



Rapport

Datum: 3 juni 2005

Rapportnummer: 2005/160

Klacht

Verzoeker klaagt over de wijze waarop de Belastingdienst/Ondernemingen/ Maastricht op 19 november 2002 bij hem een onderzoek heeft ingesteld. Hij klaagt er met name over dat:

hem geen brief is gestuurd zoals in het kader van het buitenlandse rekeningenproject wel is gezonden aan andere belastingplichtigen en dat hem ook niet bij de aankondiging van het boekenonderzoek bekend is gemaakt dat het onderzoek (mede) werd ingesteld in het kader van het buitenlandse rekeningenproject.

de Belastingdienst het boekenonderzoek heeft laten doorgaan ondanks het feit dat verzoekers gemachtigde te kennen had gegeven daarbij niet aanwezig te kunnen zijn doch uitsluitend diens plaatsvervanger.

de betrokken ambtenaren van de Belastingdienst hem onder druk hebben gezet. Zij hebben op grond van onvoldoende gegevens gedreigd met een forse belastingaanslag en zij hebben het verstrekken van bepaalde informatie ten onrechte en onnodig gekoppeld aan het direct ondertekenen door verzoeker van een gespreksverslag.

Beoordeling

I. Algemeen

1. Verzoeker opende in 1987 een rekening bij de Krediet bank in Luxemburg (KBL) omdat hij daar een betaalrekening aan wenste te houden in verband met zijn werkzaamheden in loondienst in Luxemburg, die hij daar verrichtte tot april 1990. Deze rekening, die niet in zijn aangiften inkomstenbelasting is vermeld, is in 1994 opgeheven. In 1997 nam hij de aandelen in een besloten vennootschap over en werd hij directeur-groootaandeelhouder van die besloten vennootschap.

2. De Belastingdienst/Ondernemingen/Maastricht (thans de Belastingdienst/Limburg/kantoor Maastricht; hierna: de Belastingdienst) heeft naar aanleiding van een verkregen renseignement, waaruit bleek dat verzoeker in 1993 de hiervoor genoemde bankrekening aanhield, op 8 november 2002 een boekenonderzoek aangekondigd bij verzoeker. De Belastingdienst omschreef het doel van het onderzoek als volgt:

"...de aanvaardbaarheid vast te stellen van de laatst gedane aangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen over de jaren 1998 t/m 2000. Met name zal de aandacht uitgaan naar de rente van spaartegoeden. Om het onderzoek te bespoedigen is het nodig dat ik over de volledige administratie kan beschikken. Ik verzoek u dan ook ervoor te zorgen dat de hele administratie van de jaren 1998 tot en met heden op het controle adres aanwezig is. Wanneer de omstandigheden mij hiertoe aanleiding geven,

kan ik andere jaren in het onderzoek betrekken. Dit geldt eveneens voor de aangiften van andere belastingsoorten. Zo nodig zal tevens enige informatie worden verzameld voor de heffing van andere belastingen dan die ik hiervoor heb genoemd."

3. Het onderzoek werd op 19 november 2002 uitgevoerd door twee medewerkers van de Belastingdienst in aanwezigheid van verzoeker en een medewerker van diens gemachtigde. De door de belastingplichtige ten behoeve van de controle klaar gezette administratie werd tijdens het onderzoek niet ingezien; het onderzoek beperkte zich tot een confrontatie van verzoeker met de in Luxemburg aangehouden bankrekening. Verzoeker diende vervolgens een klacht in bij de Belastingdienst over het feit dat een boekenonderzoek is ingesteld en niet is gekozen voor een andere werkwijze om informatie over de in het buitenland aangehouden bankrekening te verkrijgen alsmede over de gang van zaken tijdens het boekenonderzoek. Op 14 januari 2003 verscheen het rapport naar aanleiding van het boekenonderzoek. Op 16 april 2003 handelde de Belastingdienst de klacht af.

II. Ten aanzien van het niet sturen van een brief zoals in het kader van het buitenlandse rekeningenproject naar andere belastingplichtigen is gezonden

1. Verzoeker klaagt er over dat hem geen brief is gestuurd zoals in het kader van het buitenlandse rekeningenproject wel is gezonden aan andere belastingplichtigen en dat hem ook niet bij de aankondiging van het boekenonderzoek bekend is gemaakt dat het onderzoek (mede) werd ingesteld in het kader van het buitenlandse rekeningenproject. Verzoeker wijst op disproportionaliteit van het onderzoek.

2. De Belastingdienst stelt dat belastingplichtige niet in de mailingronde is aangeschreven omdat hij ondernemer is. Met name het feit dat een ondernemer over een controleerbare boekhouding beschikt vormde een belangrijke factor bij deze keuze. De Belastingdienst overwoog dat het hoort tot het karakter van rekeningen van "zwartsparenders" dat deze rekeningen tot het privé-vermogen horen. Juist bij ondernemers is het echter niet in alle gevallen zo, dat die rekeningen worden gevuld door storting in contanten van "witte" besparingen. Bij belastingplichtigen die in het draaiboek worden aangeduid als niet-medewerkenden, dan wel als ontkenners, vormen de zakelijke bankrekeningen en andere zakelijke bescheiden dan ook vaak een interessant controlespoor.

De Belastingdienst merkte op dat de aankondiging van het boekenonderzoek overeenkomstig de door de Belastingdienst gekozen benaderingswijze was. Nadrukkelijk is aangegeven dat het onderzoek zich met name richtte op rente van spaartegoeden.

Wel was de Belastingdienst met verzoeker van mening dat, uitgaande van de informatie die aan het einde van het onderzoek bekend was, achteraf gezien sprake was van disproportionaliteit. Dit kon de Belastingdienst echter vooraf niet weten. In veel gevallen is gebleken dat rekeningen met een relatief gering saldo waren gekoppeld aan andere

rekeningen of op andere dan de renseignementsdatum andere saldi kenden.

3. Het evenredigheidsbeginsel houdt in dat bestuursorganen voor het bereiken van een doel een middel aanwenden dat voor de betrokkene niet onnodig bezwarend is en dat in evenredige verhouding staat tot dat doel.

4. Van de Belastingdienst mag worden verwacht dat hij een voorgenomen boekenonderzoek op behoorlijke wijze voorbereidt, het belastingdossier bestudeert, aangeeft waar de controle zich op zal richten en welke bescheiden nodig zijn. Onnodige overlast dient vermeden te worden. Uit de brief, gericht aan verzoeker, waarin het boekenonderzoek door de Belastingdienst werd aangekondigd blijkt dat het doel van het onderzoek was de aanvaardbaarheid van de laatst gedane aangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen over de jaren 1998 tot en met 2000 vast te stellen. Verzoeker werd gevraagd er voor te zorgen dat zijn hele administratie van de jaren 1998 tot en met 8 november 2002 op het controleadres aanwezig zou zijn. Uit deze aankondiging kon verzoeker afleiden dat naast de privé-administratie tevens inzage in de administratie van besloten vennootschap(pen), waarin hij een belang had, tot de mogelijkheden behoorde. Belastingplichtige heeft zich op beide mogelijkheden voorbereid.

Tijdens het onderzoek ging de Belastingdienst vervolgens uitsluitend in op het eventueel aanhouden van banktegoeden in het buitenland en heeft hij geen enkele administratie ingezien. Met name ging de Belastingdienst in op een renseignement met betrekking tot het jaar 1993; een jaar dat ver voor het controletijdvak lag. Nu het onderzoek zich vooral richtte op 1993, en niet zoals aangekondigd op de jaren 1998 tot en met 2000, was verzoeker op dat punt op een verkeerd been gezet in de aankondiging van het boekenonderzoek.

5. Tijdens het onderzoek stelde de Belastingdienst al in een vroeg stadium vast, dat verzoeker wèl wilde meewerken en dat hij geen ontkenner in de zin van het draaiboek buitenlandse rekeningenproject was. Om die reden is met hem afgesproken, dat hij zelf de gegevens omtrent de op zijn naam staande rekening bij de KBL zou aanleveren. De Belastingdienst gaf aan dat zijn medewerkers om die reden, althans op het moment waarop het boekenonderzoek plaatsvond, geen aanleiding zagen om daadwerkelijk de bedrijfsadministratie te onderzoeken. De Belastingdienst schreef dat deelnemers aan het KBL project verzekeren, dat in andere gevallen wel degelijk onderzoeken zijn ingesteld.

6. De Nationale ombudsman concludeert op basis van het bovenstaande en uit de wijze waarop het onderzoek werd uitgevoerd dat een daadwerkelijke boekencontrole slechts een eventualiteit was, die afhankelijk was van de reactie van verzoeker op de confrontatie met de door hem in het verleden aangehouden bankrekening in Luxemburg. Dit valt ook af te leiden uit het feit dat de inspecteur in zijn brief van 23 april 2004 schreef "...dat er geen sprake zou zijn van een breed of diep onderzoek. (...) Voor het onderzoek, zoals het is aangekondigd en is uitgevoerd was dossierkennis van geen enkel belang".

7. De Nationale ombudsman constateert dat het renseignement dat de aanleiding was voor het onderzoek betrekking had op het jaar 1993. Dit jaar ligt ver voor het controletijdvak, in een periode waarin verzoeker nog geen directeur-grootaandeelhouder van een besloten vennootschap was. Uit het besprekingsverslag naar aanleiding van het onderzoek blijkt voorts dat de Belastingdienst binnen 14 dagen nadere informatie van verzoeker wenste te ontvangen teneinde te voorkomen dat de navorderingstermijn 1990 (eveneens een jaar dat ver voor het controletijdvak 1998 tot en met 2000 lag) verstreek.

8. Boekenonderzoeken worden doorgaans slechts gehouden bij personen en lichamen die verplicht zijn een administratie bij te houden in de zin van artikel 52 Algemene wet inzake rijksbelastingen (Awr). Particulieren zonder eigen bedrijf zijn in beginsel niet gehouden een administratie te voeren en te bewaren. Over "oude" jaren (tot 1997) was verzoeker derhalve, evenals andere particulieren, niet gehouden tot het voeren van een administratie.

Een directeur-grootaandeelhouder is eerst sinds 2001, onder omstandigheden, gehouden een administratie te voeren. Verzoeker was derhalve ook vanaf 1997 tot en met 2000 niet gehouden tot het voeren van een privé administratie, en kwam om die reden in principe niet voor een boekenonderzoek in aanmerking. Omdat verzoeker echter, als directeur-grootaandeelhouder, op grond van artikel 47, eerste lid, onder b, Awr gehouden is zijn privé administratie, indien en voor zover hij deze bijgehouden en bewaard heeft, beschikbaar te stellen aan de Belastingdienst is in dit geval niettemin gekozen voor een boekenonderzoek, dat (mede) op de privé administratie van verzoeker gericht was.

9. Op grond van het evenredigheidsvereiste dient de Belastingdienst voor het bereiken van zijn controledoelstelling geen middel aan te wenden dat voor verzoeker onnodig bezwarend is en niet in een redelijke verhouding staat tot dat doel. Dit houdt onder meer in dat een belastingplichtige voor het bereiken van een doel niet met onnodig veel werk (met eventueel daaraan verbonden kosten) mag worden opgezadeld. Tevens dienen belastingplichtigen die zich in een vergelijkbare situatie bevinden zoveel mogelijk gelijk behandeld te worden.

