elk gebied, al of niet fiscaal-juridisch van aard.

Een praktische en materiële oplossing wordt naar mijn opinie onvoldoende onderschreven, waarbij het voornaamste doel is dat de Poolse mensen hun teveel ingehouden belasting op aangifte terugontvangen.

Wij onderkennen dat er fouten gemaakt zijn met de volledigheid en juistheid van aangiftes, maar zien tevens dat de Belastingdienst niet volgens conforme regels werkt. Waar gewerkt wordt, worden fouten gemaakt. Om echter eenzijdig de nadelen hiervan bij de Poolse mensen te leggen gaat ons te ver.

Grievens en klachten

Aangiften worden niet conform vooroverleg afgewikkeld. Afspraken zijn formeel nooit opgezegd.

Aanslagen worden niet op ons adres gesteld.

Teruggaven worden niet overgemaakt naar het afgesproken rekeningnummer.

Geen schriftelijke reactie op onze brief van 9 oktober 2001, waar uitdrukkelijk is verzocht tot nakoming van de afspraken, mede in verband met voorkoming van schade.

De Poolse mensen ontvangen correspondentie (aanslagen, afwijkingsbrieven, DB 4-tjes etc.) in Polen veelal in de Nederlandse taal gesteld. De Poolse mensen weten geen raad met dit soort correspondentie en laten vervolgacties achterwege of geven de bescheiden via de Poolse vestiging af aan (verzoekster; N.o.), die ze vervolgens weer aan (verzoeksters gemachtigde; N.o.) doet toekomen.

Correspondentie naar Polen is nogal eens verkeerd geadresseerd, bevat een verkeerde koppeling sofinummer-naam, of anderszins fouten.

Aangiften die "kennelijk onjuist zijn" (weergave van de Belastingdienst) worden op nihil gesteld. Dit in tegenstelling tot de gebruikelijke werkwijze en de zorgvuldigheid die van de Belastingdienst mag worden verwacht. Enerzijds is dit naar mijn mening een discriminerende en afwijkende werkwijze (ten opzichte van de binnenlands belastingplichtigen), anderzijds beschikt de Belastingdienst over de informatie (fi-base) om de aanslag tot het juiste bedrag op te leggen.

Bezwaren worden slechts in behandeling genomen, dan wel zorgvuldig beoordeeld, indien alle jaaropgaven zijn bijgevoegd. Melding maken van een periode en een geschat nettoloon zijn onvoldoende. Ook in deze situatie weer discriminerend, terwijl de informatie voorhanden is.

Geen bericht omtrent aangiftes die niet worden afgehandeld, waardoor de bestaande rechtsmiddelen worden onthouden aan de belastingplichtigen.

Geen of onvoldoende medewerking om de gerezen problemen enigszins praktisch te lijf te gaan.

Geen actie naar onwillige inhoudingsplichtigen.

Geen actie naar aanleiding van afgifte van dubbele sofi-nummers, verkeerde adresseringen etc. meer.

Geen actie richting inhoudingsplichtigen die blijkbaar niet aan hun verplichtingen voldoen..."

12. Bij brief van 14 november 2002 aan verzoeksters gemachtigde reageerde de heer K. op een aantal punten die tijdens de bespreking van 18 oktober 2002 aan de orde waren geweest.

"...Destijds heeft u zich schriftelijk tot de Belastingdienst Particulieren/ Ondernemingen gericht met het verzoek te reageren op de door u met betrekking tot de Poolse seizoenarbeiders voorgestelde werkwijze. Mijn collega Be. heeft positief op uw brief gereageerd.

Nadien is de Belastingdienst gebleken dat aangiften van de Poolse seizoenarbeiders veelal niet juist zijn ingevuld en/of niet door of namens belanghebbende is ingediend. Bij de behandeling van de aangiften heeft de Belastingdienst zich onder meer ervan vergewist dat de aangiften daadwerkelijk door gemachtigden zijn ingediend. Indien de aangiften kennelijk door of namens belanghebbenden zijn ingediend is de gelegenheid geboden om de voor het vaststellen van de aanslag benodigde informatie te verstrekken. Met betrekking tot de door u ingediende aangiften is mede in verband met de brief van mijn collega Be. (van 9 oktober 2000; N.o.), welke door mij mondeling is ingetrokken, de uitgangspositie geweest dat u optreedt namens belanghebbende en u in de gelegenheid gesteld bent onjuiste aangiften te verbeteren. Voor de goede orde merk ik op dat u vanaf het moment van mondelinge intrekking géén rechten meer kunt ontlenen aan de brief van de heer Be.

Tijdens de bespreking heeft u aangegeven dat u van mening bent dat de Belastingdienst ten onrechte de aanslagen vaststelt op NIHIL en verrekening van voorheffing achterwege laat. Mijns inziens biedt het fiscale recht voldoende handvatten om de aanslagen op nihil vast te stellen. Indien u zich met dit standpunt niet kunt verenigen, kunt u overeenkomstig de wettelijke bepalingen dienaangaande bezwaar en beroep aantekenen.

Ik heb aan u een lijst overgelegd waaruit de staat en stand voor een groot aantal van de door u ingediende aangiften blijken. Bij faxbericht van 24 oktober 2002 heeft u mij gewezen op het feit dat u grote verschillen heeft geconstateerd met de bij u bekende gegevens omtrent de door uw kantoor ingediende aangiften. Bij het overhandigen van de lijst heb ik u erop gewezen dat een verschuiving in de kolommen conform, nihil, ter zijde gelegd en correctie is opgetreden.

U stelt dat door uw kantoor 15 aangiften meer zijn ingediend dan op de lijst van de Belastingdienst voorkomen. Het verschil kan bestaan uit het feit dat aangiften in het

geautomatiseerde systeem van de inkomstenbelasting waren opgenomen voordat een aanvang gemaakt was met het extra comptabel bijhouden van de aangiften in een spreadsheet (de aan u overgelegde lijst is output uit dit databestand).

Naar aanleiding van de overige opmerkingen heb ik de 36 door u aangegeven posten nagelopen. Conform de ingediende aangifte zijn 11 aanslagen opgelegd.

In verband met het niet verkrijgen van de benodigde informatie voor het opstellen van een juiste aanslag zijn 22 aanslagen vastgesteld op nihil en is verrekening van voorheffing achterwege gebleven. In afwijking van de aangifte is aan de hand van door uw kantoor verstrekte informatie 1 aanslag vastgesteld in afwijking van de aangifte.

In verband met door of namens belanghebbende ingediende aangiften zijn 2 aangiften die door uw kantoor zijn opgesteld ter zijde gelegd.

Uw opmerking dat 18 aanslagen niet zijn vastgesteld is niet overeenkomstig mijn bevindingen. Een verklaring kan zijn dat u niet door de belanghebbenden bent geïnformeerd.

Op grond van bovenstaande en de gebleken ontwikkelingen met betrekking tot de door of namens Poolse seizoenarbeiders ingediende aangiften zie ik geen aanleiding om mijn standpunt met betrekking tot het vaststellen van de aanslagen te herzien en/of de werkwijze aan te passen..."

13. Op 26 november 2002 diende verzoeksters gemachtigde een klacht in bij de Belastingdienst.

"...1. Inleiding

(...) Veel Poolse uitzendkrachten hebben zich medio 2000 tot (verzoekster; N.o.) gewend met de vraag of zij ook voor de invulling en verwerking van T-formulieren konden zorgdragen. (...)

Gezien de grote hoeveelheid aanvragen van de Poolse mensen (circa 1700) en het financiële belang van (verzoekster; N.o.) bij deze activiteit (...) hebben wij (verzoekster; N.o.) geadviseerd het proces en de werkwijze in voor-overleg met de Belastingdienst af te stemmen. Dit is gebeurd bij brief van 2 oktober 2000, vooruitlopend op de start van de werkzaamheden per 1 januari 2001. Op 9 oktober 2000 heeft de heer Be. van uw eenheid ons verzoek geaccordeerd en hebben (verzoekster en haar gemachtigde: N.o.) de activiteiten opgestart conform de voorgestelde werkwijze.

2. Voortgang

Gedurende de eerste periode in 2001 verliep de afwikkeling conform onze afspraak: de aangiften werden beoordeeld en afgewikkeld. De aanslagen (voorlopige en definitieve) kwamen naar ons kantoor en de belastingteruggave kwam op de derde-rekening van (verzoekster; N.o.). Eventuele vragen werden aan ons kantoor gesteld en eventuele correcties middels IB23/IB24 kenbaar gemaakt. Op 12 april 2001 hebben wij nog een excuusbrief ontvangen van de heer Be., aangezien bij de afwikkeling blijkbaar niet alle afspraken correct waren nageleefd door de Belastingdienst Heerlen.

Daarna, medio 2001 constateerden wij (verzoekster én haar gemachtigde; N.o.) dat er geen aanslagen meer werden opgelegd en dat er geen teruggaven meer op de derde-rekening van (verzoekster; N.o.) ontvangen werden. Wij hebben vervolgens na de vakantieperiode, begin oktober 2001, zelf contact opgenomen met uw eenheid. Ondergetekende heeft toen telefonisch contact gehad met de heer K. Toen bleek dat er allerlei problemen waren, zowel met betrekking tot de ingediende aangiften, als voor wat betreft de interne organisatie binnen de belastingdienst met betrekking tot de afhandeling. Hoe dan ook: de afhandeling van de aangiften vond niet plaats conform vooroverleg en accordering.

Om een en ander procesmatig toch soepel en zorgvuldig te doen verlopen hebben wij op 9 oktober 2001 een brief gestuurd aan de heer K. Daarin hebben wij onze werkwijze nogmaals aangegeven en overigens enkele praktische voorstellen gedaan, passend in het vooroverleg van oktober 2000. Nú moeten wij blijkbaar constateren dat er ergens in de loop van 2001 een wijziging in de werkwijze van uw eenheid heeft plaatsgehad, zonder dat wij daarvan, ondanks duidelijk vooroverleg, op de hoogte zijn gesteld. Naar nu blijkt was de heer K. niet op de hoogte van de brief van collega Be. (de brief van 9 oktober 2000; N.o.).

Naar aanleiding van deze brief hebben wij (...) ruim 4 maanden later, op 15 februari 2002 een persoonlijk onderhoud gehad met de heer K. Tijdens deze sessie zijn enkele problemen besproken en enkele afspraken gemaakt. Op advies van de heer K. heeft (verzoekster; N.o.) enkele aanpassingen doorgevoerd in haar documenten, hetgeen de duidelijkheid blijkbaar ten goede kwam. De afspraken van de zijde van de belastingdienst zijn echter slechts deels nagekomen en in een later stadium zijn er blijkbaar weer aanpassingen geweest. Wij hebben dat moeten ervaren, aangezien er op geen enkel moment een schriftelijk antwoord is gekomen op onze voorstellen. Ook overigens is er nooit schriftelijk gereageerd over een werkwijze, standpuntbepaling, opzegging van afspraken en dergelijke meer van de zijde van de Belastingdienst.

Gedurende het hele traject hebben wij gevraagd om DUIDELIJKHEID, om daarop te kunnen inspelen, dan wel de rechtsmiddelen te kunnen benutten. Het was bij uw eenheid zeer duidelijk welke belangen voor (verzoekster; N.o.) en afgeleid daarvan voor (verzoeksters gemachtigde; N.o.) aanwezig waren en overigens nog steeds zijn. De kans dat (verzoekster; N.o.) als gevolg van de aangepaste werkwijze zeer behoorlijk inkomsten zou derven, was en is evident. Die duidelijkheid is echter pas op 14 november 2002 (en

slechts op één onderdeel) schriftelijk gekomen!