10. Het is ongebruikelijk dat bij niet-administratieplichtigen een boekenonderzoek wordt uitgevoerd. Met name indien er concrete aanwijzingen zijn dat de relatie tussen bijvoorbeeld een besloten vennootschap en haar aandeelhouder fiscaal onzuiver is kan dit anders zijn. Onderzoek vindt in dat geval gewoonlijk plaats als afgeleide van een boekenonderzoek bij de besloten vennootschap, die wel administratieplichtig is. In casu beschikte de Belastingdienst echter slechts over informatie met betrekking tot 1993 en had hij geen enkele aanwijzing dat gedurende het controletijdvak de buitenlandse bankrekening zou zijn gevuld met gelden die gerelateerd waren aan een of meer besloten vennootschappen waarin verzoeker (sinds 1997) een belang had.

11. Onder deze omstandigheid lag het in de rede verzoeker op eenzelfde wijze te behandelen als willekeurige andere belastingplichtigen die geen ondernemer zijn. Deze

belastingplichtigen hebben in het kader van het buitenlands rekeningenproject een brief van de Belastingdienst ontvangen, waarin verzocht werd nadere informatie te geven. Het aanhouden van een bankrekening als privé persoon in Luxemburg in de periode 1987-1993 door iemand die in die periode woonde en werkte in Luxemburg geeft op zich geen enkele indicatie dat in latere jaren, waarin wel sprake was van een onderneming mogelijk zwart geld uit die onderneming is weggezet in Luxemburg. De Nationale ombudsman is van mening dat met het instellen van een boekenonderzoek het evenredigheidsvereiste is geschonden. Dit geldt temeer nu uit de opzet van het boekenonderzoek blijkt dat het onderzoek primair gericht was op de confrontatie van belastingplichtige met het renseignement waarover de Belastingdienst beschikte en niet op het daadwerkelijk controleren van de administratie. Het inzien van boeken was slechts een eventualiteit, voor het geval belastingplichtige zelf geen openheid van zaken zou geven.

12. De Nationale ombudsman is van oordeel dat de Belastingdienst verzoeker, ondanks het feit dat in de aankondiging van het boekenonderzoek de controle van spaartegoeden nadrukkelijk werd genoemd, op het verkeerde been heeft gezet en hem tenminste in verband met de voorbereiding op, de begeleiding tijdens en de afwikkeling van het boekenonderzoek met onnodig veel werk heeft opgezadeld.

Niet valt in te zien waarom verzoeker, die eerst in 1997 directeur-groootaandeelhouder van een door hem overgenomen B.V. werd, en kennelijk op die grond als ondernemer wordt aangemerkt, in deze anders is behandeld dan een willekeurige andere particulier. Door te kiezen voor het middel boekenonderzoek heeft de Belastingdienst een onnodig bezwarend middel aangewend dat niet in evenredige verhouding staat tot dit doel. De Belastingdienst had verzoeker, evenals andere belastingplichtigen, in een mailingronde aan kunnen schrijven.

De gedraging is in zoverre niet behoorlijk.

III. Ten aanzien van het door laten gaan van het onderzoek zonder de gemachtigde

1. Verzoeker klaagt er voorts over dat de Belastingdienst het boekenonderzoek heeft laten doorgaan ondanks het feit dat verzoekers gemachtigde te kennen had gegeven daarbij niet aanwezig te kunnen zijn doch uitsluitend diens plaatsvervanger. De gemachtigde had begrepen dat het onderzoek de impact zou krijgen van een aansluiting tussen de aangegeven rentebaten en informatie over rentebaten waarover de inspecteur beschikte. Verzoeker voelde zich misleid, nu achteraf bleek dat het onderzoek gericht was op het aanhouden van een bankrekening in het buitenland. Als hij dit had geweten, had hij een andere afspraak afgezegd.

De Belastingdienst stelt hier tegenover dat niet met het onderzoek is gewacht omdat er geen sprake zou zijn van een breed of diep onderzoek. Voor het onderzoek, zoals het is aangekondigd en is uitgevoerd, was dossierkennis van geen enkel belang.

2. 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.

3. Wanneer er - zoals in het onderhavige geval - sprake is van een boekenonderzoek, zal de Belastingdienst bij de aankondiging van dat onderzoek duidelijk dienen aan te geven waarop het onderzoek betrekking heeft.

Het is vervolgens aan de belastingplichtige zelf en diens adviseur om, mede op basis van de bij de aankondiging van het onderzoek verstrekte informatie, een inschatting te maken of de aanwezigheid van een gemachtigde in persoon noodzakelijk of gewenst is. De Belastingdienst heeft aangegeven dat de aandacht tijdens het boekenonderzoek met name zou uitgaan naar de juistheid van de aangegeven rente-inkomsten in de aangiften inkomstenbelasting over de jaren 1998 tot en met 2000. Naar de mening van de Nationale ombudsman was deze aankondiging misleidend. In feite is geen boekenonderzoek verricht, maar is verzoeker tijdens een gesprek geconfronteerd met het aanhouden van een buitenlandse bankrekening in 1993. Het onderzoek was gericht op het verkrijgen van informatie om vast te kunnen stellen of verzoeker zijn buitenlandse (inkomsten uit) vermogen juist in zijn aangiften inkomstenbelasting vanaf 1990 had verwerkt. Het uitvoeren van een boekenonderzoek over de jaren 1998 tot en met 2000 was slechts een eventualiteit voor het geval verzoeker niet zou meewerken aan het verstrekken van informatie over de periode vanaf 1990 naar aanleiding van een confrontatie met een aangehouden bankrekening in het buitenland.

4. De Nationale ombudsman is van oordeel dat de Belastingdienst verzoeker dient te voorzien van juiste en adequate informatie over de doelstelling van een bezoek van zijn medewerkers. In casu is dit niet gebeurd. De doelstelling van het onderzoek week af van hetgeen in de aankondiging over deze doelstelling werd vermeld. Nu de in de aankondiging van het onderzoek opgenomen doelstelling van het onderzoek misleidend was kon de gemachtigde op basis van deze informatie niet een juiste afweging maken of zijn aanwezigheid tijdens het onderzoek gewenst of noodzakelijk was.

De onderzochte gedraging is in zoverre niet behoorlijk.

IV. Ten aanzien van het onder druk zetten van verzoeker

1. Verzoeker klaagt er tenslotte over dat hij onder druk is gezet om het verslag van hetgeen tijdens het boekenonderzoek besproken is, meteen na afloop van het onderzoek te tekenen. Tevens heeft de Belastingdienst op grond van onvoldoende gegevens gedreigd met een forse belastingaanslag.

2. Verzoeker ontkende aanvankelijk dat hij een bankrekening heeft of heeft gehad in Luxemburg. Vervolgens confronteerden de controleurs verzoeker met het feit dat zij over

een renseignement beschikten waaruit blijkt dat verzoeker in 1993 een bankrekening in Luxemburg aanhield. Volgens verzoeker was de Belastingdienst slechts bereid het adres van de desbetreffende bank in Luxemburg te overhandigen op voorwaarde dat hij het op die middag opgestelde verslag van hetgeen besproken was meteen zou ondertekenen. De Belastingdienst ontkent dat deze voorwaarde is gesteld; de ondertekening van het besprekingsverslag is volgens hem niet onder druk tot stand gekomen.

In het gespreksverslag naar aanleiding van het onderzoek werd de afspraak vastgelegd dat verzoeker contact zal opnemen met de KBL bank en hij de Belastingdienst de stukken over de bankrekening binnen veertien dagen na dagtekening van het verslag zou doen toekomen. Deze korte termijn werd gesteld in verband met het feit dat de navorderingstermijn 1990 op 31 december 2002 verliep. Het banksaldo van belastingplichtige, dat was opgenomen in het renseignement, vertoonde overigens een gering negatief saldo.

3. Het vereiste van correcte bejegening houdt onder meer in dat een belastingplichtige eerst voldoende gelegenheid moet krijgen de juistheid van een verslag van een boekenonderzoek en de consequenties van daarin vastgelegde afspraken te beoordelen, voordat hem gevraagd wordt het verslag van het onderzoek te ondertekenen.

Terwijl verzoeker stelt dat hij onder druk is gezet om het verslag te ondertekenen omdat hij anders geen nadere informatie over de in het buitenland aangehouden bankrekening zou krijgen, wordt dit laatste door de Belastingdienst ontkend. Omdat niet gebleken is van feiten of omstandigheden op grond waarvan de lezing van de een aannemelijker is dan die van de ander, kan niet worden vastgesteld of verzoeker daadwerkelijk onder druk is gezet en dient een oordeel op dit punt achterwege te blijven.

Hieraan doet niet af dat verzoeker en de plaatsvervanger van diens gemachtigde, achteraf gezien, tenminste enige druk gevoeld moeten hebben. Immers, zij hebben het verslag getekend, terwijl zij pas later constateerden dat er onjuistheden in het besprekingsverslag waren opgenomen.

4. Ook door de mededeling van de Belastingdienst dat een aanslag tot behoud van rechten zou worden opgelegd indien niet tijdig nadere informatie zou worden geleverd voelde verzoeker zich onder druk gezet. Het komt de Nationale ombudsman niet onredelijk voor dat verzoeker op dit punt enigszins onder druk werd gezet. Verzoeker had immers zelf verzuimd informatie over de buitenlandse bankrekening in zijn belastingaangifte 1993 op te nemen en had tijdens het onderzoek het bestaan van een buitenlandse bankrekening ontkend. De Belastingdienst kon niet weten of in het jaar 1990, waarvan de navorderingstermijn van twaalf jaar dreigde te verlopen, belastbare rente genoten was. In deze situatie is de afspraak met belanghebbende dat hij contact zal opnemen met de KBL en stukken daarvan (binnen veertien dagen) na dagtekening van het gespreksverslag aan de Belastingdienst zal aanleveren een redelijke weg om duidelijkheid te verkrijgen over de

juistheid van de gedane aangiften inkomstenbelasting.

De gedraging is op dit punt behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Limburg/kantoor Maastricht is gegrond ten aanzien van:

- het niet sturen van een brief zoals in het kader van het buitenlandse rekeningenproject wel is gezonden aan andere belastingplichtigen wegens schending van het evenredigheidsvereiste;
- het door laten gaan van het onderzoek zonder de aanwezigheid van gemachtigde wegens schending van het vereiste van adequate informatieverstrekking.

niet gegrond ten aanzien van:

- het onder druk zetten van verzoeker door het dreigen met een navorderingsaanslag tot behoud van rechten.

De Nationale ombudsman onthoudt zich van een oordeel ten aanzien van de klacht dat verzoeker onder druk werd gezet met het tekenen van het verslag meteen na afloop van het boekenonderzoek.

Onderzoek

Op 3 maart 2004 ontving de Nationale Ombudsman een verzoekschrift, gedateerd 20 februari 2004, van de heer M. te Heerlen, ingediend door de heer mr. J.J.A.M. Amkreutz, belastingadviseur te Heerlen met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Limburg/kantoor Maastricht.

Naar de 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 en een aantal specifieke vragen te beantwoorden.

Vervolgens werd verzoeker in de gelegenheid gesteld op de door de Belastingdienst gegeven inlichtingen te reageren.

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

De reactie van de Belastingdienst/Limburg gaf aanleiding het verslag op een enkel punt te wijzigen.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. FEITEN

1. Verzoeker verrichtte tot in 1996 werkzaamheden in het kader van een dienstbetrekking bij een buitenlands concern. In het kader van zijn dienstbetrekking was hij in de periode 1987 tot begin 1990 werkzaam in Luxemburg. Hij opende in verband hiermee in 1987 een bankrekening aldaar. Deze rekening hief hij in 1994 op. Na beëindiging van de dienstbetrekking bij het concern heeft verzoeker in 1997 de aandelen in een besloten vennootschap gekocht en is hij directeur-groootaandeelhouder.

2. Bij brief van 8 november 2002 deelde de Belastingdienst/Ondernemingen/Maastricht (thans: de Belastingdienst/Limburg/kantoor Maastricht; hierna: de Belastingdienst) verzoeker het volgende mee:

"...Naar aanleiding van ons telefonisch onderhoud van 8 november j.l. deel ik u hierbij mee dat ik voor de Belastingdienst/Ondernemingen Maastricht van plan ben bij u een onderzoek in te stellen. Het onderzoek vangt aan op 19 november 2002 om 13.30 uur en zal plaatsvinden op het adres (van verzoeker; N.o.).

Het doel van het onderzoek is de aanvaardbaarheid vast te stellen van de laatst gedane aangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen over de jaren 1998 t/m 2000. Met name zal de aandacht uitgaan naar de rente van spaartegoeden.

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

Wanneer de omstandigheden mij hiertoe aanleiding geven, kan ik andere jaren in het onderzoek betrekken. Dit geldt eveneens voor de aangiften van andere belastingsoorten.

Zo nodig zal tevens enige informatie worden verzameld voor de heffing van andere belastingen dan die ik hiervoor heb genoemd..."

3. Op 19 november 2002 omstreeks 14:30 uur vond het onderzoek plaats. Het onderzoek werd uitgevoerd door de heren B. en Ml. van de Belastingdienst in aanwezigheid van verzoeker en medewerker J. van zijn gemachtigde. Het tijdens het onderzoek opgestelde en door de aanwezigen ondertekende gespreksverslag, had de volgende inhoud:

"... GESPREKSVERSLAG

(...)

Vóór aanvang van het gesprek hebben wij gemachtigde erop gewezen, dat vragen van feitelijke aard beantwoord moeten worden door belanghebbende, die daartoe gehouden is op grond van artikel 41, lid 2, artikel 45 en artikel 47, lid 1, letter a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR).

Belanghebbende is door ons gewezen op de verplichtingen om informatie en inlichtingen te verstrekken op grond van artikel 47, lid 1, letter a, 47, lid 2 en artikel 49, lid 1 AWR en de als gevolg bij niet nakoming daarvan geldende omkering van de bewijslast (op grond van artikel 25, lid 6, letter b en artikel 27e, letter b AWR).

Aanleiding gesprek

Aan belanghebbende en zijn gevolmachtigde hebben wij, ambtenaren, bij aanvang van het gesprek het doel daarvan als volgt, althans in woorden van gelijke strekking, meegedeeld:

De Belastingdienst is een onderzoek gestart naar Nederlandse ingezetenen die in het buitenland één of meerdere bankrekening(en) aanhouden, dan wel aan hebben gehouden. Het vermoeden bestaat dat in de aangiften inkomstenbelasting en/of vermogensbelasting geen opgaaf is gedaan van saldi en opbrengsten daarvan. Uit dit onderzoek is naar voren gekomen dat belanghebbende houder is (geweest) van in het buitenland aangehouden bankrekeningen. De gegevens van deze bankrekening(en) kunnen van belang zijn voor de belastingheffing ten name van belanghebbende. Op de vraag of belanghebbende een bankrekening in Luxemburg heeft of heeft gehad, antwoordt belanghebbende ontkennend.

Wij, ambtenaren, vertellen belanghebbende dat de ons ter beschikking staande gegevens van buitenlandse bankrekeningen zijn vergeleken met computerbestanden van de Belastingdienst. De combinatie van voorletters, eerste achternaam en tweede achternaam heeft geleid tot een unieke identificatie. Dit is reden om aan te nemen dat belanghebbende gerechtigd is (geweest) tot een of meer bankrekeningen in het buitenland.

Wij ambtenaren, vragen belanghebbende nogmaals hoeveel bankrekeningen belanghebbende in de periode 1 januari 1990 t/m heden heeft (gehad) in Luxemburg.

Belanghebbende blijft ontkennen houder te zijn (geweest) van één of meerdere KBL-rekeningen in Luxemburg.

Met belanghebbende is afgesproken, dat hij contact zal opnemen met de KBL-Bank in Luxemburg en ons de stukken daarvan binnen veertien dagen na dagtekening van dit verslag, zal doen toekomen.

Ondertekening

Wij, ambtenaren, hebben dit gespreksverslag voorgelegd aan belanghebbende en zijn adviseur.

Na doorlezing van deze tekst verklaar ik (verzoeker; No) door ondertekening van dit verslag dat het voorgaande een juiste en volledige weergave is van hetgeen ik heb gezegd..."

4. Verzoeker berichtte bij brief van 20 november 2002 de Belastingdienst het volgende:

"... Met betrekking tot uw onderzoek naar een Luxemburgse bankrekening op mijn naam zal mijn belastingadviseur, de heer Amkreutz, binnenkort reageren. Op advies van de heer Amkreutz wil ik bij deze terugkomen op het door u op 19 november jl. uitgevoerde onderzoek. De reden daarvoor is dat ik ernstige bezwaren heb over de manier waarop u daarbij te werk bent gegaan en mij bejegend hebt.

Laat ik beginnen met de mededeling dat mijn uitgangspunt is dat ik steeds mijn volle medewerking wil geven aan de uitvoering van de taken van de belastingdienst.

Daar staat tegenover dat men van de belastingdienst ook een correcte behandeling mag verwachten.

Daarvan was in uw onderzoek geen sprake. Ik zal de gang van zaken bij u in herinnering roepen.

Het onderzoek werd in eerste instantie schriftelijk en mondeling door u gepresenteerd als betrof het een routine-controle. Dit heb ik ook begrepen van mijn belastingadviseur, de heer Amkreutz, die de dag voor het onderzoek nog telefonisch overleg met u voerde. Op geen enkele wijze was voor mij en voor hem kenbaar dat uw komst veroorzaakt werd door een Luxemburgse bankrekening. In dat geval had ik mij ook voor kunnen voorbereiden en had ik uw vragen met stukken kunnen beantwoorden.

Het gesprek tijdens uw onderzoek verliep ook normaal, tot dat u mij als een donderslag bij heldere hemel confronteerde met de beschuldiging dat ik een Luxemburgse bankrekening had, die ik had verzwegen. Ik voelde mij op dat moment overvallen. Vanaf toen kreeg de bespreking een sterk inquisitie-achtige lading. Door uw overvaltactiek ging ik spontaan over allerlei zaken praten.

Uw onderzoek richt zich op een periode, die in mijn leven diepe sporen heeft nagelaten. Zoals u misschien bekend is, ben ik directeur van B. geweest. Medio negentiger jaren ben ik echter in een arbeidsconflict met die firma geraakt, omdat ik zonder meer op straat werd gezet. Na jarenlang procederen en het maken van een nieuwe, moeilijke start ben ik inmiddels gerehabiliteerd. Langzamerhand begon de B.-affaire voor mij een afgesloten

hoofdstuk te worden. Alle littekens en wonden zijn door uw onderzoek weer opengereten. Hierdoor werd ik tijdens ons gesprek dermate geblokkeerd dat ik niet meer goed kon schakelen. Ik heb direct aangeboden om naar Luxemburg te rijden voor onderzoek en om tevens alle stukken van belang te vergaren betreffende mijn werkzaamheden in Luxemburg.

Ook hebt u mij tijdens het gesprek een gespreksverslag laten ondertekenen. Ik moest dit van u doen omdat ik anders niet de gegevens van de Luxemburgse bank van u zou krijgen. Bij een latere lezing van de verklaring constateerde ik dat u op bladzijde 1 vermeldt dat u mij voorafgaande aan het gesprek op een aantal zaken en wetsbepalingen gewezen zou hebben. Dit is niet juist. Ook het begin van bladzijde 2 is niet waar (de ambtenaren gaven in die passage aan dat zij bij aanvang van het gesprek hebben meegedeeld dat het onderzoek betrekking had op buitenlandse bankrekeningen; N.o.).

Na afloop van het gesprek begreep ik van de heer Amkreutz dat u mij had moeten wijzen op mijn zwijgrecht. Dat heeft u niet gedaan..."

5. Op 20 november 2002 richtte de heer J., medewerker van verzoekers gemachtigde, zich tot de heer B. van de Belastingdienst met de volgende brief:

"...Ik heb hedenochtend het dossier inzake bovengenoemd onderzoek nader bestudeerd. Daarbij heb ik ook het door (verzoeker; N.o.) en mij ondertekend besprekingsverslag nader bekeken.

Naar aanleiding daarvan heb ik - helaas achteraf - moeten constateren dat in het door u opgestelde besprekingsverslag onwaarheden staan. Zo heeft u ons aan het begin van het onderzoek niet medegedeeld dat het boekenonderzoek betrekking had op een buitenlandse bankrekening. Sterker nog u stelde, net zoals in uw brief en uw eerder gevoerde gesprek met de heer Amkreutz, dat het onderzoek enkel betrekking had op het oplossen van een verschil in de aangegeven rente en de in uw bezit zijnde gegevens inzake rente-inkomsten. Ook wekte u de indruk dat het onderzoek weinig om het lijf had. Na overleg met mijn werkgever heb ik ook begrepen dat u cliënt had moeten wijzen op zijn zwijgrecht. Dit heeft u niet gedaan, hetgeen ook zeer ernstig te noemen is.

Ik voelde mij dan ook (en voel me nog steeds) overrompeld en zeer ernstig misleid.

Het ondertekenen van het besprekingsverslag door mij, en wellicht ook (verzoeker; N.o.), is met name veroorzaakt doordat u het adres van de betreffende bank in Luxemburg pas zou overhandigen na ondertekening van het besprekingsverslag. Naar uw mening was het opvragen van de afschriften van de betreffende rekening die naar uw mening op naam van (verzoeker; N.o.) stond (staat) de enige mogelijkheid om aan te tonen dat de rekening niet van (verzoeker; N.o.) was (is).

Ik verlang dan ook dat het besprekingsverslag wordt herzien en enkel de juistheden erin worden vermeld..."

6. Op 3 december 2002 reageerde de Belastingdienst op de brief van 20 november 2002 van de heer J.:

"...1. Mijn collega heeft niet meegedeeld dat het boekenonderzoek betrekking had op een buitenlandse bankrekening.

Uw constatering is juist. Echter mijn collega heeft in zijn aankondigingsbrief, gedateerd 8 november 2002, duidelijk aangegeven dat de aandacht zou uitgaan naar de rente van spaartegoeden. Die inkomensbron was het onderwerp van het boekenonderzoek. Waarom daarnaast, of in plaats daarvan, uitdrukkelijk zou moeten worden aangegeven dat het om (een) buitenlandse rekeningen(en) zou moeten gaan vermag ik niet in te zien. Die rente maakt ook onderdeel uit van de rente van spaartegoeden. De aankondiging van een boekenonderzoek hoeft helemaal niet zo specifiek te zijn als u stelt.