Ergens in het traject is er blijkbaar (?) besloten door uw eenheid dat op een onvolledige aangifte (één of meer jaaropgaven ontbreken in de aangifte) een Nihil-aanslag volgt, zonder verrekening van voorheffingen. Deze handelwijze is in strijd met de landelijke richtlijnen (stellige correcties worden doorgevoerd) en het Belastingstatuut.

Om het gerezen probleem met de jaaropgaven (niet alle werkgevers/inhoudingsplichtigen verstrekken jaaropgaven aan de Poolse mensen, en/of de Poolse mensen zijn zich niet bewust dat ze een jaaropgave hebben ontvangen en die aan ons moeten afgeven) te kunnen oplossen hebben wij op 6 juni 2002 een verzoek gericht aan de heer Kn. Toen wij in de loop van augustus/september 2002 nog steeds geen bericht hadden gekregen op deze brief, hebben wij met de heer Kn. gebeld, die ons meedeelde dat de brief in behandeling was bij de heer K. Tijdens telefonisch contact van onze zijde met de heer K. bleek dat hij om moverende redenen niet akkoord kon gaan met ons verzoek, TENZIJ wij een deskundigenverklaring van een notaris/advocaat konden overleggen. Wij hebben, gezien het kostenplaatje, expliciet naar zijn opinie gevraagd vóórdat wij, namens (verzoekster; N.o.) de opdracht zouden verstrekken aan een deskundige. Hij gaf aan zich, afgezien van een marginale beoordeling, te conformeren aan een opinie van een deskundige. In zijn antwoord per fax, d.d. 9 oktober 2002, naar aanleiding van onze fax van 8 oktober 2002, met de mening van een advocaat, wijkt hij naar onze mening af van de gedane toezegging, met name gezien het belang voor (verzoekster; N.o.), en de Poolse belastingplichtigen.

(...)

Tijdens deze bespreking (van 18 oktober 2002; N.o.) heeft ondergetekende een notitie uitgereikt met 13 grieven en klachten, zowel procesmatig als inhoudelijk, omtrent de hele gang van zaken. Deze notitie is toegelicht tijdens de bespreking en expliciet hebben ondergetekende en (de vertegenwoordigster van verzoekster; N.o.) gevraagd om een antwoord en standpuntbepaling inzake deze 13 grieven/klachten en verschillende andere vragen. Tevens hebben wij uitdrukkelijk verzocht een andere belastingambtenaar/deskundige te laten beoordelen of de werkwijze fiscaal door de beugel kon. Namens uw eenheid is toegezegd dat binnen enkele weken de gevraagde duidelijkheid op schrift verstrekt zou worden. Wij hebben nogmaals aangegeven welk belang (verzoekster; N.o.) heeft bij die duidelijkheid, zowel richting Poolse mensen, als tegenover de uitzendorganisaties, als voor hun eigen strategiebepaling.

Na verschillende telefoontjes onzerzijds hebben wij pas op 14 november 2002 van de heer K. mogen vernemen. De inhoud van de brief spreekt voor zich: slechts een zeer beperkt antwoord op een enkele opmerking, een fiscale standpuntbepaling zonder onderbouwing en ook overigens totaal onbevredigend en onvolledig.

Uit telefonische navraag bij de heer L. (van de Belastingdienst; N.o.) bleek dat hij de brief voor verzending niet had gezien. Wij hebben de heer L. verzocht om een reactie. Tot onze verbazing kreeg ondergetekende wéér een telefoontje van de heer K., terwijl ondergetekende nogmaals heel expliciet had gevraagd om een ander ambtenaar de zaak eens te laten beoordelen.

Tijdens dat telefoongesprek, 20 november 2002, gaf de heer K. aan bereid te zijn alle overige vragen te beantwoorden en de nuances aan te brengen die wij gevraagd hadden. Dat zou evenwel niet binnen enkele dagen gerealiseerd kunnen worden. Gezien de eerdere ervaringen en de aard van de correspondentie van uw eenheid hebben wij geen fiducia meer in een zorgvuldige beoordeling en voorspoedige afwerking.

Voor de notitie en alle overige schriftelijke bescheiden verwijzen wij naar hetgeen op uw eenheid bekend is. De inhoud van deze stukken achten wij onderdeel van deze klacht.

3. Concrete klachten

Het bovenstaande geconcretiseerd:

niet werken conform vooroverleg

niet nakoming van gemaakte afspraken

geen schriftelijke antwoorden op gestelde vragen c.q. ingediende grieven/klachten

eigenzinnig optreden van een belastingambtenaar

afwijken van landelijk beleid (niet onderbouwd)

andere werkwijze dan andere eenheden (ten nadele van belastingplichtigen)

geen gevraagde duidelijkheid

geen aandacht voor verschillende oplossingen voor verschillende problemen

interne problemen bij de belastingdienst neerleggen bij de klanten

geen aandacht voor belang (verzoekster; N.o.)

overschrijding termijnen

verschillende informatie van verschillende medewerkers (geen consistent beleid).

Kortom klachten betreffende het proces en klachten met betrekking tot de fiscale beoordeling en afwikkeling.

(...)

5. Afspraak

Wij verzoeken u om een afspraak te maken bij ons op kantoor (...) in aanwezigheid van ondergetekende en twee directieleden van (verzoekster; N.o.), zodat wij de klacht nader kunnen toelichten en, indien nodig, alle vastleggingen en dossiers door u kunnen worden ingezien.

Wij vragen om een zéér spoedige afhandeling. Enerzijds in verband met de fiscale termijnen (indiening Ct-formulieren, bezwaartermijnen en dergelijke), anderzijds in verband met een voorgenomen bezoek van de directie van (verzoekster; N.o.) aan Polen en tenslotte in verband met het vertrek van de Poolse mensen uit Nederland naar Polen op of rond 22 december 2002. Wij gaan ervan uit dat de afhandeling vóór 10 december a.s. gerealiseerd kan zijn..."

14. Op 18 januari 2003 stuurde de Belastingdienst zijn schriftelijke reactie op de klacht aan verzoeksters gemachtigde:

"...Alvorens in te gaan op de afzonderlijke klachten wil ik nog het volgende opmerken. De problemen die zijn gerezen zijn naar mijn mening in hoofdzaak niet veroorzaakt door het handelen van de belastingdienst noch door de wijze waarop uw kantoor en (verzoekster; N.o.) het een en ander organisatorisch hebben geregeld. Veeleer is het de handelwijze van de Poolse arbeiders en/of derden die zowel voor u en (verzoekster; N.o.) als voor de belastingdienst een extra belasting betekent.

Met betrekking tot uw klachten wil ik het volgende opmerken.

- Niet werken conform vooroverleg c.q. niet nakomen van gemaakte afspraken

Op 9 oktober 2000 heeft de heer Be. van deze eenheid u schriftelijk laten weten dat de door u overlegde volmacht zodanig breed van opzet is dat deze aan het door u beoogde doel voldoet. Met deze volmacht kon worden bereikt dat eventuele teruggaven op een rekeningnummer van (verzoekster; N.o.) konden worden gestort. Uw klacht richt zich op de omstandigheid dat sedert medio 2001, geen teruggaven op de (derde-)rekening (van verzoekster; N.o.) werden ontvangen.

Ik wil hierbij het volgende opmerken.

Sedert medio 2001 is deze eenheid geconfronteerd met de situatie dat Poolse arbeiders veelvuldig binnen een zeer korte tijdspanne volmachten aan verschillende personen en instanties hebben gegeven, al dan niet gecombineerd met de uitgifte van aktes van cessie (voor wat betreft de terug ontvangen bedragen) door de Poolse arbeiders aan één of meerdere werkgevers. Ook schroomde men niet om uw kantoor een aangifte te laten

verzorgen, terwijl de aangifte met betrekking tot datzelfde jaar reeds door hen zelf of door een andere gemachtigde was ingediend. In een aantal gevallen waren zelfs al aanslagen opgelegd! Hierbij wil ik ook opmerken dat de akkoordverklaring van oktober 2000 stellig toch niet gezien kan worden als een aanwijzing van uitsluiting van alle anderen die Polen in rechte kunnen of mogen vertegenwoordigen.

De door u voorgestelde werkwijze bleek in de praktijk, naar mijn mening door toedoen van de Poolse arbeiders zelve en/of hun werkgevers c.q. andere derden, te zijn achterhaald. Onder deze omstandigheden mocht en kon u, naar mijn mening, er niet op vertrouwen dat de door u voorgestelde werkwijze integraal zou worden uitgevoerd.

- Geen schriftelijke antwoorden op gestelde vragen c.q. geen gevraagde duidelijkheid gegeven

Achteraf gezien ware het wellicht wenselijker geweest dat vanaf februari 2002 van de met u gevoerde gesprekken steeds aan u een schriftelijk resumé c.q. bevestiging toegestuurd zou zijn. Hiermee zou dan tussen partijen duidelijker zijn geworden welke vragen beantwoord waren en welke nog onbeantwoord zouden zijn gebleven. Volgens verklaring van betrokkenen op deze eenheid was de sfeer tijdens de gesprekken met u evenwel zo plezierig dat men het niet noodzakelijk vond om alles wat besproken was, schriftelijk te bevestigen.

Het is in ieder geval te betreuren dat u niet direct een volledig en schriftelijk antwoord hebt gekregen op uw, tijdens de bespreking van 18 oktober 2002 naar voren gebrachte, 13 grieven en klachten.

(...)

- De eenheid hanteert een beleid dat afwijkt van het landelijk beleid c.q. afwijkt van de werkwijze van andere eenheden.

U heeft ons meerdere malen gevraagd om bij het ontbreken van één of meer jaaropgaven de aangiften met de belastingdienstgegevens (uit de fibase) aan te vullen, aanslagen op te leggen en, indien van toepassing, voor teruggaven zorg te dragen. Een handelwijze die in uw ogen landelijk beleid is en kennelijk ook door andere eenheden zo wordt uitgevoerd.

Op deze eenheid wordt een ander traject bewandeld. Indien naar onze mening een aangifte niet juist en volledig is, dan wordt u de gelegenheid geboden om voor de vaststelling van de aanslag de benodigde informatie te verstrekken. Aanslagen worden vastgesteld op nihil en verrekening van voorheffingen blijft achterwege indien van deze gelegenheid niet of niet volledig gebruik wordt gemaakt. Dit beleid houdt dus inderdaad in dat de onvolledige aangiften niet worden aangevuld met belastingdienstgegevens (uit de fibase). Deze handelwijze is gebaseerd op de omstandigheid dat wij te maken hebben met een bijzondere groep buitenlandse belastingplichtigen die in fiscaal opzicht niet vergeleken

kunnen worden met de reguliere binnenlandse belastingplichtigen. Het is bij deze groep buitenlandse belastingplichtigen bijna meer regel dan uitzondering dat de aangifte onvolledig is. De ontbrekende gegevens (voor zover deze bij de belastingdienst bekend zijn) maken veelal een substantieel deel uit van de totaal aan te geven bestanddelen, zowel qua aantal (ontbrekende) dienstverbanden als qua hoogte van de (ontbrekende) inkomensgegevens. Mede gelet op de omstandigheid dat speciaal met betrekking tot deze groep belastingplichtigen er geen enkele zekerheid bestaat dat de bij de belastingdienst aanwezige gegevens juist en volledig zijn, als ook de omstandigheid dat geconstateerd is dat binnen deze groep belastingplichtigen door individuen gebruik wordt gemaakt van meerdere sofinummers, wordt de hiervoor geschetste werkwijze gehanteerd.

Ik wil hierbij nog het volgende opmerken. Voor het opstellen van een aangifte dient een adviseur zich in contact te stellen met zijn cliënt. Het is gebruikelijk om na het verzamelen van gegevens en het opstellen van de aangifte deze ter controle en akkoord verklaring naar de cliënt te zenden. In de door u, stellig in het begin, gevolgde werkwijze om een aangifte op te stellen aan de hand van jaaropgaven verstrekt door (verzoekster; N.o.) en niet voor het opstellen van de aangifte de gegevens op te vragen bij de Poolse seizoenarbeiders heeft u het risico gelopen om onjuiste aangiften te doen. Ik heb wel begrip voor de moeilijke situatie waarin u zich, als professioneel opererend belastingadvieskantoor, met betrekking tot deze bijzondere groep belastingplichtigen bevindt. Ook u bent afhankelijk van de juistheid en volledigheid van de gegevens die door uw cliënten worden aangereikt. In dit verband wil ik opmerken dat de door u opgezette administratieve organisatie met betrekking tot deze groep belastingplichtigen, zoals ik dat op 20 december 2002 (...) heb mogen aanschouwen, absoluut navolging verdient.

Het staat u uiteraard altijd vrij om met betrekking tot deze kwestie, in voorkomende gevallen, bezwaar en beroep aan te tekenen. Voor zover mij bekend zijn er op deze eenheid omtrent deze kwestie nog geen lopende beroepszaken, behoudens één pro forma beroep.

De door deze eenheid gehanteerde handelswijze is overigens (informeel) besproken met de kennisgroep Formeel Recht van de Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling en (informeel) geaccordeerd.

- Eigenzinnig optreden van een belastingambtenaar

Het is wellicht bij u niet bekend, maar de bijzondere aanpak en aandacht voor deze buitenlandse seizoenarbeiders is geaccordeerd door het management van deze eenheid. Periodiek wordt dan ook gerapporteerd over de bevindingen.

Voor zover u moeite heeft met de (marginale) beoordeling door de heer K. van de door het kantoor P. beoordeelde volmachtverklaringen, deel ik u het volgende mede.

De enige kanttekening die de heer K. heeft geplaatst, heeft betrekking op de tweede "Volmacht" (uitgebreidere versie) en wel voor zover deze volmacht er ook toe zou leiden dat als een werkgever op basis van deze volmacht de jaaropgaaf naar (verzoekster; N.o.) stuurt, hij aan zijn verplichting om de werknemer een jaaropgaaf te verstrekken voldaan heeft. In tegenstelling tot bij de (eerste) "Volmacht/Verklaring" zou zulks bij de tweede "Volmacht" niet het geval zijn. Wat daarvan ook zij, voor de relatie met de belastingdienst is dit niet relevant. Zoals de heer Y. terecht opgemerkt heeft, is de belastingdienst niet als partij bij de volmachtverlening betrokken.

- Interne problemen belastingdienst neerleggen bij de klanten/geen oog voor belang (verzoekster; N.o.)(...)

Zoals ik in de aanhef van deze brief heb geschreven, heb ik de indruk dat de problemen die zijn gerezen naar mijn mening in hoofdzaak niet veroorzaakt worden door het handelen van de belastingdienst noch door de wijze waarop uw kantoor of (verzoekster; N.o.) het een en ander organisatorisch hebben geregeld. Veeleer is het de handelswijze van de Poolse arbeiders en/of derden die zowel voor u en (verzoekster; N.o.) als voor de belastingdienst een extra belasting betekent. De kern van de problemen wordt gevormd door de omstandigheid dat bij deze groep belastingplichtigen het bijna meer regel dan uitzondering is dat de aangifte onvolledig is, dat geconstateerd is dat binnen deze groep belastingplichtigen door individuen gebruik wordt gemaakt van meerdere sofnummers en dat het binnen deze groep bijna usance is om veelvuldig binnen een zeer korte tijdspanne volmachten aan verschillende personen en instanties te geven, al dan niet gecombineerd met de uitgifte van aktes van cessie (voor wat betreft de terug te ontvangen bedragen) aan één of meerdere werkgevers.

Ook de belastingdienst is gebaat bij een goede verstandhouding met uw kantoor en met (verzoekster; N.o.). Ik blijf dan ook ten alle tijde bereid om met u praktische en organisatorische problemen te bespreken en trachten daarvoor een oplossing te vinden. Voor het fiscaal-juridische geschil lijkt mij het voeren van een aantal beroepsprocedures de aangewezen weg om hieromtrent duidelijkheid te krijgen..."

15. Per faxbericht van 4 maart 2003 deelde verzoeksters gemachtigde onder meer het volgende mee aan de heer Ba.:

"Conform telefonische afspraak vorige week woensdag 26 februari 2003 zou u gisteren, maandag 3 maart 2003 telefonisch contact met mij opnemen inzake de voortgang en afwikkeling van de klacht. Ik heb geen bericht ontvangen.

Zoals afgesproken zou u nog berichten omtrent:

vervolgbrief op de klachtafhandeling, waarbij de nodige aandacht aan de nuances in werkwijze c.a. aan de orde zou komen

werkafspraken over eventueel nog in te dienen aangiften over het belastingjaar 2001 en verder

het fiscaal-technische aspect van de nihil-aanslagen (een en ander in afwachting van de uitspraak van de kennisgroep Formeel Recht).”

16. Op 27 maart verzocht verzoeksters gemachtigde de Belastingdienst nadere informatie te verstrekken over de afwikkeling van 361 door haar ingediende aangiften inkomstenbelasting 1999 en 2000, waarover zij nog geen bericht had ontvangen.

Voorts schreef verzoeksters gemachtigde:

"...Overigens ben ik niet alleen verbaasd maar ook zeer ontstemd (en dat geldt in nog grotere mate voor (verzoekster; N.o.)) over het feit dat uw eenheid nog steeds geen duidelijkheid heeft gegeven over, dan wel besluit heeft genomen omtrent:

* de nadere afwikkeling van de klacht: mag ik, gezien het verloop van de periode na indiening van de klacht en onze telefoongesprekken, het uitblijven van een concrete en genuanceerde beoordeling opvatten als een weigering om de klacht af te wikkelen? (...)

* de werkwijze inzake de afwikkeling van de aangiftes over 2001 en verder: ook hier betekent het uitblijven van duidelijke schriftelijke werkafspraken tussen (verzoekster; N.o.) en uw eenheid dat (verzoekster; N.o.) vooralsnog geen beslissing kan nemen over een mogelijke verdere dienstverlening in deze. Nog afgezien van het feit dat er mogelijk belastingplichtigen in het "verkeerde" circuit (bij u voldoende bekend) terechtkomen, betekent dit dat wij en (verzoekster; N.o.) wederom extra werkzaamheden moeten verrichten, aangezien de volmachtgevers hun volmacht en jaaropgaves retour wensen te ontvangen. Overigens merk ik in dit kader op dat de berichten over afwikkeling van de uitvoerende ambtenaren van uw eenheid ook geen duidelijkheid scheppen, dan wel in tegenspraak zijn met hetgeen wij hebben besproken, zowel voor de jaren 1999 en 2000, als voor de afwerking van de aangiftes over 2001 en verder.

Tevens verneem ik gaarne op welke termijn het standpunt van de werkgroep Formeel recht kan worden verwacht inzake het mijns inziens ten onrechte opleggen van nihil-aanslagen..."

17. Op 7 april 2003 diende verzoeksters gemachtigde een vervolklacht in bij de Belastingdienst. Verzoeksters gemachtigde schreef het volgende:

"...Aangezien in de brief van 18 januari 2003 niet die nuanceringen zijn aangebracht die wij op 20 december 2002 hebben besproken, heeft ondergetekende op 21 januari 2003 telefonisch contact opgenomen met de heer Ba. Daarin heeft ondergetekende duidelijk aangegeven dat er een vervolg zou moeten komen waarin de verschillende situaties en periodes in afwikkeling van de aangiften ook aan de orde dienden te komen. Met name de

problemen die deze laatste omstandigheden/feiten hebben veroorzaakt zijn naar onze mening wel volledig veroorzaakt door de belastingdienst. Wij verwijzen daarbij naar onze klacht en de uitgebreide toelichting van 20 december 2002.

Mede naar aanleiding van het telefonisch overleg van 21 januari 2003 met ondergetekende en mevrouw (...) van (verzoekster; N.o.) heeft de heer Ba. op 22 januari 2003 een fax gestuurd met betrekking tot de volmacht. De heer Ba. zou vervolgens vrijdag 24 januari 2003 terugbellen. Op 27 januari 2003 is dat telefonisch overleg tot stand gekomen. Wij hebben besproken dat binnen uw eenheid de werkwijze geëvalueerd zou worden, waarbij de gevoerde aanpak ondersteund zou zijn door het management van de eenheid. De nuances zijn wederom kort aan de orde geweest, waarbij de heer Ba. uitdrukkelijk verwoordde dat er geen twijfel bestond over de juridische waarde van de volmacht, waarmee (verzoekster; N.o.) heeft gewerkt. Ook bestond er geen enkele twijfel over dat de door (verzoekster; N.o.) ontvangen bedragen uiteindelijk (...) bij de rechthebbende Pool terecht kwam. Tevens bleek dat de correspondentie (tot aan of tot en met het opleggen van de aanslag) niet conform afspraak via (verzoekster; N.o.), c.q. ons kantoor is verlopen, met alle bekende gevolgen van dien.

Op woensdag 29 januari 2003 zouden er definitieve besluiten genomen worden door uw eenheid, zowel over de gevoerde werkwijze, als over de te voeren werkwijze. Over het fiscaal-technisch inhoudelijke aspect zouden wij nog nader vernemen. De heer Ba. zou vrijdag 31 januari 2003 telefonisch contact met ons opnemen.

Op 31 januari 2003 is er telefonisch overleg geweest. Daarin is aan de orde gekomen:

dat het vervolg op de klachtbeoordeling met de nuances zoals gevraagd, nog steeds niet door ons was ontvangen, maar dat die op korte termijn zou komen

dat er binnen circa anderhalve week duidelijkheid zou bestaan over de werkwijze met ingang van de aangiften 2001 e.v.

dat het fiscaal-technische aspect was voorgelegd aan de kennisgroep Formeel Recht

dat er nog geen definitieve stellingname was van het management over de diverse knelpunten in deze, maar dat er voorstellen lagen over de adressering van de diverse correspondentie en aanslagen, alsmede de overboeking naar Nederlandse rekeningnummers, een en ander in combinatie met een daartoe strekkende volmacht.

Mede in verband met afwezigheid van ondergetekende zouden de heer Ba. en ondergetekende in de loop van week 9 weer telefonisch contact hebben. Op 26 februari jl. is de voortgang wederom telefonisch besproken. Er was nog steeds geen duidelijkheid te melden en wij hadden de vervolgbrief ook nog steeds niet ontvangen. De heer Ba. bleek overigens verbaasd dat wij (verzoekster c.q. verzoeksters gemachtigde; N.o.) niet op de hoogte bleken te zijn van de afwikkeling van een groot aantal door ons ingediende

aangiften. De heer Ba. zou vervolgens op 3 maart 2003 weer contact met mij opnemen.