2. Mijn collega heeft de indruk gewekt dat het onderzoek weinig om het lijf had.

Wederom is uw constatering juist. U hebt waarschijnlijk uit de krant vernomen dat dit onderzoek deel uitmaakt van een landelijke actie. Gelet op de ervaringen van de talrijke aan dit onderzoek voorafgaande gelijksoortige onderzoeken kan ik gerust stellen dat in heel veel gevallen het onderzoek betrekkelijk eenvoudig is, zowel qua diepgang als qua omvang. De indruk die mijn collega op u heeft gemaakt is, gelet op zijn praktijkervaring, juist.

3. Cliënt is niet gewezen op zijn zwijgrecht.

Het betreft hier een puur administratiefrechtelijk onderzoek en er zijn uitsluitend vragen gesteld met het oog op de juiste heffing. Vragen die betrekking hebben op de mate van schuld zijn niet aan de orde geweest en derhalve ook niet opgenomen in het besprekingsverslag. Onder deze omstandigheden is noch de strafrechtelijke, noch de bestuursrechtelijke (boete-)cautie aan de orde. Uw stelling is derhalve volstrekt onjuist.

4. U voelt zich overrompeld en zeer ernstig misleid.

U spreekt een gevoel uit. Dat kan en wil ik niet ontkennen of wegpraten. Echter dat mijn collega's u HEBBEN misleid weerspreek ik met kracht, zie de bespreking onder de punten 1, 2 en 3.

5. U stelt dat het adres van de betreffende bank in Luxemburg pas zou worden overhandigd nadat het besprekingsverslag zou zijn ondertekend door u en door (verzoeker; N.o.).

U suggereert hiermee dat de ondertekening van het besprekingsverslag onder druk tot stand zou zijn gekomen. Ik heb de heer B. hierover stevig onderhouden en hij ontkent dit met klem. Ik heb geen redenen om aan zijn verklaring te twijfelen. Op dit punt wordt het verslag dan ook niet aangepast.

Kortom: ik onderken geen onjuistheden in het besprekingsverslag. Derhalve zie ik geen reden om het verslag aan te passen...”

7. Op 4 december 2002 gaf verzoekers gemachtigde nadere informatie aan de Belastingdienst over de rekening bij de KBL-bank in Luxemburg en klaagde hij over de gang van zaken tijdens het onderzoek. Hij schreef hierover onder meer het volgende:

"Fair play: normen en waarden.

Van ons kantoor was de heer J. aanwezig, hetgeen mij meteen bij mijn eerste grief over uw handelswijze voert. Daags voor de controle voerden wij een lang telefoongesprek. Reden daarvoor was dat ik het wellicht beter achtte om zelf in persoon bij de controle aanwezig te zijn in plaats van mijn collega, de heer J. Laatstgenoemde werkt sinds een jaar bij onze organisatie, waardoor mijn dossierkennis met betrekking tot de cliënt (met name over de voorgaande jaren) groter is. Tijdens ons onderhoud wekte u bij mij geenszins de indruk dat uw onderzoek de impact zou krijgen van een verzwegen buitenlandse bankrekening. Het zou volgens u om niet meer gaan dan om het verkrijgen van een aansluiting tussen de aangegeven rentebaten en de gegevens terzake rentebaten waarover u beschikte. Om die reden was het dan ook volgens u geenszins noodzakelijk dat ik bij de controle aanwezig zou moeten zijn.

Ik was dan ook zeer verbaasd toen ik achteraf vernam dat uw onderzoek onderdeel vormt van de KBLux-affaire. Nog sterker: ik voel mij door u misleid en ben daarover zeer verbolgen.

(...)

Voorts bevindt zich tussen de stukken een besprekingsverslag. Ook hier enige opmerkingen. Op de eerste plaats moest - volgens cliënt en mijn collega - dit besprekingsverslag door hen worden ondertekend, omdat anders bepaalde, zeer summiere gegevens terzake de onderwerpelijke bank niet door u aan cliënt zouden worden overhandigd. Enerzijds heeft dit op zijn zachtst gezegd de schijn van chantage en anderzijds kan cliënt bij het ontbreken van die gegevens bezwaarlijk een onderzoek uitvoeren om zich van uw beschuldigingen te disculperen.

Op de tweede plaats heb ik van cliënt en de heer J. begrepen dat in tegenstelling tot hetgeen het verslag suggereert niet is gerept over wetsbepalingen en/of de strekking daarvan (...) en zeker ook niet door u in het begin van het gesprek kenbaar is gemaakt dat de reden van uw komst was ingegeven door het verzwijgen van een buitenlandse

bankrekening (...).

Last but not least hebben u en uw collega nagelaten om cliënt te wijzen op zijn zwijgplicht als bedoeld in artikel 67j AWR. Ook hieruit blijkt dat u geen rekenschap heeft willen nemen van de fiscale (spel)regels. Ik stel mij op het standpunt dat u hiermee een zeer grove fout begaan hebt.

Enige tijd geleden heb ik in de vakliteratuur en diverse bladen gelezen dat de belastingdienst een grootschalige opsporingsactie is gestart naar verzwegen buitenlandse bankrekeningen (beter bekend als de KB-Lux-affaire). Gelet op mijn cliëntenportefeuille had ik gedacht dat deze affaire aan ons kantoor voorbij zou gaan. De KBLux-actie is door uw dienst ingezet met een tweetal aanschrijfrondes. Cliënt heeft een dergelijke mailing echter nooit van u ontvangen. Ik verzoek u met klem om mij te berichten waarom in het geval van mijn cliënt anders is gehandeld dan bij andere belastingplichtigen doordat een kennisgeving bij hem achterwege is gebleven.

(...)

De bankrekening zelf nader belicht

Blijkens bijgaande brief van de Kredietbank Luxemburg d.d. 27 november 2002 (bijlage ...) kan de bank geen gegevens overleggen die ouder zijn dan 10 jaar. Ook cliënt zelf kan dat niet.

Als bijlage ... stuur ik u het overzicht dat wij van de KB Luxemburg ontvangen hebben.

Het overzicht toont navolgende:

- blijkens de aanduiding "VUE" is sprake van een zicht- ofwel betaalrekening (informatie afkomstig van de Kredietbank);
- de bedragen luiden in Belgische Francs;
- de saldi duiden op rood-standen: de cliënt had een schuld aan de bank (het "-"-teken);
- het gemiddelde saldo bedroeg € 77 negatief;
- de rente en kosten (door de bank aangeduid als "agios") waren ook negatief.

Deze gegevens bevestigen hetgeen cliënt beweert. Namelijk dat hij niet beoogde om op een voor de fiscus heimelijke wijze te sparen, maar dat hij een lokale betaalrekening wenste aan te houden voor het geval dat hij in verband met zijn werkzaamheden in Luxemburg moest zijn en aldaar over Francs diende te beschikken. De rekening is geopend in 1987 toen hij voor B. Luxemburg startte. Cliënt is sinds april 1990 niet meer werkzaam voor B. Luxemburg, hetgeen ook moge blijken uit het niet meer voorkomen van

mutaties op de betreffende rekening.

(...)

Nu u aan cliënt tijdens het onderzoek heeft medegedeeld dat hij nog deze decembermaand van u een forse navorderingsaanslag kan verwachten, verzoek ik u mij mede te delen waarop u deze boodschap baseert. Mij komt het voor dat u met een kanon op een mug geschoten heeft. Het trieste gevolg daarvan is dat u bij cliënt en zijn gezin (maar ook bij mij) heel wat heeft losgemaakt en dat u cliënt daarnaast op aanzienlijke kosten gejaagd heeft. Niet alleen heeft hij een dag moeten vrijmaken om voor u naar Luxemburg te gaan, maar ook zijn er de kosten van mijn tussenkomst.

Nu wij van mening zijn dat u cliënt ten onrechte van een zwaar vergrijp beschuldigt, verlangen wij van u dat u ons de gegevens waarover u beschikt en waarop u een eventuele navorderingsaanslag baseert aan ons op korte termijn doet toekomen."

8. Vervolgens vond een bespreking tussen verzoekers gemachtigde en de heer Mu. van de Belastingdienst plaats. Verzoekers gemachtigde stelde naar aanleiding van deze bespreking zijn aanvullende reactie van 13 januari 2003 op:

"... Naar aanleiding van onze bespreking wil ik zoals afgesproken een aanvullende reactie geven. Hiermee wil ik mijn ongenoegen over de handelwijze van de heren B. en Ml. nader onderbouwen en meer begrip kweken voor mijn opstelling in deze kwestie.

(...)

Zoals bekend zijn de belastingdienst en het openbaar ministerie bezig met een onderzoek naar door Nederlands ingezetenen in het buitenland aangehouden bankrekeningen (info o.a. afkomstig van de website van het Ministerie van Financiën). In het kader van dit "rekeningenproject" zijn door de belastingdienst aangetekende brieven verstuurd aan personen, waarin hen gevraagd wordt de door de belastingdienst bijgevoegde "Verklaring buitenlandse bankrekeningen" ingevuld te retourneren (...). Er is sprake van een "landelijke actie in ITO-verband" (Intensief Toezicht en Opsporing). Een zodanige brief heeft mijn klant nooit gekregen.

Blijkens FutD 2002-0639 (...) is na een eerste landelijke mailingactie van november 2001 in het begin van 2002 een tweede stroom brieven aan een andere groep belastingplichtigen op gang gekomen. Ook hier heeft mijn klant geen brief bereikt. FutD 2002-0958 (...) zegt iets meer over de (uniforme) inhoud en strekking die de brieven hebben gehad.

Naar aanleiding van vragen van beroepsorganisaties en de redactie van FutD heeft de staatssecretaris te kennen gegeven dat het rekeningenproject uitgevoerd wordt aan de hand van een draaiboek (FutD 2002-1125, ...). De FutD-redactie meent dat dit draaiboek

waarschijnlijk is opgesteld door het Ministerie van Financiën en dat de inspecteurs op de eenheden van de Belastingdienst geen enkele bewegingsvrijheid hebben om in afwijking van dit draaiboek te beslissen. De brieven, die belastingplichtigen hebben ontvangen, zijn tekstueel en inhoudelijk identiek. Naar aanleiding van een in den lande ingediende klacht spreekt een Hoofd van de Eenheid zelfs van "landelijk beleid." Vandaar dat ik ook reeds eerder de vraag stelde waarom in casu duidelijk afwijkend is gehandeld.

Voorts verwijs ik nog naar FutD 2002-1611 (...), waarin het Ministerie meer duidelijkheid verschaft over haar werkwijze in het kader van het "rekeningenproject". Terzake vraag 5 antwoordt het Ministerie dat er geen selectie omtrent de aanschrijving van belastingplichtigen plaatsvindt. "In beginsel is of wordt iedere geïdentificeerde belastingplichtige met een verzwegen buitenlands banktegoed aangeschreven."