(...)

Op 20 maart jl. is er telefonisch medegedeeld door de heer Ba. dat er nog steeds géén beslissing was genomen en dat hij in afwachting was van een besluit van het management op 24 maart 2003.

Op 27 maart 2003 is er een e-mail verstuurd naar uw eenheid met daarin de gegevens van de door ons ingediende aangiften waarover wij de status van afwerking niet kennen. Tot op heden hebben wij nog geen bericht dienaangaande ontvangen, evenmin als over de verdere afwikkeling van de klacht en het fiscaal-technische aspect.

Conclusie onzerzijds:

Inmiddels zijn we wederom **RUIM 2 MAANDEN** in de tijd verder en is er nog geen duidelijkheid over hetgeen wij reeds 2 jaren vragen. (...)

Wij verzoeken u **PER OMGAANDE** een afspraak te maken bij ons op kantoor (...) in aanwezigheid van ondergetekende en de directieleden van (verzoekster; N.o.). De aanwezigheid van het Hoofd van de Eenheid wordt ten zeerste op prijs gesteld..."

18. Op 9 april 2003 zond verzoeksters gemachtigde een lijst met 110 ingediende aangiften over 2001 naar de Belastingdienst, met het verzoek de stand van zaken betreffende de aanslagregeling 2001 weer te geven.

19. In een fax van 1 mei 2003 aan de heer Ba. van de Belastingdienst bevestigde verzoeksters gemachtigde de inhoud van een telefonisch onderhoud van 29 april 2002:

"...Tijdens deze bespreking hebben we enige informatie uitgewisseld en de volgende afspraken gemaakt.

Afspraak 7 mei a.s.

U hebt aangegeven dat van de zijde van de Belastingdienst uitsluitend de heer Ba. aanwezig zou zijn, derhalve geen beslisser. Mede in verband met de navolgende punten heb ik voorgesteld de afspraak geen doorgang te laten vinden. Dit is inmiddels met de directie van (verzoekster; N.o.) afgestemd, die hiermee konden instemmen.

Besluitvorming Belastingdienst nieuwe werkwijze

De afspraken binnen uw eenheid over de werkwijze lijken inmiddels nog steeds in de concept fase te verkeren. Het definitieve voorstel wordt pas 16 mei a.s. besproken binnen het management. Eerder is derhalve geen uitsluitsel te verwachten. Een en ander op hoofdlijnen reeds vooraf te bespreken heeft weinig nut in afwachting van deze

besluitvorming. Zo spoedig mogelijk ná 16 mei a.s. zult u mij informeren over de verdere gang van zaken met betrekking tot de werkwijze naar de toekomst. (...)

4. Afwikkeling klacht

De oorspronkelijke klacht alsmede ons schriftelijk vervolg van 7 april jl. wordt uiterlijk 15 mei a.s. beantwoord.

5. Formeel-technische aspecten

U zult deze week de werkgroep benaderen omtrent de beantwoording van uw vragen. Zo spoedig mogelijk na contact zult u ons berichten.

Indien het voorgaande geen juiste weergave is van hetgeen wij hebben besproken en afgesproken, dan verneem ik dat graag schriftelijk van u. Overigens verzoek ik u ook overigens zoveel mogelijk schriftelijk te reageren..."

20. Per faxberichten van 9 mei 2003 en 13 mei 2003 gaf de Belastingdienst de op 9 april 2003 respectievelijk op 27 maart 2003 gevraagde overzichten aanslagregeling.

21. Op 11 augustus 2003 stuurde verzoeksters gemachtigde de volgende fax aan de heer Ba.:

"...Helaas heb ik weer moeten constateren dat u, c.q. uw eenheid, de gemaakte afspraken NIET nakomen.

1. **Besluitvorming Belastingdienst nieuwe werkwijze**

In het telefonisch onderhoud van 18 juli 2003 hebt u aangegeven dat er op 15 juli 2003 een beslissing is genomen, die nog uitsluitend op papier gezet moest worden. U zou een daartoe bestemde brief in week 30 (2003) aan ons toe doen komen. Tot op heden hebben wij NIETS mogen ontvangen.

2. **Afwikkeling klacht**

De oorspronkelijke klacht alsmede ons schriftelijk vervolg van 7 april jl. zou uiterlijk 15 mei a.s. beantwoord worden. **Bijna 3 maanden later** hebben wij nog steeds NIETS vernomen! Zelfs geen bericht omtrent vertraging!

3. **Formeel-technische aspecten**

Ook op dit punt hebben wij nog niets van u mogen vernemen..."

22. Op 22 augustus 2003 reageerde de Belastingdienst als volgt op de fax van 11 augustus 2003:

"...De besluitvorming omtrent de nieuwe werkwijze is formeel nog niet afgerond. De door mij vervaardigde instructie moet nog door de deelnemers van het overleg met betrekking tot seizoenarbeiders eventueel aangevuld en geaccordeerd worden. Naar het zich nu laat aanzien zal de werkwijze zoals die tot dusverre gehanteerd is blijven gelden voor de te regelen jaren t/m 2001. Voor de jaren daarna zal de werkwijze dus op onderdelen, mede aan de hand van de ervaringen in het verleden, zijn aangepast. Op het moment dat de formele besluitvorming rond is, zal ik u van het een en ander op de hoogte stellen.

Met betrekking tot de klacht ben ik van mening dat deze in januari door mij voldoende inhoudelijk is beantwoord. De vraag die nog openstond was de door u gevraagde duidelijkheid met betrekking tot in de toekomst in te dienen en te behandelen aangiften. Daarover zouden met u en of (verzoekster; N.o.) nadere afspraken gemaakt kunnen worden. Zoals hierboven is aangegeven zal, onder voorbehoud, de handelwijze tot en met de belastingjaren 2001 geen wijziging ondergaan.

Overigens ben ik altijd bereid om indien de tot dusverre gevolgde werkwijze tot substantiële knelpunten bij u leidt, te zoeken naar een mogelijke, passende oplossing.

Ten aanzien van de formeeltechnische aspecten kan ik u mededelen (zie ook hiervoor) dat tot en met de te regelen jaren 2001, de tot dusverre gehanteerde werkwijze gecontinueerd wordt..."

B. STANDPUNT VERZOEKSTER

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

Verzoekster voerde in een aanvullende brief, door de Nationale Ombudsman ontvangen op 27 augustus 2003 nog het volgende aan:

"...De werkwijze

De belastingdienst spreekt (in zijn brief van 22 augustus 2003; N.o.) over "de werkwijze zoals die tot dusverre is gehanteerd". Een onderdeel van onze klacht betrof de wijziging van werkwijzen door de belastingdienst in de periode januari 2001 tot en met ultimo 2002. Uit onze eigen ervaring blijkt er gedurende die periode verschillende keren een verandering van werkwijze, zowel praktisch als formeeltechnisch van aard, te zijn doorgevoerd, zowel op het gebied van de behandeling van de aangiften en correspondentie, als op de correspondentie omtrent en de wijze waarop de uitbetaling van de teruggaves heeft plaatsgevonden.

De afwikkeling van de klacht

Volgens de belastingdienst is de klacht inhoudelijk voldoende beantwoord in januari (naar wij aannemen bij de brief van 18 januari 2003). Dit is volledig in tegenspraak met de mondelinge toezegging van de heer Ba. op 21 januari 2003. In de fax van onze belastingadviseur van 1 mei 2003 is dit weergegeven onder de afspraken..."

C. STANDPUNT BELASTINGDIENST/LIMBURG

1. In reactie op de klacht liet de Belastingdienst bij brief van 9 maart 2004 het volgende weten.

"...1. In feite zijn in 2000 met klagster geen afspraken gemaakt. Klagster heeft de tekst van een volmacht in het Nederlands en in het Pools voorgelegd, met de vraag of zij, op basis van een door haar Poolse medewerker te ondertekenen exemplaar van die volmacht, aangifte kan doen voor de inkomstenbelasting en een eventuele teruggave van inkomstenbelasting op een speciaal daartoe te openen bankrekening kan laten storten.

Aangezien het verlenen van een volmacht een zaak is tussen partijen, kon de vraag - en ook het antwoord - niet verder gaan dan: is de formulering zo dat de Belastingdienst de volmacht als zodanig zal erkennen? Het antwoord daarop luidde: ja. Om praktische redenen is verzocht de aangiften met deze volmacht te adresseren aan één met naam genoemde ambtenaar.

Overigens was er geen verschil in behandeling met aangiften van buitenlandse seizoenarbeiders die zelf, of door tussenkomst van een andere gemachtigde een aangifte indienden. Voor een aangepaste werkwijze en/of instructie, bestond dan ook geen reden.

Uit niets is gebleken dat er op dit punt enige andere correspondentie bestaat, dan de u reeds bekende brief van 9 oktober 2000 van de heer Be.

2. Waar geen formele afspraken zijn gemaakt, kunnen die ook niet worden opgezegd. In zijn brief van 9 oktober 2001 geeft (verzoeksters gemachtigde; N.o.) (hierna te noemen: de adviseur) de kern weer: Sinds 28 september 2001 heeft de adviseur brieven ontvangen waarin namens de eenheid is gereageerd op de afhandeling van aangiften. De adviseur concludeert vervolgens dat er "afspraken" zijn opgezegd en verklaart zich daarin te kunnen vinden. Vervolgens doet hij een aantal voorstellen hoe om te gaan met reeds ingediende - en nog in te dienen aangiften.

De werkwijze welke vanaf dat moment is gehanteerd, is ongewijzigd en nog steeds gelijk aan die voor vergelijkbare belastingplichtigen, die niet via (verzoekster; N.o) en haar adviseur aangiften hebben gedaan. Kort samengevat komt deze - standaard - werkwijze erop neer, dat volledig ingevulde aangiften worden verwerkt en in geval van teruggaaf storting plaatsvindt op de opgegeven rekening. Bij onvolledig ingevulde aangiften worden vragen gesteld aan de belastingplichtige of, indien een gemachtigde is aangewezen, aan die gemachtigde. Na aanvulling volgde weer het standaardtraject. Niet aanvullen leidt

uiteeraard ook tot correctie, maar onder omstandigheden kan die correctie bestaan in het opleggen van een nihil-aanslag (uiteeraard met de mogelijkheid van bezwaar en beroep). Echte probleem doen zich pas voor, indien meerdere machtigingen zijn afgegeven en/of meerdere aangiften zijn ingediend. In een aantal gevallen komt dan de tussenpersoon met een "oude" machtiging buiten spel te staan. Dat laatste is dus ook klaagster en haar adviseur overkomen.

Omdat sprake is van een standaardwerkwijze, zijn er ook hier geen vastleggingen, althans niet in de periode vóór de klacht.

3. Over de standaard werkwijze heeft klaagster geen specifieke schriftelijke informatie ontvangen. Uit de hiervoor genoemde brief van 9 oktober 2001, blijkt dat tijdens een telefoongesprek op 2 oktober 2001 de problematiek en de werkwijze expliciet zijn besproken. In dit verband moge ik met name wijzen op punt 4.1.2. van die brief.

4. De versie van 17 oktober 2003 van een werkinstructie Seizoenarbeiders heeft op de agenda van de besluitvormende vergadering de status "hamerstuk" bereikt. Om onduidelijke redenen is de hamer niet gevallen, maar het stuk is aan alle betrokkenen uitgereikt als werkinstructie voor aangiften vanaf het belastingjaar 2002. Voor klaagster zijn de gevolgen beperkt: de instructie lost het probleem van de dubbele machtiging en van de onvolledige aangifte niet op. Wel wordt vastgelegd dat, in overleg met de kennisgroep Formeel Recht bij incomplete aangiften de aanslag op nihil wordt vastgesteld. Een kopie van de werkinstructie gaat hierbij.

(...)

5. (...)

Verzoekster klaagt, dat haar klacht van 26 november 2002, gericht aan het hoofd van de (toenmalige) eenheid Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen, nooit volledig is afgehandeld. Zij stelt terzake dat op de meeste onderdelen van de klacht niet of onvoldoende is ingegaan in de formele reactie op de klacht, bij brief van 18 januari 2003.

Vooropgesteld zij, dat de afhandeling mank gaat aan tenminste twee vormfouten: er is niet vastgelegd of, in het licht van de bespreking ten kantore van de adviseur op 20 december 2002, is afgezien van een hoorzitting en in de brief van 18 januari staat geen rechtsverwijzing. Dat laatste heeft geen ernstige gevolgen gehad; belanghebbende heeft toch haar weg gevonden. Het eerste mogelijk wel. Het valt nu immers niet aan de hand van enig schriftelijk stuk vast te stellen in hoeverre de thans voorliggende klacht hout snijdt.

Naar mijn mening vormt de brief van 18 januari 2003 een volledige reactie op de schriftelijke klacht; alle als klachtelelementen aangestipte punten zijn behandeld, de meeste zeer expliciet. Daarnaast zijn ook de punten 1 t/m 10 van de bespreeknotitie van 18

oktober 2002 behandeld. Niet behandeld zijn de punten 11, 12 en 13 van die notitie, maar dat mocht klaagster ook niet verwachten. De Belastingdienst kan immers geen concrete mededelingen doen over zijn optreden jegens derden.

Waar het gaat om nuances tijdens een gesprek kan het verwijt alleen steek houden indien volstrekt duidelijk is dat die nuances deel uitmaakten van de klacht. Dat lijkt in casu onwaarschijnlijk en uit de brief van 22 augustus 2003 van de heer Ba. blijkt ook dat hij het niet zo ervaren heeft. Hij schrijft immers: "De vraag die nog openstond was de door u gevraagde duidelijkheid met betrekking tot de in de toekomst in te dienen en te behandelen aangiften". Dat sluit ook aan bij de faxbrief van 4 maart 2003 van de adviseur: vervolgbrief op de klachtafhandeling (niet: vervolg van de klachtbehandeling), waarbij de nodige aandacht aan de nuances in de werkwijze aan de orde zou komen.

Voor het traject na 21 januari 2003 geldt dat er tenminste iets heeft geschort aan de communicatie. Aannemelijk is dat de heer Ba. termijnen voor beantwoording heeft genoemd, welke hij niet is nagekomen. Het feit dat hij op de afgesproken datum niets nieuws had kunnen melden omdat de besluitvorming rond een (eventueel) in de toekomst te hanteren werkwijze niet aan hem is, is dan een onvoldoende verontschuldiging. Ook het feit dat tenminste de adviseur begreep dat de heer Ba. geen beslissingsbevoegdheid heeft (zie de redengeving voor het afzeggen van een bespreking op 9 mei 2003) vormt die verontschuldiging niet. Kortom, het niet nakomen van die toezeggingen omtrent termijnen, was onzorgvuldig.

Hierin ligt mijns inziens echter niet de kern van het probleem. Die ligt in het verwachtingenpatroon van klaagster. Op basis van niet meer dan de toezegging dat de voorgelegde tekst van een volmacht door de belastingdienst zal worden geaccepteerd - een toezegging, welke door klaagster wordt aangemerkt als het resultaat van vooroverleg - bouwt klaagster een organisatie met als doel de dienstverlening aan Poolse seizoenarbeiders uit te breiden: niet alleen bemiddeling naar werkgevers maar ook naar de Nederlandse fiscus. Vervolgens blijkt dat klaagster niet aan de verplichtingen rond een aangifte kan voldoen omdat haar klanten haar onvoldoende en veelal onjuist informeren en haar bovendien veelal buiten spel zetten door ook aan derden machtigingen af te geven. Daarop doet klaagster een aantal voorstellen om tot een praktische oplossing te komen in die zin, dat klaagster de ooit door haar bemiddelde seizoenarbeider fiscaal kan blijven begeleiden. De voorgestelde oplossingen hebben enkele eigenschappen gemeen: ze zijn zeer praktisch, maar niet uitvoerbaar omdat de fiscus genoeg moet nemen met ongefundeerde schattingen of zelf de gegevens moet aanvullen, dan wel gegevens moet verstrekken aan klaagster. Het opmerkelijke is nu, dat klaagster kennelijk de overtuiging heeft dat zij recht heeft op zodanige afspraken met de Belastingdienst, dat zij haar rol als bemiddelaar voor de Poolse seizoenarbeiders kan invullen. Zie ondermeer de slotzin van de meergenoemde brief van 9 april 2003: "Wij verzoeken u per omgaande een afspraak te maken op ons kantoor (...). Hoewel ook de Belastingdienst belang heeft bij een werkwijze, welke én recht doet aan wet- en regelgeving én eenvoudig uitvoerbaar is en derhalve

naarstig zoekt naar een oplossing, geeft dat klaagster nog geen rechten en zeker geen exclusieve rechten.

Mijn conclusie is, dat klaagster uitermate coulant is behandeld tot en met de behandeling van de klacht van 26 november 2002. De afhandeling van de klacht, in opdracht van het toenmalig hoofd van de eenheid, kent enkele vormfouten, maar is overigens correct en tijdig.

Ook na 18 januari 2003 is nog zeer tegemoetkomend gehandeld bij het beantwoorden van vragen maar ook bij het vullen van een door klaagster aangeleverd spreadsheet. (...) Ten onrechte echter zijn aan klaagster termijnen van beantwoording toegezegd, welke blijken geven van een te groot optimisme; in die situatie had tenminste tijdig moeten zijn medegedeeld dat en waarom de toegezegde informatie niet beschikbaar was. Daarnaast was het wellicht wenselijk geweest de verwachtingen van klaagster omtrent het intern overleg over een werkinstructie te temperen. Het was immers te voorzien dat daaruit niet kon voortvloeien dat aan klaagster verstrekte machtigingen een speciale status zouden krijgen en/of dat aan klaagster informatie uit het fi-bestand zou worden verstrekt ter completering van door haar verzorgde aangiften..."

2. De heer Ba. Van de Belastingdienst liet in reactie op de klacht bij brief van 8 maart 2004 het volgende weten:

"...Algemeen

Jaarlijks dienen tussen de 10.000 en 15.000 Poolse seizoenarbeiders aangiften inkomstenbelasting in. Een klein deel daarvan werken via klaagster in Nederland. De aangiften worden bijna zonder uitzondering ingediend door gemachtigden, dat wil zeggen door de werkgever dan wel een belastingadviesbureau. Alle aangiften worden door een tweetal specialisten behandeld. Deze specialisten houden zich uitsluitend bezig met de behandeling van de aangiften van Poolse seizoenarbeiders. Hiermee wordt gewaarborgd dat de aangiften van Poolse seizoenarbeiders op een uniforme wijze worden behandeld. Ook door klaagster en/of haar belastingadviseur ingediende aangiften zijn op deze wijze behandeld. Uiteraard kan het voorkomen dat er wel eens een aangiftebiljet er door heen glipt. De behandeling van de jaarlijks inkomende 10.000 - 15.000 biljetten heeft nog nimmer tot één beroepsprocedure geleid. Klaagster is ook de enige die kennelijk moeite heeft met de handelwijze van de belastingdienst. Geen enkele andere werkgever en of adviseur hebben direct noch indirect geklaagd over het feit dat de gevolgde handelwijze onduidelijk en of onjuist was en is en dat de medewerking onvoldoende was.

Met betrekking tot de klacht

In mijn brief van 22 augustus 2003 aan klaagsters adviseur heb ik onder andere het volgende geschreven:

"De besluitvorming omtrent de nieuwe werkwijze is formeel nog niet afgerond. De door mij vervaardigde instructie moet nog door de deelnemers van het overleg met betrekking tot seizoenarbeiders eventueel aangevuld en geaccordeerd worden. Naar het zich nu laat aanzien zal de werkwijze zoals die tot dusverre gehanteerd is blijven gelden voor de te regelen jaren t/m 2001. Voor de jaren daarna zal de werkwijze dus op onderdelen, mede aan de hand van de ervaringen in het verleden, zijn aangepast. Op het moment dat de formele besluitvorming rond is, zal ik u van het een en ander op de hoogte stellen."

Hier blijkt dat de handelwijze met betrekking tot de jaren tot 2001 gecontinueerd zal worden. Voor de jaren na 2001 zal de werkwijze indien de ervaringen daartoe nopen, op onderdelen worden aangepast. Aangezien eerst aanvang 2004 begonnen zou worden met de behandeling van de aangiftebiljetten 2002, leidde het een en ander niet tot praktische problemen.

Bij brief van 18 januari 2003 wordt naar mijn stellige overtuiging ingegaan op alle aspecten van de ingediende klacht zoals die door klaagsters adviseur is ingediend en op 20 december 2002 ten kantore van klaagsters adviseur mondeling zijn toegelicht.

Naar aanleiding hiervan is er onder andere op 21 januari 2003 een telefonisch contact met klaagsters adviseur (...) geweest. Daarin heeft hij aangegeven dat hij duidelijkheid wilde hebben met betrekking tot in de toekomst in te dienen en te behandelen aangiften. De door belanghebbende gevraagde "nuanceringen" hadden dus geen betrekking op elementen van zijn klachtenbrief noch op het antwoord van 18 januari 2003 doch op de in de toekomst te hanteren handelwijze.

De afhandeling van de klacht was daarmee beëindigd.

Wat nog openstond was slechts de vraag hoe de handelwijze van de belastingdienst in de toekomst zou worden (handhaven van de huidige handelwijze, huidige handelwijze op onderdelen aanpassen c.q. verfijnen).

Meerdere malen is aan klaagsters adviseur aangegeven dat een besluitvorming omtrent een geheel of gedeeltelijke nieuwe werkwijze voorbehouden is aan het management van deze eenheid. Ik heb klaagsters adviseur aangeboden om met hem voorafgaand aan deze besluitvorming de eventuele wijzigingen te bespreken doch klaagsters adviseur heeft hiervan uiteindelijk geen gebruik gemaakt.

Met betrekking tot uw vragen

(Klopt het dat u op 21 januari 2003 aan verzoekster (althans aan verzoeksters belastingadviseur) de toezegging heeft gedaan om nog een vervolgbrief te schrijven op de brief van 18 januari 2003, waarin alsnog die nuanceringen zouden worden aangebracht die verzoekster en de Belastingdienst op 20 december 2002 hebben besproken? Zo nee, heeft u tijdens het telefoongesprek van 21 januari 2003 überhaupt een toezegging gedaan? Zo

ja, wat hield die toezegging in?; N.o.)