Normaliter ben ik er zeker de persoon niet naar om op de strepen te gaan staan. Echter; mijn cliënt en mijn collega blijven van mening dat het door uw medewerkers opgestelde besprekingsverslag geen recht doet aan het plaatsgevonden gesprek. Ik verwijs daarvoor naar eerdere correspondentie van cliënt en mijn collega. Afgezien van de (door uw medewerkers genegotieerde) constatering van hen heb ik in de aanvang van het onderzoek *zelf* de handelwijze van de heer B. kunnen ervaren. In een met hem gevoerd (lang) telefoongesprek daags vóór het onderzoek voel ik me nog steeds sterk door hem misleid. Een andere uitleg kan ik daaraan niet geven. Ook het niet-meenemen van (verzoeker; N.o.) in de landelijke mailingronde(-s) draagt daaraan bij. In feite had de heer B. met evenveel moeite wel correct kunnen handelen en voorlichten en was er *geen* enkele reden om dit na te laten. Hierdoor kan ik niet terugkomen op mijn woorden in mijn brief aan de heer B. van 4 december jl. Niettegenstaande het feit dat zij een andere lezing van de gebeurtenissen geven, ben ik van mening dat de betrokken controleurs deze zaak niet correct hebben aangepakt en dat zij bij een ongestoorde voortzetting van dit gedrag de relatie met uw dienst onnodig ernstig verstoren.

Ook de relatie tussen adviseur en klant wordt op deze manier onder druk gezet. Het is algemeen bekend dat zichzelf respecterende advieskantoren hun (vaste) cliënten niet langer toelaten als klant indien zij bepaalde, voor de heffing relevante gegevens achtergehouden hebben.

(...)

Om navolgende reden ben ik van mening dat mijn cliënt bezwaarlijk op de blaren moet zitten voor het feit dat opzettelijk danwel verwijtbaar met een kanon op een (dode) mug geschoten is. Immers; er was wel een buitenlandse bankrekening, maar deze was negatief. Met het in stelling brengen van een kanon werd het noodzakelijk om adequaat en gedegen te onderzoeken en dito te reageren. Dit heeft klant (afgezien van ergernis en onzekerheid) veel tijd en geld gekost. Ook ons kantoor kwam het bijzonder slecht uit dat de spaarzame tijd aan deze volstrekt onzinnige kwestie moest worden besteed. Wij hebben er

alle begrip voor dat de belastingdienst recht heeft op controle en volledige informatieverstrekking en willen daaraan ook onze medewerking geven, maar appelleren tegelijk op gezond menserverstand. De belastingdienst heeft in deze zeer lichtvaardig gehandeld, c.q. welbewust het risico aanvaardt dat daarvan sprake zou kunnen zijn. Men had deze zaak eenvoudig op een andere, minder belastende wijze kunnen inzetten. Het betrekken van de (verzoeker; N.o.) in de landelijke mailingactie was daarvan een eerste voorbeeld geweest. Bij een juiste afweging van alle factoren ben ik van mening dat de belastingdienst duidelijk te kort geschoten is.

(...)

Recapitulerend:

Het rekeningenproject kent een draaiboek;

Na een eerste (aangetekende) mailingactie, is een tweede stroom brieven verzonden (met bijgevoegd een "Verklaring buitenlandse bankrekeningen");

In beginsel is of wordt iedere geïdentificeerde belastingplichtige aangeschreven;

Onze cliënt heeft een dergelijk schrijven nimmer ontvangen;

In het algemeen rijst de vraag waarom in casu van het draaiboek is afgeweken, terwijl dat (waarschijnlijk) niet is toegestaan;

In het bijzonder rijst de vraag waarom cliënt zodanige brief nooit ontvangen heeft;

De belastingdienst handelt op basis van informatie verkregen van derden;

Indien deze informatie juist en volledig is, is het onbegrijpelijk dat in casu een controle is gestart;

Indien de informatie onjuist, c.q. gebrekkig is, is het denkbaar dat de zaak wordt ingeleid, maar dient men ermee rekening te houden dat men bot vangt en dat de Staat aansprakelijk zal kunnen worden gesteld voor de gemaakte kosten;

Cliënt heeft een bankrekening met een negatief saldo. Het hoe en waarom van deze rekening is uitgebreid toegelicht in onze brief van 4 december 2002:

Er is (dan ook) met een kanon op een "dode" mug geschoten;

Bij afweging van alle belangen en alle factoren had de belastingdienst nimmer tot het besluit kunnen komen om in casu de controle te starten, laat staan op de wijze zoals in deze kwestie uitgevoerd;

Volgens klant en medewerker is de inhoud van het besprekingsverslag niet in overeenstemming met de werkelijkheid;

Ook ik zelf voel mij misleid door de heer B.;

Het zwijgrecht is tijdens de bespreking niet aan de orde gesteld;

Ik hecht aan een goede relatie tussen adviseur en belastingdienst;

Ik bespeur tot mijn grote spijt een algemene en *landelijke* trend van een verharding van de kant van de belastingdienst. Tijdens ons gesprek noemde ik u een aantal voorbeelden. Inmiddels is er na ons gesprek nog een incident bijgekomen (overigens op uw eenheid);

Doordat de heren B. en Ml. onnodig de spelregels niet in acht hebben genomen, zetten zij de relatie met uw dienst onnodig onder druk;

Een onbesproken en ongestoorde voortzetting van dit gedrag komt de relatie niet ten goede en zal (*ook naar andere adviseurs en belastingplichtigen toe*) de *belastingheffing in het algemeen* zeker niet ten goede komen..."

9. In het op 14 januari 2003 gedateerde rapport naar aanleiding van het boekenonderzoek rapporteerde de Belastingdienst onder meer het volgende:

"Onderzocht is de aanvaardbaarheid van de aangiften:

- Inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1998 t/m 2000

Beperkingen onderzoek:

Voor de inkomstenbelasting, premie volksverzekeringen en de premie Waz heeft het boekenonderzoek zich beperkt tot de volgende elementen:

- het verzamelen van informatie over aangehouden bankrekeningen t.n.v. (verzoeker; N.o.)

1. Algemeen

- De belastingdienst is een onderzoek gestart naar Nederlandse ingezetenen die in het buitenland één of meerdere bankrekening(en) aanhouden, dan wel aan hebben gehouden. Het vermoeden bestaat dat in de aangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen geen opgaf is gedaan van saldi en van opbrengsten daarvan. Uit dit onderzoek is naar voren gekomen dat (verzoeker; N.o.) in de periode 27 november 1987 tot 15 november 1994, inderdaad houder is geweest van een in het buitenland aangehouden bankrekening.

1.1. Buitenlandse bankrekeningen

Uit het onderzoek is gebleken, dat (verzoeker; N.o.) de volgende bankrekening in het buitenland heeft of heeft gehad:

- een bankrekening in Luxemburg (KBL) met rekeningnummer y.

1.2. Gevolgen voor de belastingheffing

Uit het onderzoek is verder gebleken dat, de belastingaangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen t.n.v. (verzoeker; N.o.), gelet op de geringe hoogte van de saldi en opbrengsten (negatief) van deze Luxemburgse bankrekening t/m het jaar 2000 alsnog kunnen worden gevolgd."

10. Op 28 maart 2003 zond de belastingdienst verzoekers gemachtigde een afschrift van het verslag van de hoorzitting die naar aanleiding van de op 13 januari 2003 ingediende klacht was gehouden. In dit verslag staat het volgende:

"...Deelnemers:

Belastingdienst: de heren Ba. en Mu.

Klagers: de heren Amkreutz en (verzoeker; N.o.)

Doel van de bijeenkomst:

De heer Ba. (Belastingdienst/Limburg/Coördinator klachtbehandeling) brengt nadrukkelijk onder de aandacht dat het gesprek een hoorgesprek is inzake de klacht van de heer Amkreutz/(verzoeker; N.o.) tegen het optreden van 2 controlemedewerkers van Belastingdienst/Limburg kantoor Maastricht.

Er zullen vanwege de Belastingdienst alleen verhelderende vragen worden gesteld. Er zal niet in dialoog/discussie worden getreden.

Toelichting op klacht door Amkreutz/(verzoeker; N.o.)

De heer Amkreutz bevestigt desgevraagd dat hij niet persoonlijk bij de ingestelde controle aanwezig is geweest.

(Verzoeker; N.o.) vraagt zich af of het allemaal maar kan zoals het gegaan is. Hij vindt de ingestelde controle een kwalijk incident.

Op de een of andere manier dient dit handelen te worden rechtgezet (1; N.o.).

De heer Amkreutz vindt de handelwijze van de Belastingdienst in de zaak met betrekking tot de Luxemburgse bankrente niet juist.

De heer Ba. wijst erop dat de klacht betrekking heeft op de controle ingesteld door 2 medewerkers van de Belastingdienst. Indien de heer Amkreutz een klacht wil indienen over de handelwijze van de Belastingdienst in het algemeen inzake de Luxemburgse rente, dat de heer Amkreutz daar geheel vrij in is, maar dat het geen onderdeel uitmaakt van deze specifieke klacht.

Daar zullen we ons dan ook toe beperken.

Met de mededeling dat er een grote aanslag zou volgen als men niet zou meewerken (2; N.o.).

De heer Amkreutz is van mening dat het de controlepersonen niet past om (verzoeker; N.o.) onder druk te zetten.

De heer Ba. vraagt of de mededeling van een grote aanslag een feitelijke mededeling was of dat (verzoeker; N.o.) de indruk had dat een grote aanslag zou worden opgelegd.

(Verzoeker; N.o.) vond de mededeling dat er binnen 3 weken een grote aanslag zou worden opgelegd als niet duidelijk werd wat de aard van de buitenlandse rekening was een feit. Hij erkende dat er ook was gezegd dat de aanslag binnen 3 weken zou worden opgelegd omdat anders het betreffende jaar zou verjaren.

(Verzoeker; N.o.) (...) zei dat hij niet wist waar het over zou kunnen gaan. Hij was zich er niet van bewust dat hij een rekening in het buitenland had.

Ervan uitgaande dat hij geen rekening had, kwamen ook andere opmerkingen van de controlerende ambtenaren bij hem anders over.

De controlerende ambtenaren hadden informatie die nu juist wel wezen op het aanwezig zijn van een buitenlandse bankrekening.

(Verzoeker; N.o.) voelde zich gedwongen om direct het gespreksverslag te tekenen zonder dit gelezen te hebben (3; N.o.).

Op de vraag van de heer Ba, of het vaker voorkomt dat hij iets tekent zonder het stuk gelezen te hebben verklaart (verzoeker; N.o.) dat dat nooit het geval is geweest.

In het gespreksverslag is aangegeven dat in het begin van het gesprek geweest was op een aantal zaken die volgens Amkreutz/(verzoeker; N.o.) pas in de laatste 20 tot 35% van het gesprek waren meegedeeld.

De heer Amkreutz is van mening dat aan het begin van de controle de controlemedewerkers de cautie hadden moeten stellen. Er was te verwachten dat een straf zou kunnen worden opgelegd. Daarom had men gewezen moeten zijn op het zwijgrecht.

De kern waar het om ging, de vermoedelijke aanwezigheid van een buitenlandse bankrekening, was pas na 75% van het gesprek aan de orde gesteld.

De heer Ba. wijst erop dat de belastingdienst wist van het bestaan van een buitenlandse bankrekening en dat uit het gesprek bleek dat (verzoeker; N.o.) daarvan niet wist. In elk geval niet zelf aangaf dat er nog een Luxemburgse bankrekening was. De Belgische bankrekening die er was was in de aangiften opgenomen.