De enige toezegging die meerdere malen gedaan is betreft de door klaagster gevraagde duidelijkheid met betrekking tot in de toekomst in te dienen aangiftebiljetten. Met klaagsters adviseur is afgesproken dat hij schriftelijk geïnformeerd zou worden over het besluit van het management dienaangaande".

(Heeft u een telefoonnotitie gemaakt van het hiervoor bedoelde telefoongesprek? Zo ja, dan ontvang ik daarvan graag een kopie; N.o.).

Vermoedelijk wel. In het zeer omvangrijke dossier is hiervan niets terug te vinden."

(Verzoekster (althans haar belastingadviseur) heeft in verschillende brieven/faxen verstuurd na 21 januari 2003 gerefereerd aan de door u gedane toezegging. Indien de inhoud van die brieven/faxen wat betreft de volgens verzoekster gedane toezegging naar uw mening niet klopte, waarom is op die brieven/faxen door u dan niet in die zin gereageerd?; N.o.).

Met klaagsters adviseur is vele malen telefonisch contact geweest. Hierbij is steeds door mij de hiervoor beschreven lijn gecommuniceerd.

In mijn brief van 22 augustus 2003 aan klaagsters adviseur (...) heb ik hieromtrent dan ook het volgende geschreven:

"Met betrekking tot uw klacht ben ik van mening dat deze in januari door mij voldoende inhoudelijk is beantwoord. De vraag die nog openstond was de door u gevraagde duidelijkheid met betrekking tot in de toekomst in te dienen en te behandelen aangiften. Daarover zouden dan met u en of (verzoekster; N.o.) nadere afspraken gemaakt kunnen worden. Zoals hierboven is aangegeven zal, onder voorbehoud, de handelwijze tot en met de belastingjaren 2001 geen wijziging ondergaan.

Overigens ben ik altijd bereid om indien de tot dusverre gevolgde werkwijze tot substantiële knelpunten bij u leidt, te zoeken naar een mogelijke, passende oplossing..."

D. REACTIE VERZOEKSTER

Verzoekster gaf op 27 juli 2004 de volgende reactie:

"...Om het heel kort te houden, ga ik terug naar 1 maart 2002.

Er heeft toen een bespreking plaatsgevonden in Heerlen belastingkantoor met dhr. K.

Als (verzoekster; N.o.) hadden wij onze bedenkingen over de gang van zaken. Ook is aan dhr. K. mede gedeeld dat (verzoekster; N.o.) niet alle jaaropgaven in haar bezit kon krijgen, er waren kantoren die niet meewerkten. Dit was geen probleem, dhr. K. maakte

aantekeningen van de betreffende kantoren en hiermee was dat opgelost. Zijn eigen woorden waren: als er ook een of twee jaaropgaven niet bij zijn ik kan het toch wel zien. Als de periode maar zo ongeveer aangegeven wordt. Er werd ook overeen gekomen dat er lijstjes gestuurd zouden worden van de in behandeling zijnde personen.

Als dhr. K. ons toen had verteld dat er zoveel problemen waren met de teruggaven hadden wij op dat moment besloten te stoppen met het invullen van de belastingpapieren. Vanaf dat moment zijn er zoveel misverstanden (zie klacht). Niet alleen door de Poolse mensen..."

E. REACTIE BELASTINGDIENST

1. Op 29 oktober 2004 heeft de Nationale ombudsman de reactie van verzoekster op de brieven van de Belastingdienst van 8 en 9 maart 2004 aan de Belastingdienst gezonden en tevens enkele aanvullende vragen gesteld. De Belastingdienst/Limburg reageerde op 19 november 2004 als volgt:

"...De vragen, welke u stelde in uw brief van 29 oktober 2004, heb ik voorgelegd aan de Belastingdienst Limburg/kantoor Buitenland. De antwoorden welke ik heb ontvangen stuur ik "rauwelijks" aan u door. Tevens voeg ik een kopie bij van een werkinstructie, welke gold tot het in werking treden van de reeds eerder in afschrift toegezonden instructie.

De beantwoording lijkt mij volledig. In tegenstelling tot de heer K. ben ik van mening dat het mogelijk zou zijn geweest klaagster actief te informeren indien door de belastingplichtige een nieuwe machtiging aan een andere intermediair was afgegeven. Omdat daarbij niet de naam van de nieuwe gemachtigde zou zijn verstrekt doch uitsluitend zou zijn medegedeeld dat de verleende machtiging was komen te vervallen, zou dit verzoekster weinig hebben geholpen. Bovendien betekent het feit, dat die informatie mag worden verstrekt niet, dat het tot de taak van de Belastingdienst mag worden gerekend, die informatie actief te verstrekken. Ik merk hierbij nog op, dat in de periode, voorafgaand aan de nieuwe instructie, verzoekster nog (actief) in de gelegenheid werd gesteld onvolledige aangiften te completeren.

Naar het voorkomt is verzoekster niet onnodig lang in onzekerheid gelaten, maar heeft zij tegen beter weten in lang verwachtingen gekoesterd. In mijn brief van 9 maart 2004 gaf ik reeds aan, dat verzoekster kennelijk uitging van rechten, welke nooit hebben bestaan en welke door de Belastingdienst nimmer zijn gesuggereerd.

In de slotzin van haar brief van 27 juli 2004 geeft verzoekster aan, dat zij de aangiftepraktijk eerder zou hebben gestopt, als haar door de heer K. op 1 maart 2002 duidelijk was gemaakt "dat er zoveel problemen waren met de teruggaven". Feit is, dat de heer K. geen onduidelijkheid heeft laten bestaan over zijn standpunt, vanaf het najaar 2001. Vervolgens heeft belanghebbende zijn standpunt bestreden, waarbij ondermeer is

gesteld, dat het tot de taak van de Belastingdienst zou horen te zorgen dat de werkgevers van de Poolse relaties van belanghebbende loongegevens aan belanghebbende zouden verstrekken. Natuurlijk is het het goed recht van belanghebbende, om op basis van dit soort argumenten te trachten het eerder gestelde doel te realiseren. Het hoort dan echter ook tot het ondernemersrisico, om te constateren dat de uiteindelijke regeling niet wezenlijk afwijkt van hetgeen de behandelend ambtenaar als zijn standpunt heeft meegedeeld. Indien de verzoekster dit risico had willen beperken, had de mening van de lokale dienstleiding kunnen worden gevraagd. Dat is niet gebeurd.

Voorts is verzoekster erop gewezen, dat het standpunt van de Belastingdienst Limburg/kantoor Buitenland terzake van nihil-aanslagen in een concreet geval in rechte kon worden bestreden. Voor zover bekend, is nimmer een beroepschrift ingediend..."

2. In een bijlage bij deze reactie beantwoordde de heer K. van de Belastingdienst/Limburg/Kantoor Buitenland de door de Nationale Ombudsman gestelde vragen:

"...(Heeft u vanaf medio 2001 een voorganger van de concept-werkinstructie Seizoenarbeiders voor de behandeling van aangiften inkomstenbelasting van Poolse seizoenarbeiders gebruikt? Zo ja, dan ontvang ik hiervan graag een kopie; N.o.)

Kopie van voorafgaande instructie bijgevoegd. Met ingang van 1 september 2001 is begonnen met het behandelen van de aangiften van seizoenarbeiders. Vanaf 1 september 2001 zijn enkele aangiften IB/PVV 1997, +/- 250 aangiften IB/PVV 1998, +/- 2.000 aangiften (IB/PVV 1999: N.o.), +/- 13.000 aangiften IB/PVV 2000, +/- 20.000 aangiften IB/PVV 2001 en +/- 25.000 aangiften IB/PVV 2002 van seizoenarbeiders in behandeling genomen overeenkomstig deze werkwijze.

(...)

(Is verzoekster, voor zover u bekend, in oktober 2001 volledig geïnformeerd over de wijze waarop de aangiften vanaf medio 2001 worden behandeld? Uit de door mij ontvangen correspondentie en notities van telefoongesprekken leid ik af dat verzoekster weliswaar veel informatie had over uw werkwijze (bijvoorbeeld ten aanzien van het opleggen van nihil-aanslagen in bepaalde gevallen), maar dat deze informatie onvolledig was (adressering aanslagen en overige correspondentie, uitbetaling van belastingteruggaven, informatievoorziening over stopzetten van correspondentie bij het accepteren van een nieuwe gevolmachtigde enz?); N.o.)

Gemachtigde is vanaf oktober 2001 volledig geïnformeerd. Ik heb (verzoekster; N.o.) er in oktober 2001 op gewezen dat ik, gelet op de bestaande problemen rond de behandeling van de seizoenarbeiders van mening ben dat ik de adviseur mag vragen aan te tonen dat hij gemachtigde is, dat ik mag (moet) verlangen dat een juiste aangifte wordt ingediend en

dat ik (indien daar aanleiding toe bestond) van de ingediende aangifte mag afwijken en de aanslag eventueel op NIHIL mag stellen. (Verzoekster; N.o.) is door meerdere medewerkers er op gewezen hoe wij de aangiften van de seizoenarbeiders behandelen.

De Belastingdienst heeft gemachtigde er meerdere malen op gewezen dat van hem verwacht mag worden dat een juiste aangifte wordt opgesteld en dat bij het opstellen van de aangifte niet (zoals is gebleken) uitsluitend mag worden afgegaan op de bij slechts één werkgever bekende gegevens.

Van meet af aan was duidelijk dat (verzoekster; N.o.) de belastingplichtige niet had gevraagd de voor het doen van aangifte relevante gegevens te overleggen. (Verzoekster; N.o.) heeft meerdere malen aangegeven dat hij deze zienswijze niet deelt. Gemachtigde is er meerdere malen op gewezen dat hij bezwaar en beroep kon instellen tegen de aanslagen.

Na verloop van tijd begon (verzoekster; N.o.) meer aan te dringen op een soepele afwerking. Mede in verband met de brief van 9 oktober 2000 van de heer Be. is (verzoekster; N.o.) niet meer om recente machtigingen gevraagd maar is genoegen genomen met de destijds ondertekende machtigingen.

Opgemerkt moet worden dat de aan (verzoekster; N.o.) verstrekte machtiging in een aantal gevallen vervallen is door een op een later tijdstip aan een ander verstrekte machtiging met betrekking tot dezelfde aangifte en/of bezwaar.

In een gesprek op of omstreeks 1 maart 2002 heeft de heer K. toegezegd genoegen te nemen met een aangifte en/of bezwaarschrift, waarin niet alle gegevens volledig waren vermeld. De aangifte als zodanig moest in dat geval wel voldoende handvatten bevatten op grond waarvan bleek dat de gegevens bij de belastingplichtige waren opgevraagd. Bijvoorbeeld aan kunnen geven bij welke werkgever(s) en in welke periode(n) tegen welk nettosalaris is gewerkt. Dit kon noodzakelijk zijn indien de werkgever (kennelijk) weigerde gegevens te verstrekken. Deze aangiften leiden ook op andere gronden vaak tot problemen (bijvoorbeeld meer dan één aangifte of gemachtigde).

Conclusie:

(Verzoekster; N.o.) is vanaf september 2001 bekend met de door de Belastingdienst gehanteerde werkwijze en moet zich bewust geweest zijn van de rond de aangiften van seizoenarbeiders bestaande problemen (feit van algemene bekendheid in de uitzendbranche);

De vooronderstelde onvolledige informatie is niet te wijten aan de Belastingdienst maar aan de werkwijze van (verzoekster; N.o.) zelf. De Belastingdienst mag verwachten dat een cliënt zijn adviseur informeert omtrent aanslagen et cetera.

Dit onderdeel van de klacht illustreert een deel van de problemen rond de aangiften ten name van seizoenarbeiders. Degene ten wiens name de aangifte werd ingediend was niet de cliënt van de adviseur. De cliënt was diens werkgever. De gegevens die voor het doen van een aangifte door de cliënt (werkgever) werden aangeleverd bestonden alleen uit de loongegevens van het bij de werkgever (cliënt) genoten loon. Alle andere voor het doen van een aangifte noodzakelijke informatie (bijvoorbeeld omtrent burgerlijke staat, overige inkomsten, status sociale verzekering enzovoorts) werd niet bij de belastingplichtige (op)gevraagd. Zelfs niet in eenvoudige vorm door middel van een checklist. Het is evident dat deze wijze van het opstellen van een aangifte niet zorgvuldig genoemd kan worden.

(Verzoekster; N.o.) is van mening dat de Belastingdienst moet informeren indien een machtiging is ingetrokken door de belastingplichtige. Deze zienswijze deel ik niet. Gelet op de geheimhoudingsplicht mag de Belastingdienst alleen aan belanghebbende en/of zijn gemachtigde informatie verstrekken.

(U berichtte verzoekster voor het eerst op 22 augustus 2003 dat de handelwijze tot en met de belastingjaren 2001 geen wijziging zou ondergaan. Eerder heeft u verzoekster in afwachting van nadere besluitvorming geen uitsluitel gegeven. Betekent dit dat de aanslagregeling voor de ingediende aangiften 2001 in afwachting van de nadere besluitvorming geheel of ten dele is opgeschort?; N.o)

Nee er is geen sprake geweest van enige opschorting in de behandeling van aangiften. Overigens merk ik op dat (verzoekster; N.o.) vanaf 1 september 2001 meerdere malen mondeling en bij brief van 14 november 2002 er op is gewezen dat de door hem gewenste "vrijbrief" voor de behandeling van de aangiften IB/PVV tot en met 2001 niet afgegeven zal worden en dat de behandeling van de aangiften IB/PVV 2001 en voorgaande jaren voortgezet zou worden overeenkomstig de gehanteerde hem bekende (voor verzoekster; N.o.) soepele werkwijze.

(Verzoekster; N.o.) heeft meerdere malen gesteld dat de brief van Be. zou moeten inhouden dat elke door hem ingediende aangifte gevolgd zou moeten worden. Dit nu ging mij te ver. De Belastingdienst mag verwachten dat aangiften naar waarheid, duidelijk, stellig en zonder voorbehoud worden gedaan. Daarvan zou in de optiek van (verzoekster; N.o.) afgeweken kunnen worden.

(Wanneer is de concept-werkinstructie Seizoenarbeiders aan de medewerkers als werkinstructie voor de aanslagregeling vanaf het belastingjaar 2002 uitgereikt? De instructie is van 17 oktober 2003. Betekent dit dat de aanslagregeling voor de ingediende aangiften 2002 tot 17 oktober 2003 geheel of ten dele is opgeschort?; N.o.)

Nee, er is geen vertraging opgetreden. De werkinstructie is enkele dagen na 17 oktober 2003 uitgereikt. Er is door het invoeren van de werkinstructie geen enkele stagnatie geweest in de behandeling van de aangiften.

Wat wel vertragend werkt is het feit dat de systemen van de Belastingdienst voor het opleggen van aanslagen in het algemeen later voor buitenlands belastingplichtigen volledig operationeel zijn, hetgeen ertoe leidt dat de aanslagregeling over enig jaar vaak later kan aanvangen dan voor binnenlands belastingplichtigen. Bijvoorbeeld de aanslagregeling over het jaar 2003 kan eerst vanaf 1 november 2004 worden uitgevoerd..."

Achtergrond

1. **Werkinstructie Seizoenarbeiders** zoals die luidde van 1 september 2001 tot 17 oktober 2003

"...Aanvangsfase:

Verzamelen en sorteren van invorderingsstukken.

De aangiften en bijbehorende stukken sorteren op in de systemen ingevoerde of niet in de systemen ingevoerde biljetten.

De twee groepen sorteren op sofi-nummer. Indien een sofi-nummer ontbreekt op alfabet.

Aanslagregeling.

Ten einde de problemen met de Ct-biljetten te verminderen is besloten de werkwijze te coördineren en in een afzonderlijke werkgroep onder te brengen.

Werkwijze:

Biljetten die reeds in BVR en IBS zijn opgenomen.

Beginnen met het verzenden van de vragenbrief: (standaard brief ingevoerde aangifte; N.o.). Doel van deze brief is te achterhalen of de aangifte een aangifte is als bedoeld in de AWR. Dus gedaan is door (of namens) een belastingplichtige en stellig en zonder voorbehoud en binnen een wettelijke termijn is ingediend. Bij veel van de ontvangen biljetten is duidelijk dat niet de belastingplichtige maar dat de opdrachtgever wenst te profiteren van het Nederlandse fiscale stelsel. Bij terugkomst van de reactie beoordelen of de aangifte gevolgd kan worden en zo ja zulks doen zo nee aanslag vaststellen op NIHIL.

Maagdelijke biljetten

Verzenden vragenbrief (standaard brief ingevoerde aangifte: N.o.).

Reactie beoordelen. Aangifte juist, dan invoeren in systemen met uitzondering van de gegevens als verblijfsadres NL, adres gemachtigde en giro- en bankrekeningnummer. Vervolgens de aanslag opleggen. Geen reactie of aangifte onjuist dan aangifte niet in

behandeling nemen en niet opvoeren in de systemen.

Algemeen.

Bij de aanvang van de behandeling in beide stapels het sofi-nummer nalopen en bij meerdere biljetten (maagdelijk of reeds in de systemen opgenomen) alle biljetten tegelijkertijd in behandeling nemen. Dat kan dus in bepaalde gevallen inhouden dat verschillende adviseurs aangeschreven moeten worden.

De standaardbrieven moeten aangepast worden op de punten 90%-regeling en buitengewone lasten. Als andere punten van de aangifte aandacht behoeven, bijvoorbeeld als beroepskosten worden opgevoerd (bijvoorbeeld reiskosten gezinshereniging), deze vragen niet in de standaardbrief opnemen. Het vragen naar deze punten komt eerst bij de behandeling van de aangifte aan de orde.

Toelichting op specifieke gevallen.

Ingekomen "nieuw" biljet voor een jaar waarover al een definitieve aanslag is opgelegd.

Let op: dit biljet niet aanmerken als bezwaar.

Eerst de algemene vragenbrief naar machtiging en adresgegevens. Hierbij niet refereren aan de reeds opgelegde aanslag.

Bij geen reactie biljet terzijde leggen en niet in behandeling nemen.

Bij een juiste reactie beoordelen of een vermindering of navordering opgelegd moet worden en als zodanig in behandeling nemen.

Sofi-nummer dat gebruikt wordt door één of meerdere personen die niet bij het sofi-nummer horen.

In deze gevallen de adviseur(s) de gebruikelijke vragenbrief sturen. Afhankelijk van de reactie beoordelen hoe te handelen. In deze gevallen kan er immers sprake zijn van een eenvoudige vergissing of van misbruik van sofi-nummers.

BVR

In alle gevallen werkelijk woonadres opnemen (Dus het Poolse adres.)

Verwijderen werkelijk woonadres, toezendadres, adres gemachtigde enz. enz..."

2. Werkinstructie Seizoenarbeiders concept werkinstructie versie 17 oktober 2003

"...1. Aanvangsfase.

Verzamelen en sorteren van aangiften en invorderingsstukken (gebeurt niet door dezelfde medewerkers).

De aangiften sorteren op sofi-nummer. Indien een sofi-nummer ontbreekt op alfabet.

2. Traject aanslagregeling.

Ten einde de problemen met Ct-biljetten t/m 2000 en C-biljetten 2001 en de volgende jaren te verminderen is besloten de werkwijze zoals deze tot nu toe gevolgd werd te continueren (met betrekking tot de biljetten t/m 2001) en deels op onderdelen aan te passen (met betrekking tot de biljetten 2002 en verder).

Grosso modo volgen de biljetten de navolgende route:

-1-Bij binnenkomst wordt het biljet ingeboekt (eventueel vermelde rekeningnummer overnemen, anders db4 naar bvradres)). Bij een "echte" gemachtigde gaat alle correspondentie daar naar toe, m.u.v. de (definitieve) aanslagen.

-2-Selectie door het geoefend oog (machtiging beoordelen, fibase-check, verdere fiscale- en invorderingstoets)

(...)

3. BVR

In alle gevallen werkelijke woonadres opnemen (dus het Poolse adres.)

Verwijderen werkelijk NL woonadres en toezendadres.

(...)

De (definitieve) aanslagen gaan dus naar het Poolse adres tenzij in de aanwezige (meest recente) volmacht expliciet is aangegeven dat de aanslagen (voorlopig, definitief en./of navorderingsaanslagen) naar de gevolmachtigde gestuurd moeten worden.

Correspondentie in het voortraject gaat ook naar de (meest recente) gevolmachtigden.

4. Uitbetaling/Bestand Vastgiro

(...)

-2-Er is een Nederlands bankrekeningnummer op het aangiftebiljet vermeld dan wel er is een recente volmacht waarin de seizoenarbeider verklaard dat de teruggave op het in de volmacht genoemde rekeningnummer moet plaatsvinden. Dit nummer/vertoetsen.

Uitbetaling dus op dit rekeningnummer laten plaatsvinden.

(...)

6. (Traditionele) Aanslagregeling.

6.1 Algemeen.

Bij meerdere biljetten alle biljetten tegelijkertijd in behandeling nemen *indien gelijktijdig voorradig*. Dat kan dus in bepaalde gevallen inhouden dat verschillende adviseurs aangeschreven moeten worden. *Hierbij dient te worden uitgegaan van de meest recente machtiging. Andere (eerdere) gemachtigden aanschrijven dat zij door ons niet meer als gevolmachtigden m.b.t. deze belastingplichtige worden beschouwd.* Als andere punten van de aangifte aandacht behoeven deze vragen niet in de standaardbrief opnemen. Het vragen naar deze punten komt eerst bij de behandeling van de aangifte aan de orde.

6.2 *Biljetten die in IBS zijn opgenomen en niet naar aanleiding van de selectie "geoefend oog" en voorcontrole dadelijk zijn afgedaan.*

(...)

6.2.2 *Aangifte ingediend door belastingplichtige of een gemachtigde die door overleggen van recente machtiging heeft aangetoond gemachtigde te zijn en aangifte is niet door de selectie "geoefend oog" uitgeworpen, is verder consistent en in overeenstemming met de bekende fi-base gegevens en niet door de selectiemodule is uitgeworpen.*

De aanslag conform aangifte vaststellen. (...)

6.2.3. *Aangifte ingediend door belastingplichtige of een gemachtigde die door overleggen van recente machtiging heeft aangetoond gemachtigde te zijn en de aangifte is uitgeworpen door de selectie "geoefend oog" en/of is niet consistent en/of is door de selectiemodule uitgeworpen.*

Ib 23 sturen met mededeling dat aangifte onvolledig is met verzoek om de ontbrekende gegevens aan te vullen. Bij geen of onvolledig antwoord aanslag op nihil vaststellen en geen verrekening van voorheffingen geven. Uitworpredenen meenemen.