De heer Ba. vat samen:

(Verzoeker; N.o.) en Amkreutz klagen over:

in de contactuele sfeer kwam de vraagstelling van de controlemedewerkers bedreigend over.

de controlemedewerkers hadden niet mogen handelen zoals ze gehandeld hebben.

De heer Amkreutz reageert:

Ad a. de controlemedewerkers hebben kennelijk gekozen voor het confrontatiemodel.

Het model dat de belastingdienst voorstaat. Hij verwijst naar de vakliteratuur met name Fiscaal up to Date. De medewerkers hadden kennelijk de opdracht zo veel mogelijk informatie achter te houden / te verzwijgen. Daardoor werd disproportioneel opgetreden (4; N.o.).

De heer Amkreutz wijst erop dat volstaan had kunnen worden, net zoals bij alle betrokken belastingplichtigen was gebeurd, met het sturen van een vragenbrief. Het instellen van een controle was disproportioneel.

Als de belastingdienst alleen beschikt over een bankrekening (nummer) en/of een saldo en/of een naam, dan nog zou een vragenbrief hebben volstaan (5; N.o.).

Ook zou hebben volstaan met het maken van een vermogensvergelijking. Dan zou de uitkomst daarvan tot een mogelijk andere wijze van benadering hebben geleid.

Ad b. de controlemedewerkers hadden slechts beperkte informatie die niet het recht gaf om zo bedreigend te reageren. Het saldo van de bankrekening is pas bekend na nader onderzoek door (verzoeker; N.o.).

De mededeling dat er een zeer grote aanslag zou worden opgelegd als er niet meegewerkt zou worden, was op niets gebaseerd (6; N.o.).

De heer Amkreutz wijst op artikel 3:4 lid 2 van de wet Bestuursrecht. Men heeft niet zorgvuldig gehandeld en het proportionaliteitsbeginsel niet goed toegepast.

Als je als belastingdienst zo weinig feiten hebt en dan zo zwaar inzet (met het instellen van een boekenonderzoek) is dit disproportioneel (7; N.o.).

(Verzoeker; N.o.) brengt naar voren dat de mededeling dat op zeer korte tijd een grote aanslag zou worden opgelegd disproportioneel is. Hij had meer tijd moeten krijgen een en ander uit te zoeken.

Dat de verjaringstermijn afliep was wel meegedeeld. Maar hij had dat niet als druk op de belastingdienst ervaren.

De heer Ba. vraagt of (verzoeker; N.o.) tijdens de controle zich geblokkeerd voelde, toen hij besepte dat er een Luxemburgse bankrekening was. De heer Ba stelt vast dat (verzoeker; N.o.) meegedeeld heeft direct uit eigener beweging naar Luxemburg te rijden om de zaak de wereld uit te helpen (8; N.o.).

Tevens stelt hij vast dat uit het draaiboek, met betrekking tot de buitenlandse bankrekeningen aktie, (behalve de strategische passages) blijkt dat de controle medewerkers 3 mogelijkheden hadden de zaak op de pakken (9; N.o.).

1. Het sturen van een vragenbrief
2. Een uitnodiging voor een gesprek
3. Het aankondigen van een boekenonderzoek

alledrie de mogelijkheden, met voorbeelden van opmaak van de brief, zijn aan de heer Amkreutz overhandigd.

De heer Amkreutz vindt het niet behoorlijk dat zijn cliënt een boekenonderzoek aangekondigd krijgt en de overige belastingplichtigen een vragenbrief krijgen toegezonden. Hier wordt het gelijkheidsbeginsel niet toegepast.

De heren Amkreutz en (verzoeker; N.o.) delen desgevraagd mee alles te hebben gezegd dat zij gezegd wilden hebben.

(...)

(Verzoeker; N.o.) deelt nog mee dat hij het betreurenswaardig vindt dat het allemaal zo gelopen is. Deze onrechtbestrijding kost hem veel geld.

Ook heeft de behandeling bij hem gevoelsmatig veel losgemaakt en erg veel indruk achtergelaten.

Het principiële van de klacht is de keuze van de heer Amkreutz...”

11. Op 10 april 2003 gaf verzoekers gemachtigde diens reactie op het onder punt 10 opgenomen concept verslag:

“...U (de heer Ba; N.o.) benadrukt dat het verslag geen discussiestuk vormt. Niettegenstaande mijn opvatting dat in normale verhoudingen het uiten van (terechte) kritiek ten allen tijde mogelijk moet zijn, wil ik uw opmerking respecteren.

Desalniettemin constateer ik navolgende *aperte* onjuistheden. Gemakshalve heb ik het hoorverslag van cijfers voorzien waarnaar mij opmerkingen verwijzen (deze cijfers zijn in de tekst onder punt 10 verwerkt; N.o.).

Naar mijn mening heeft (verzoeker; N.o.) niet gesteld: “Op de een of andere manier dient dit handelen te worden rechtgezet”. De zin is sterk suggestief.

Deze zin loopt niet. Er is iets vergeten.

Op deze plaats is door ons ook stilgestaan bij de gevoelens van mijn medewerker, de heer J., die bij de controle aanwezig was. Hij onderschreef de ervaringen van (verzoeker; N.o.).

Ik meen niet te hebben gesteld dat de medewerkers kennelijk de opdracht hadden zo veel mogelijk informatie achter te houden. Ik heb wel gezegd dat in de vakliteratuur en door de rechterlijke macht zeer kritische kanttekeningen worden geplaatst bij de handelwijze van de belastingdienst in het rekeningenproject. Ook heb ik inderdaad gezegd dat uw collegae disproportioneel zijn opgetreden. Ik heb in zijn algemeenheid gesteld dat sprake is van onrechtmatig handelen en het met voeten treden van de beginselen van behoorlijk bestuur (o.m. zorgvuldigheids- en evenwichtigheidsbeginsel). Ook is in het verslag verzuimd te vermelden dat ik gezegd heb dat ik daags voor de controle nog gebeld heb met de heer B. en wat de strekking van dat gesprek was.

Doordat mijn mededelingen hier verkeerd worden geplaatst, worden zij uit hun verband gerukt. Ik heb iets gezegd over de slechte voorbereiding van deze zaak. Nu de belastingdienst in het geval (verzoeker; N.o.) slechts zeer weinig, concrete informatie had met betrekking tot een Luxemburgse bankrekening, was het gepast geweest om de zaak meer intern te onderzoeken (bijvoorbeeld aan de hand van een vermogensvergelijking) en de zaak meer prudent te benaderen dan maar meteen te kiezen voor een duel en in het wilde weg te gaan schieten! Dit klemt temeer bij iemand die steeds aan zijn verplichtingen heeft voldaan en niet als wanbetaler of fraudeur bekend staat. Ook daarover is tijdens het horen gesproken. Door tegen beter weten in anderszins te handelen stel je jezelf bloot aan verwijtbaar en onrechtmatig handelen. Het toepassen van een vermogensvergelijking sec volstaat natuurlijk niet, maar kan wel richting geven. Kortom: men heeft zich niet laten leiden door gezond menserverstand.

Ik heb niet gezegd dat uw medewerkers slechts beperkte informatie hadden. Sterker nog: ik heb gesteld dat de informatie kennelijk zodanig gebrekkig was dat ze in mijn beleving

vrijwel niets hadden.

Het instellen van een boekenonderzoek sec vind ik niet een “zwaar inzetten”. Daarentegen wel: het op basis van de in deze casus ter beschikking staande gegevens zo weinig ontziende te werk gaan door de heren B. en Ml.

“Uit eigener beweging”: als gevolg van de gestelde 3-wekentermijn kon dit ook niet anders.

Ik heb de voorbeelden inmiddels bestudeerd. In zijn algemeenheid: de vakliteratuur wekt de indruk dat uitsluitend de vragenbrief is gehanteerd. In concreet onze casus: het tijdens het gesprek aangereikte model van de aankondiging van een boekenonderzoek wijkt op essentiële onderdelen af van de daadwerkelijk verstuurd aankondiging. Indien men het aangereikte model gehanteerd had, had men weinig te raden over gelaten...”

12. Op 16 april 2003 wees de Belastingdienst de klacht af:

“...U hebt uitgebreid gereageerd op het toegezonden concept-verslag van horen. Daarbij is echter niet gebleken van aperte onjuistheden of ernstige omissies.

Op grond van de oorspronkelijke klacht en hetgeen is toegelicht tijdens het horen, concludeer ik dat uw cliënt klaagt over:

1. de aankondiging van het boekenonderzoek. Die was onvoldoende duidelijk.
2. de keuze van de Belastingdienst Limburg/Kantoor Maastricht voor een boekenonderzoek: dit was disproportioneel en in strijd met het gelijkheidsbeginsel. Met name zou het maken van een vermogensvergelijking tot een andere benadering hebben kunnen leiden.
3. ongepaste druk door de controlerende ambtenaren. Niet alleen hebben zij pas in een gevorderd stadium van het onderzoek bekend gemaakt wat zij al voor het begin van het onderzoek wisten, maar bovendien hebben zij gesteld dat het niet op korte termijn meewerken aan het onderzoek zou leiden tot het opleggen van een hoge aanslag. Bovendien hebben zij niet de cautie gesteld.

Na hoor- en wederhoor kom ik tot de conclusie dat de klacht op elk van de drie elementen moet worden afgewezen en wel omdat:

1. bij de telefonische aankondiging van het boekenonderzoek is aangegeven dat het onderwerp zou zijn: rente van spaartegoeden. Die aankondiging is volstrekt ondubbelzinnig. Dat daarbij ook eventuele buitenlandse tegoeden, indien die zouden bestaan, aan de orde zouden komen, hoefde niet apart te worden vermeld. De onduidelijkheid kan alleen ontstaan doordat klager zich niet meer herinnerde dat hij nog een rekening had bij KBL en zijn adviseur dat zelfs niet kon weten.

2. nu door de Belastingdienst Limburg/kantoor Maastricht als vaststaand mocht worden aangenomen, dat klager over een rekening bij KBL beschikte en daarvan geen aangifte deed, kan het aankondigen en het instellen van een administratief onderzoek niet als disproportioneel worden aangemerkt. Evenmin kan worden gesproken over rechtsongelijkheid nu de toenmalige eenheid Belastingdienst Ondernemingen Maastricht in alle vergelijkbare gevallen een administratief onderzoek heeft ingesteld. Niet kan worden ingezien dat een vermogensvergelijking tot een andere aanpak had kunnen leiden. Het onderzoek was immers, conform de aankondiging, gericht op rente van spaartegoeden. Aan een eventueel onderzoek naar de herkomst van de hoofdsom zijn de onderzoekers niet toegekomen.

3. Hoewel de Belastingdienst een aanpak met open vizier huldigt, mag die niet zover gaan dat het onderzoek naar renteopbrengst zich alleen richt op een rekeningnummer dat reeds bij de Belastingdienst bekend was.

Inderdaad hebben de controlerende ambtenaren aangekondigd dat vertraging in het verschaffen van informatie zou leiden tot het opleggen van een eventueel hoge aanslag. Daarbij is echter duidelijk uitgesproken dat die aanslag dan zou worden opgelegd om verjaring te voorkomen. Mede gezien het feit dat een fiscaal adviseur bij het gesprek aanwezig was die, waar nodig, de strekking van die mededeling kon toelichten, kan bezwaarlijk gesproken worden over uitgeoefende druk, laat staan chantage, inquisitieachtige lading of overvaltechniek. Voor het stellen van de cautie is in geen enkele fase van het onderzoek aanleiding geweest; er was immers geen sprake van strafrechtelijk onderzoek. Er zijn ook geen vragen gesteld, gericht op een eventuele administratieve boete.