Opmerking: in tegenstelling tot dat wat gebruikelijk is bij binnenlandse belastingplichtigen, worden de onvolledige aangiften **niet** door ons aangevuld met gegevens uit de fibase. Deze handelwijze is gebaseerd op de omstandigheid dat wij te maken hebben met een bijzondere groep belastingplichtige die in fiscaal opzicht niet vergeleken kunnen worden met reguliere belastingplichtigen. Mede gelet op de omstandigheid dat geconstateerd is dat binnen deze groep belastingplichtigen gebruik wordt gemaakt van meerdere sofi-nummers (deze nummers worden dan aangevraagd op de Duitse en Poolse achternaam - die iets van elkaar verschillen), het (dus) niet zeker is dat onze fibasegegevens volledig en juist zijn, wij tot op heden slechts één pro forma beroep

hebben lopen en het feit dat onze handelwijze informeel is besproken met de kennisgroep Formeel Recht van B/CPP en (informeel) geaccordeerd is, wordt de huidige handelwijze gecontinueerd.

N.B. Er is sprake van een onvolledige aangifte als de aangifte meer dan 10% afwijkt van onze gegevens. Positief dan wel negatief.

Is de afwijking minder dan 10% dan aangifte volgen of onze eigen gegevens volgen.

(...)

6.4.3 Toelichting op specifieke gevallen.

6.4.3.1 Ingekomen "nieuw" biljet voor een jaar waarover al een definitieve aanslag is opgelegd.

Let op: dit biljet niet aanmerken als bezwaar.

- Ingediend door een gemachtigde

Eerst de algemene vragenbrief naar machtiging en adresgegevens. Hierbij niet refereren aan de reeds opgelegde aanslag. Indien ingediend door een kennelijke gemachtigde: machtiging opvragen. Indien machtiging aanwezig c.q. is later overlegd: biljet aanmerken als bezwaar.

Bij geen reactie biljet ter zijde leggen en niet in behandeling nemen.

Bij een juiste reactie beoordelen of een vermindering of navordering opgelegd moet worden en als zodanig in behandeling nemen.

- Ingediend door (seizoenarbeider; N.o.) zelf

Beoordelen of een vermindering of navordering opgelegd moet worden en als zodanig in behandeling nemen.

6.4.3.2. Sofi-nummer dat gebruikt wordt door één of meerdere personen die niet bij het sofi-nummer horen.

In deze gevallen de adviseur(s) de gebruikelijke vragenbrief sturen. Afhankelijk van de reactie beoordelen hoe te handelen. In deze gevallen kan er immers sprake zijn van een eenvoudige vergissing of van misbruik van sofi-nummers..."

3. Algemene wet bestuursrecht

Artikel 2:1

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

2. Het bestuursorgaan kan van een gemachtigde een schriftelijke machtiging verlangen.”

4. **Memorie van Toelichting bij de Algemene wet bestuursrecht**, Parlementaire Geschiedenis Awb I p. 168

Artikel 2:1

“...Een bestuursorgaan dat, wetend dat een gemachtigde is aangesteld, bepaalde stukken niet (tevens) aan deze gemachtigde doet toekomen, kan daarom in strijd met het beginsel van een zorgvuldige voorbereiding handelen...”

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

Artikel 41, eerste lid

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

Artikel 45

“Om geldige redenen kan de inspecteur vertegenwoordiging uitsluiten in de nakoming van een verplichting van hem die zelf tot die nakoming in staat is.”

6. **Voorschrift Algemene wet bestuursrecht 1997** (Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 21 juli 1997, nr. AFZ97/2526M, Stcrt. 138)

“...**Hoofdstuk 3. Verkeer tussen burgers en bestuursorganen**

3.1. Algemeen

Hoofdstuk 2 Awb geeft een aantal bepalingen over het verkeer tussen burgers en bestuursorganen. Deze bepalingen gelden voor al het handelen van de Belastingdienst.

3.2. Bijstand en vertegenwoordiging

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

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

betrekking hebbende stukken in ieder geval aan de gemachtigde toezendt (6:17 Awb), zulks met inachtneming van hoofdstuk 4.3. VIV (Voorschrift informatieverstrekking; N.o.) 1993. Ook al heeft een belastingplichtige een gemachtigde, dat betekent niet dat ieder contact tussen de belastingplichtige en de Belastingdienst via de gemachtigde moet lopen. Zowel de aard van de contacten als de bedoeling van de belastingplichtige zijn factoren die hierbij een rol spelen. Als voorbeeld waarin de Belastingdienst ook met belastingplichtige contact kan opnemen, geldt de situatie waarin de kennis van de gemachtigde irrelevant is (bijvoorbeeld de aankondiging van een bezoek in het kader van een 'waarneming ter plaatse') of de gevraagde informatie uitsluitend van belastingplichtige te verkrijgen is. Twijfelt de Belastingdienst in een bepaald geval aan de vertegenwoordigingsbevoegdheid, dan kan om een schriftelijke machtiging van de opdrachtgever worden verzocht. (...).

De bepalingen in de Awb inzake bijstand en vertegenwoordiging gelden naast de artikelen 41 t/m 46 van de Awr (Algemene wet inzake rijksbelastingen; N.o.)..."

7. **Handboek Klantenadministratie** (intern handboek van de Belastingdienst)

Hoofdstuk 'Beheren van adressen in BvR' (Beheer van Relaties)

"...1. Inleiding

(...)

Adressen hebben diverse functies bij de opname van belastingplichtigen in BvR. Zo hebben adressen een registratiefunctie die duidelijk maakt waar een belastingplichtige woont of is gevestigd of waar de bedrijfsactiviteiten plaatsvinden.

Adressen zijn ook belangrijk voor het juist verzenden van correspondentie. Die adressen moeten voldoen aan de wettelijke regelingen en zo mogelijk aansluiten bij de wensen van de belastingplichtige. Zo mogen aanslagen en dwangbevelen bijvoorbeeld niet naar een postadres en moet het mogelijk zijn om een aangifte naar het adres van de boekhouder te sturen. Daarom kunt u per fiscale activiteit een ander adres opvoeren in BvR (een activiteitenadres).

(...)

2. Bepalen van de adresgegevens

U bepaalt aan de hand van een schriftelijk signaal welke adresgegevens u moet registreren, muteren of afvoeren. Een brondocument is bijvoorbeeld een akte, of een uittreksel uit een register, een brief van de belastingplichtige of een notitie naar aanleiding van een gesprek.

(...)

3. Bepalen van de adressoort

Er zijn verschillende soorten adressen op te nemen in BvR. Die soorten zijn afgestemd op de verschillende personen (natuurlijk en niet-natuurlijk) en belastingmiddelen. (...)

De adressoorten zijn van belang voor de correspondentie die wordt verstuurd. Zo zijn er adressen die alleen betrekking hebben op de aangiften en adressen die voor zowel aangiften, aanslagen als dwangbevelen gelden.

Daarnaast geldt voor de adressoorten een prioriteitsvolgorde. Als correspondentie wordt verzonden, kijkt BvR naar het adres met de hoogste prioriteit. Ontbreekt dit adres dan zoekt BvR naar het volgende adres in de rangorde. (...)

3.1. Woon-/vestigingsadres

Het woon-/vestigingsadres geeft aan waar een persoon woont of waar een onderneming is gevestigd. Het speelt een belangrijke rol bij het bepalen van de bevoegde eenheid. Alle poststukken kunnen naar dit adres verstuurd worden.

(...)

3.2 Middeladres

Een middeladres geeft het vestigingsadres van een fiscale activiteit aan. Per fiscale activiteit kunt u een middeladres opnemen. Dit adres kan afwijken van het woon-/vestigingsadres van de persoon. Alle poststukken die betrekking hebben op deze activiteit, mogen naar dit adres.

(...)

3.3. Postadres

Een belastingplichtige kan een verzoek doen om zijn post te sturen naar een adres dat afwijkt van zijn woon-/vestigingsadres. Dit kan hij doen voor een enkel belastingmiddel (adres op activiteitsniveau). Hij kan het ook doen voor alle belastingmiddelen (adres op persoonsniveau). Bij het verzenden van poststukken, heeft een postadres op activiteitsniveau een hogere prioriteit dan dat op persoonsniveau.

De belastingplichtige ontvangt op een postadres alle correspondentie met uitzondering van aanslagen en dwangbevelen. Die gaan naar het woon-/vestigingsadres, het (wettelijk) gemachtigde adres of het middeladres.

(...)

3.4. Gemachtigde-adres

Een belastingplichtige kan een ander machtigen om (gedeeltelijk) zijn fiscale zaken te behartigen. Hij moet de Belastingdienst schriftelijk van deze machtiging op de hoogte brengen. Daarmee ontvangt de gemachtigde namens de belastingplichtige alle poststukken. In feite is er sprake van een bijzonder postadres.

(...)

3.5. Wettelijk gemachtigde-adres

(...)

4. Bepalen van de adresprioriteit

De belastingplichtige moet op tijd zijn poststukken ontvangen op de adressen die wettelijk zijn voorgeschreven of op de adressen die hij zelf heeft aangegeven. Omdat meer adressen met een eigen betekenis kunnen voorkomen bij een belastingplichtige, is er een rangorde in de adressen (prioriteitsvolgorde).

Bij het verzenden van poststukken zoekt BvR altijd naar het hoogste adres in rang. Bij het ontbreken van een adres daalt BvR verder de rangorde af. Hierna volgt een tabel waarin de prioriteitsvolgorde van adressen is weergegeven. (...)

1. Wettelijk gemachtigde-adres (...)

2. Gemachtigde adres (...)

3. Postadres

(...)

Adres voor alle poststukken met uitzondering van aanslagen en dwangbevelen.

4. Middeladres (...)

Alle correspondentie

5. Woon-/vestigingsadres (...)

Geldt voor alle correspondentie..."

Per 1 oktober 2003 is de tekst van het hoofdstuk 'Beheren van adressen in BvR' op een aantal punten aangevuld dan wel gewijzigd.

Onder punt 3.3 Postadres is de volgende tekst toegevoegd:

"Let op

U kunt alleen een postadres voor een persoon of voor een activiteit opnemen als de betrokken persoon dat schriftelijk verzoekt. Een aantekening van de persoon op een aangiftebiljet of een ander formulier kunt u aanmerken als een schriftelijk verzoek.”

De tekst onder punt 3.4. Gemachtigde-adres is gewijzigd als volgt:

“Een belastingplichtige kan een ander machtigen om (gedeeltelijk) zijn fiscale belangen te behartigen. De Belastingdienst kan om een schriftelijke machtiging vragen (dit gebeurt niet altijd, het kan wel als de Belastingdienst twijfelt aan de vertegenwoordigingsbevoegdheid van de gemachtigde). Als de belastingplichtige wenst dat de gemachtigde namens hem alle poststukken ontvangt, dan moet hij de Belastingdienst hiervan schriftelijk op de hoogte brengen. Er is dan sprake van een bijzonder postadres.”

8. Brochure "Welke rechten heeft u bij de Belastingdienst" van april 2003

“...Als u vragen stelt aan de Belastingdienst, wilt u zo snel mogelijk antwoord. De Belastingdienst streeft ernaar uw verzoeken om informatie binnen een maand af te handelen...”