Behoudens de hiervoor besproken klachten moet nog worden ingegaan op een tweetal elementen, welke tijdens het horen zijn uitgesproken.

Het eerste is het gevoel van de klager. Die stelt - onweersproken - dat hij zich niet bewust was dat hij nog een rekening had bij de KBL. De confrontatie daarmee, riep bij hem onaangename herinneringen op. Het valt te betreuren dat bij klager onaangename gevoelens zijn opgeroepen. Die zijn echter niet het gevolg van een onzorgvuldig of onheus optreden van de controlerende ambtenaren.

Ten tweede stelt klager dat het gespreksverslag vermeldt, dat reeds aan het begin van het gesprek is gewezen op een aantal verplichtingen, omschreven in de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen, terwijl dit pas na meer dan 65% van het gesprek plaatsvond.

Op dit punt is het gelijk aan de zijde van klager. Weliswaar is gesteld noch gebleken dat klager hier enig nadeel heeft ondervonden, maar verlangd mag worden dat het verslag een weergave vormt van het gesprek. Daaraan doet niet af dat klager het verslag zonder voorbehoud heeft getekend. Voor deze onzorgvuldigheid bied ik mijn excuses aan..."

13. Op 22 april 2003 reageerde de Belastingdienst op de brief van 10 april 2003. Hij schreef verzoekers gemachtigde het volgende:

"... Kort wil ik ingaan op enkele van de genummerde aandachtspunten welke door u als aperte onjuistheden zijn aangemerkt.

1. Mij ontgaat het suggestieve in de genotuleerde zin. Maar vooral acht ik irrelevant of die zin suggestief is; het gaat erom of de zin is uitgesproken.

2. Het gestelde is juist. Een aanvulling gaat hierbij.

3. Dat is juist. Aangezien de gevoelens van klager volstrekt duidelijk waren, is mijns inziens geen sprake van een ernstige omissie.

4. Zie hierboven.

5. Onduidelijk is, wat uit het verband wordt gerukt. Nog onduidelijker is, zo mogelijk, de toevoeging bij het gestelde omtrent de vermogensvergelijking. Met name valt niet in te zien welk licht een vermogensvergelijking werpt op de rente van een niet bekend banksaldo.

6. Onder punt 5 stelt u dat de belastingdienst zeer weinig concrete informatie had, onder punt 6 acht u de term "beperkte informatie" onjuist en kennelijk zelfs apert onjuist. Omdat ik mij uw exacte woordkeus op dat moment niet kan herinneren, ben ik gaarne bereid voor "beperkt" te lezen: "gebrekkig". Voor mijn advies aan de voorzitter van het managementteam is echter niet uw kwalificatie, maar de feitelijk beschikbare informatie relevant.

7. Zie onder 6.

8. Klager was in gezelschap van een adviseur, medewerker van een gerenommeerd kantoor. In dit licht is het gestelde voor mij onbegrijpelijk. Voor het verslag is dit niet van belang; de opmerking is tijdens het horen niet gemaakt en kan dus niet in het verslag staan.

9. Ook deze opmerking kan niet in het verslag, want de opmerking is niet tijdens het horen gemaakt..."

B. Standpunt verzoeker

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

In zijn schrijven van 30 maart 2004 gaf verzoekers gemachtigde diens reactie op de klachtformulering door de Nationale ombudsman. Hij schreef onder meer:

"Punt 1 en punt 2 (lees: klacht 1 en 2) van uw opsomming zijn kritische kanttekeningen onzerzijds, welke in de periferie een rol spelen en waar wij ons eveneens aan gestoord hebben.

Punt 3 van uw opsomming vormt zeker een hoofdklacht waarvoor wij uw aandacht vragen.

(...)

Benadrukt zij dat de kern van onze klacht is dat de Belastingdienst volstrekt disproportioneel te werk is gegaan en overigens de algemene beginselen van behoorlijk bestuur met voeten heeft getreden."

C. Standpunt BELASTINGDIENST/IIMBURG

In reactie op de klacht van verzoeker schreef de Belastingdienst in de brief van 23 april 2004 het volgende:

"...In zijn brief van 30 maart 2004 mitigeert de gemachtigde van (verzoeker; N.o.) de door u als klachtonderdelen 1 en 2 omschreven grieven. Dat verbaast, gezien de vele woorden welke hij er in eerdere correspondentie aan heeft gewijd. Ik hecht er dan ook aan op deze grieven wel te reageren en veronderstel bovendien dat u uw vragen, zoals gesteld in uw brief van 26 maart niet zult herformuleren.

Belanghebbende is niet in een mailingronde aangeschreven omdat hij ondernemer is. De (toenmalige) Belastingdienst Ondernemingen Maastricht heeft ervoor gekozen alle ondernemers waarvoor een mogelijke betrokkenheid bij het zgn. rekeningen-project gold, aan te schrijven voor een boekenonderzoek. Tenminste de beide andere eenheden Ondernemingen in Limburg hebben eveneens voor deze aanpak gekozen, zulks op basis van de ervaringen in de pilot Oost-Brabant. Met name het feit dat een ondernemer over een (controleerbare) boekhouding beschikt vormde een belangrijke factor bij deze keuze. Overigens is, in het verdere verloop van het rekeningenproject, deze lijn veelal verlaten om de zeer pragmatische reden dat het erg tijdrovend bleek. Het in het onderhavige geval ingezette onderzoeksduo heeft in alle gevallen de voorkeur gegeven aan een kort boekenonderzoek en had, binnen de regie van het project, de ruimte om deze keuze te maken.

Er is niet met het onderzoek gewacht tot de gemachtigde in persoon het onderzoek kon bijwonen, omdat werd verondersteld - en inmiddels is bevestigd - dat er geen sprake zou zijn van een breed of een diep onderzoek. Ook de aanwezigheid van een assistent van de gemachtigde werd niet noodzakelijk geacht. Daarbij komt, dat de gemachtigde als reden aangaf dat zijn medewerker een nog beperkte dossierkennis had; voor het onderzoek, zoals het is aangekondigd en zoals het is uitgevoerd was dossierkennis van geen enkel belang. De gemachtigde stelt dat, indien hij had geweten dat over een buitenlandse rekening zou worden gesproken, hij daarvoor zijn andere afspraak op de onderzoeksdatum

zou hebben afgezegd. Ik kan echter niet inzien wat de toegevoegde waarde zou zijn geweest. Belanghebbende heeft onweersproken gesteld, dat hij zich ten tijde van het onderzoek het bestaan van de buitenlandse rekening niet herinnerde. Dat zou toch niet anders zijn geweest indien de gemachtigde in persoon aanwezig zou zijn geweest. Wel van invloed zou zijn geweest, indien hij dan zijn cliënt had gewezen op art. 67 j. Awr. Betwijfeld mag echter worden of daardoor het verloop soepeler zou zijn geworden.

De aankondiging van het onderzoek was overeenkomstig de gekozen benaderingswijze. Nadrukkelijk is aangegeven dat het onderzoek zich zou richten op rente van spaartegoeden. Dit past in een strategie van directe confrontatie met een gegeven in het geval belanghebbende dat gegeven ontkent, maar is overigens niet ongebruikelijk. Ook bij anderssoortige onderzoeken geeft de Belastingdienst in de aankondiging niet prijs over welke renseignements hij beschikt. Overigens rijst de vraag of, nu uitdrukkelijk de rente is genoemd als aanleiding tot het onderzoek, een adviseur die blijk geeft de commentaren van Fiscaal up to date te kennen en het waarde-oordeel daarin te delen, niet eenvoudig een conclusie had kunnen trekken.

De stelling, dat de gegevens omtrent de bankrekening op naam van belanghebbende alleen werden verstrekt indien tevoren het gespreksverslag zou worden getekend, moet berusten op een misverstand. Beide onderzoekers verklaren een dergelijke voorwaarde niet te hebben gesteld en ook niet te kunnen bedenken wat zij daarmee zouden kunnen winnen. Deze verklaring sluit aan bij hetgeen is vermeld in een brief van 3 september 2003 (bedoeld is: 3 december 2002; N.o.) aan de assistent van de gemachtigde, in antwoord op diens brief van 20 november 2003 (bedoeld is: 2002; N.o.), gericht aan de heer B. (...). Hetgeen belanghebbende stelt omtrent de vóór het onderzoek bij de Belastingdienst beschikbare gegevens is in beginsel juist; via de welbekende micro-fiche was bekend dat belanghebbende op enig moment in 1993 beschikte over een rekening bij een Luxemburgse bank en dat die rekening op dat moment een gering saldo aangaf. De aard van de rekening was niet bekend en evenmin was bekend of de rekening was gekoppeld aan andere rekeningen.

Blijkens zijn hiervoor genoemde brief van 30 maart 2004 acht de gemachtigde de kern van de klacht de druk, welke door de onderzoekers op zijn cliënt is uitgeoefend. Daarbij gebruikt hij dezelfde termen als in zijn brief van 4 december 2002 aan de onderzoeker B, welke er toen toe hebben geleid dat beide betrokkenen tegenover de toenmalige leidinggevende van de heer B, de heer Mu, verklaarden verbaasd te zijn. Zij hadden op geen enkel moment tijdens het onderzoek het gevoel dat (verzoeker; N.o.) dan wel de heer J. verbolgen zou zijn omtrent de loop van het onderzoek. Integendeel, de dag werd afgesloten met een zeer geanimeerd gesprek tussen de heren J. en Ml., die elkaar nog van enkele jaren tevoren kenden. Van irritatie bleek pas uit de brieven van de heren J. en (verzoeker; N.o.), nadat de heer Amkreutz, overigens geheel misplaatst, had gesteld dat de onderzoekers op het zwijgrecht hadden moeten wijzen. Daarbij passen ook termen als: "beschuldigen" en "ten onrechte van een zwaar vergrijp beschuldigd" in de brief van

4 december 2002. Daarbij past ook een betoog over navorderingsaanslagen terwijl in het verslag van horen wordt bevestigd, dat alleen gesproken is over een aanslag voor het belastingjaar waarvoor verjaring dreigde. De bij het onderzoek aanwezige medewerker van de adviseur behoefde echter niet alleen geen dossierkennis, maar ook niet meer dan basale kennis van het (formele) belastingrecht om in een dergelijke aankondiging geen bedreiging te zien.

Belanghebbende klaagt over disproportionaliteit. Uitgaande van de kennis welke eerst aan het eind van het onderzoek was verworven, is dat ook juist. Maar in veel gevallen is gebleken, dat rekeningen met een relatief gering saldo waren gekoppeld aan andere rekeningen of op andere dan de renseignementsdatum andere saldi kenden of ... Het is juist om dat te kunnen vaststellen, danwel het tegendeel te constateren, dat een onderzoek(je) is ingesteld.

Ook in zijn brief van 30 maart 2004 spreekt de gemachtigde weer van een "beschuldiging van een strafbaar feit". Als dat juist zou zijn, zou de Belastingdienst dagelijks op basis van (nog onbewezen) aanwijzingen belastingplichtigen beschuldigen van strafbare feiten; dagelijks worden immers onderzoeken ingesteld naar de juistheid van door belastingplichtigen ingediende aangiften. Overigens moet dan ook de door de gemachtigde bepleite vragenbrief als een beschuldiging worden gezien; ook die is immers gebaseerd op de mogelijkheid dat aangegeven rente en genoten rente niet gelijk zijn.

Zou sprake zijn van een beschuldiging, dan zou ook juist zijn hetgeen de gemachtigde eerder bij herhaling, maar in zijn aan u gerichte brieven van 20 februari en 30 maart 2004 niet meer heeft gesteld, namelijk dat de onderzoekers belanghebbende hadden moeten wijzen op art 67 j. Awr. Echter, uit niets blijkt dat enige handeling is verricht waaraan in redelijkheid de gevolgtrekking kon worden verbonden dat aan belanghebbende een boete zou worden opgelegd. Ook in het kader van de aanslag ter voorkoming van verjaring is niet over boete gerept en zijn geen vragen gesteld, welke zouden passen in het kader van een boete-onderzoek.

Onduidelijk is wat de adviseur bedoelt met de al eerder gebezigde term "interventie". Er is een kort (begonnen in de middaguren) onderzoek ingesteld. Naar aanleiding van dat onderzoek heeft de belanghebbende de gegevens verzameld door persoonlijk naar Luxemburg te reizen. Na ontvangst van die gegevens hebben de onderzoekers een uitermate kort rapport uitgebracht waarin zij concluderen dat het gegeven dat belanghebbende heeft beschikt over een rekening bij een Luxemburgse bank geen aanleiding geeft tot correctie op de door belanghebbende ingediende aangiften. Mij ontgaat waar is geïntervenieerd. Ik zal daarom op deze mededeling verder niet ingaan..."

D. REACTIE VERZOEKER

Verzoekers gemachtigde reageerde bij brief van 28 juli 2004 als volgt:

"... De betreffende brief geeft aanleiding tot een discussie in de "welles/nietes-sfeer", waartoe wij ons niet willen laten verleiden.

Het heeft immers weinig zin om de mededelingen van de controlemedewerkers, de heren B. en Ml., te stellen tegenover de mededelingen van de belanghebbende, (verzoeker; N.o.), van onze medewerker, de heer J. en die van ondergetekende. Dat geldt met name ook voor het beeld dat door de controlemedewerkers geschetst wordt van een zeer geanimeerd en luchtig gesprek tussen de heren Ml. en J., die elkaar nog van vroeger bleken te kennen. Nu het betreffende gesprek niet op band is geregistreerd, kan noch het bewijs voor het één, noch voor het ander worden geleverd.

Het valt echter niet te ontkennen (en het is met andere woorden een feit) dat alom bekend is en ook meermaals in de vakliteratuur breed uitgemeten is dat de belastingdienst in de zogenoemde KBLux-affaire op een manier tewerk is gegaan waarvan men van mening is dat deze de toets der kritiek niet kan doorstaan. Er wordt dan met name gedoeld op het leerstuk van de Algemene Beginselen van Behoorlijk Bestuur en de vraag of het door de belastingdienst gebruikte materiaal op rechtmatige wijze is verkregen. Kortom: wij praten in casu spijtig genoeg niet over een op zichzelf staand geval! Neen, ook in andere zaken is men niet bepaald te werk gegaan zoals dat van een zorgvuldig handelende overheid mag worden verwacht.

Het ligt dan ook in het geval (van verzoeker; N.o.) meer voor de hand dat wij en niet de belastingdienst de waarheid spreken als het gaat om de wijze waarop zijn zaak is aangepakt en de bespreking heeft plaatsgevonden. Neen, het is veeleer verklaarbaar dat de heren Ml. en B. gehandeld hebben zoals dat in de KBLux-affaire gebruikelijk was, namelijk met de nietsontziende botte bijl.

(...)

Opmerkelijk blijf ik vinden dat uit de publicaties blijkt dat *alle* betrokkenen *steeds* aangeschreven zijn in een mailingronde (de aard en de inhoud van die brieven zijn bekend), terwijl mijn cliënt in afwijking daarvan op een geheel andere wijze met de zaak geconfronteerd is. Hij ontving een aankondiging van een controle ter plekke. In de door hem ontvangen brief stond dat de controle beoogde aansluiting te vinden tussen de aangegeven en de ontvangen rente. Met geen woord werd in de aankondiging gerept dat het zou gaan om een buitenlandse bankrekening. Ook niet in het door ondergetekende met de heer B. van de belastingdienst gevoerde telefoongesprek.

Op grond van bovenstaande willen wij dan ook verder kort zijn in onze reactie op de brief van de belastingdienst van 23 april 2004.

Wij willen u niet confronteren met een welles/nietes-spel.

Wij willen u verzoeken goede nota te nemen van de in onze, aan u toegezonden stukken genoemde feiten en omstandigheden in onze casus, alsmede van de door ons aangevoerde grieven tegen het handelen van de belastingdienst (hetgeen wij hier zouden willen benoemen als het subjectiviteitscriterium).

Wij willen u verzoeken in dat kader acht te slaan op de in de vakpers ten aanzien van het optreden van de belastingdienst in de KBLux-zaak in zijn algemeenheid geuite kritiek (objectiviteitscriterium).

Wij verzoeken u vervolgens uw oordeel uit te spreken over de laakbare wijze waarop de belastingdienst in onze zaak is opgetreden en haar te adviseren de kosten, welke de heer M. als gevolg van dat optreden heeft moeten maken (de kosten van deze procedure inclus), aan hem te vergoeden..."

E. Reactie BELASTINGDIENST

Op 18 oktober 2004 reageerde de Belastingdienst zowel op een verzoek van de Nationale ombudsman om nadere informatie als op de brief van verzoekers gemachtigde van 28 juli 2004:

"... Het onderzoek richtte zich op de buitenlandse tegoeden van (verzoeker; N.o.). Daarvan is noch tijdens het onderzoek, noch op enig moment daarna een geheim gemaakt, het is alleen in de aankondiging van het onderzoek niet expliciet medegedeeld. Aanleiding tot het onderzoek was, zoals reeds eerder medegedeeld, de microfiche van KB-Lux. Het hoort tot het karakter van rekeningen van "zwartsparenders" (term ontleend aan het Nederlands Juristenblad in een artikel over een mogelijk generaal pardon) dat deze rekeningen tot het privé-vermogen horen. Juist bij ondernemers is het echter niet in alle gevallen zo, dat die rekeningen worden gevuld door storting in contanten van "witte" besparingen. Bij belastingplichtigen welke in het draaiboek worden aangeduid als niet-medewerkenden, dan wel als ontkenner, vormen de zakelijke bankrekeningen en andere zakelijke bescheiden dan ook vaak een interessant controlespoor.

Tijdens het litigieuze onderzoek werd al in een vroeg stadium vastgesteld, dat (verzoeker; N.o.) wèl wilde meewerken en dat hij geen ontkenner in de zin van het draaiboek was. Om die reden is met hem afgesproken, dat hij zelf de gegevens omtrent de op zijn naam staande rekening bij KB-Lux zou aanleveren. Er bestond dan ook in de ogen van de beide onderzoekers geen aanleiding, althans niet op dat moment, om daadwerkelijk de bedrijfsadministratie te onderzoeken. Deelnemers aan het KB-Lux project verzekeren mij echter, dat in andere gevallen wel degelijk onderzoeken zijn ingesteld.

Thans de reactie op de brief van 28 juli, namens (verzoeker; N.o.). In die brief stelt de heer Amkreutz dat mijn reactie van 23 april 2004 leidt tot een "nietes-welles-spelletje". Het kan niet ontkend worden, dat indien de beleving van direct betrokkenen diametraal verschilt,

een vorm van een patstelling ontstaat. Dat kan echter niet betekenen dat twee van de betrokkenen niet het recht hebben hun beleving te verwoorden.

Vervolgens stelt de heer Amkreutz, dat in de vakliteratuur breed is uitgemeten, dat de Belastingdienst in strijd met de beginselen van behoorlijk bestuur gebruik maakt van meergenoemde microfiche, nu die onrechtmatig verkregen zou zijn. Inderdaad is dit in een deel van de vakbladen gesteld en lag en ligt deze kwestie nog ter beoordeling voor bij de rechter. Om daaruit vervolgens af te leiden dat *dus* de heren Ml. en B. en in navolging daarvan de Belastingdienst niet de waarheid spreken, kan niet mijn bewondering wekken.

Vervolgens merkt de heer Amkreutz op, dat verklaarbaar is, dat de heren B. en Ml. hebben gehandeld zoals in de KB-Lux-affaire gebruikelijk: met de botte bijl. Deze opmerking wordt onderbouwd met citaten uit een tweetal vakbladen. Mij ontgaat hoe uit de geciteerde artikelen een conclusie kan worden getrokken omtrent het optreden van individuele ambtenaren in het algemeen, of de twee genoemden in het bijzonder.

Hoogstens zou kunnen worden gesteld, dat derden de aanpak van de Belastingdienst als bot betitelen en dat genoemde heren derhalve met een botte opdracht op pad zijn gegaan. Over de wijze waarop zij zich van hun taak hebben gekweten, zegt dit echter niets. Toch is dat hetgeen de kern is van de klacht, althans zo staat het in de aan u gerichte brief van 30 maart 2004.

Op pagina 3 van zijn brief van 28 juli 2004 benadrukt de heer Amkreutz dat blijkt dat "*alle* betrokkenen *steeds*" aangeschreven zijn in een mailing. Daarmee ontkent hij het gestelde in mijn brief van 23 april. Daarvan zou blijken uit de publicaties! Mij zijn geen publicaties bekend over de aanpak van het project KB-Lux in Limburg; ik kan ze dus ook niet tegenspreken. Het ligt echter niet voor de hand, dat alle Limburgse houders van een rekening bij KB-Lux zijn aangeschreven, behalve (verzoeker; N.o.). Nu (verzoeker; N.o.) dat bij monde van zijn gemachtigde wel stelt, is het aan hem te doen weten welke "de publicaties" zijn, waarop hij zijn mening baseert..."

Achtergrond

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

Artikel 47, eerste lid

"Ieder is gehouden desgevraagd aan de inspecteur:

- a. de gegevens en inlichtingen te verstrekken welke voor de belastingheffing te zijnen aanzien van belang kunnen zijn;
- b. de boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan - zulks ter keuze van de inspecteur - waarvan de raadpleging van belang kan zijn voor de vaststelling

van de feiten welke invloed kunnen uitoefenen op de belastingheffing te zijnen aanzien, voor dit doel beschikbaar te stellen."

Artikel 52 , eerste en tweede lid, onder a. tot en met c., (tekst zoals deze luidde in 2000)

"1. Administratieplichtigen zijn gehouden van hun vermogenstoestand en van alles betreffende hun bedrijf, zelfstandig beroep of werkzaamheid naar de eisen van dat bedrijf, dat zelfstandig beroep of die werkzaamheid op zodanige wijze een administratie te voeren en de daartoe behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdagers op zodanige wijze te bewaren, dat te allen tijde hun rechten en verplichtingen alsmede de voor de heffing van belasting overigens van belang zijnde gegevens hieruit duidelijk blijken.

2. Administratieplichtigen zijn:

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