



Rapport

Datum: 30 september 2005
Rapportnummer: 2005/297

Klacht

Verzoeker klaagt er, mede namens N. BV, over dat de Belastingdienst/Holland-Noord, kantoor Alkmaar, ter gelegenheid van een ingesteld boekenonderzoek voor de vennootschapsbelasting bij N. BV waarvan hij (de meerderheid van) de aandelen bezit:

1. zijn bevoegdheid heeft overschreden door onder dreiging met strafrechtelijke sancties, bij een derdenonderzoek bij de gemachtigde van N. BV inzage of althans een inhoudsopgave te vragen van het zogenaamde cliëntendossier van de gemachtigde van de B.V. en inzage te vragen van correspondentie tussen die gemachtigde en mr. J.J. Vetter. Verzoeker wijst er op dat de betrokken stukken vallen onder het (afgeleid) informeel verschoningsrecht en dat een inhoudsopgave van het cliëntendossier niet bestaat;
2. in het kader van een onderzoek voor de vennootschapsbelasting ook, en ten aanzien van het bezoek van 24 juni 2004 onaangekondigd, inzage heeft gevraagd van stukken met betrekking tot de aandeelhouder, hoewel diens aanslag inkomstenbelasting over het jaar waarin de onderzochte kwestie speelde reeds onherroepelijk vaststond;
3. meermalen dezelfde informatie heeft gevraagd of meermalen dezelfde stukken ter inzage heeft gevraagd;
4. hem geen verslag van forensisch onderzoek heeft doen toekomen en hem ook niet schriftelijk op de hoogte heeft gesteld waarom een dergelijk onderzoek niet kon worden ingesteld, hoewel de daarvoor opgevraagde stukken in het bezit van de Belastingdienst zijn gesteld;
5. hem, ondanks zijn uitdrukkelijk verzoek daartoe in zijn brieven van 3 en 27 september 2004 geen inzage heeft gegeven in de reactie van de betrokken ambtenaren op de interne klacht en hem ook geen gelegenheid heeft gegeven daarop te reageren.
6. in de reactie van 25 november 2004 op de interne klacht ten onrechte stelt dat op het gespreksverslag dat is toegezonden bij brief van 20 februari 2004 en op de brief van 10 maart 2004 niet is gereageerd.

Beoordeling

I. Algemeen

1. Verzoeker is directeur-groootaandeelhouder van N. BV. Op 27 augustus 2003 heeft de Belastingdienst/Holland-Noord, kantoor Alkmaar (hierna: de Belastingdienst), een boekenonderzoek aangekondigd bij N. BV. Het doel van het onderzoek was blijkens de aankondiging ervan de aanvaardbaarheid vast te stellen van de aangifte vennootschapsbelasting 2000. De aanslag inkomstenbelasting 2000 van verzoeker stond

op dat moment reeds onherroepelijk vast. In de aangifte vennootschapsbelasting 2000 van N. BV was een groot koersverlies op aandelen Bank X opgenomen dat verband hield met transacties met verzoeker. Het boekenonderzoek is gestart op 15 september 2003. De ambtenaar die het onderzoek uitvoerde heeft gedurende twee dagen de administratie ingezien ten kantore van de adviseur van N. BV. Tijdens het onderzoek heeft de ambtenaar stukken meegenomen ten behoeve van een voorgenomen forensisch onderzoek. Deze stukken zijn enige tijd later weer aan verzoeker teruggegeven. De betrokken ambtenaar is vóórdat het onderzoek was afgerond door de Belastingdienst ingezet voor andere werkzaamheden. Het controledossier is in verband daarmee in oktober 2003 door hem overgedragen aan een collega.

2. De ambtenaar die het controledossier heeft overgenomen, heeft ter voortzetting van het onderzoek op 10 december 2003, in aanwezigheid van een derde ambtenaar van de Belastingdienst, een gesprek gehad met de adviseur van verzoeker. Naar aanleiding van het gesprek van 10 december 2003 zijn onder meer nadere schriftelijke vragen gesteld door de Belastingdienst en is een afspraak gemaakt voor een volgende bespreking. Op 30 januari 2004 heeft de vervolgbespreking plaatsgevonden. De gestelde vragen waren toen nog niet beantwoord.

3. Op 24 juni 2004 heeft de Belastingdienst op grond van artikel 53 Algemene wet inzake rijksbelastingen (zie Achtergrond, onder 2.) een derdenonderzoek ingesteld bij de adviseur van verzoeker en N. BV. In de aankondigingsbrief van 21 juni 2004 van het derdenonderzoek vroeg de Belastingdienst inzage in het aanwezige dossier. De Belastingdienst wees er echter op dat eventuele adviezen niet ter inzage behoeften te worden gegeven. Tijdens de uitvoering van het derdenonderzoek heeft de Belastingdienst inzage gevraagd in een dossier waarop een etiket was aangebracht, vermeldende "IB-(verzoeker; N.o.)". De reden hiervoor was dat stukken uit het vennootschapsbelastingdossier bleken te zijn opgeborgen in het inkomstenbelastingdossier van verzoeker. Inzage van dit dossier werd geweigerd. Tevens bleek tijdens dit derdenonderzoek van de aanwezigheid van dossiers met diverse stukken waaronder correspondentie tussen N. BV en/of verzoeker en de adviseur of mr. J.J. Vetter. In verband met de mogelijkheid dat zich in deze dossiers stukken zouden bevinden waarvoor een vorm van verschoningsrecht van toepassing zou zijn, heeft de Belastingdienst, toen inzage in deze dossiers niet werd verleend, gevraagd een inhoudsopgave te verstrekken van de stukken in deze dossiers. Aan dat verzoek is niet tegemoet gekomen. Wel zijn bepaalde correspondentiestukken ter inzage gegeven.

4. Naar aanleiding van de gebeurtenissen tijdens het derdenonderzoek op 24 juni 2004 heeft mr. J.J. Vetter namens verzoeker op 8 juli 2004 een klacht ingediend bij de Belastingdienst. De Belastingdienst heeft op deze klacht gereageerd in een brief van 25 november 2004.

II. Ten aanzien van het klachtonderdeel onder 1.

1. Verzoeker klaagt er in de eerste plaats over dat de Belastingdienst tijdens het onderzoek bij N. BV onder dreiging met strafrechtelijke sancties zijn bevoegdheden heeft overschreden. Verzoeker heeft hierbij het oog op de vraag van de Belastingdienst om inzage van correspondentie tussen N. BV of verzoeker en de adviseur of mr. J.J. Vetter. Verzoeker stelt zich op het standpunt dat de bedoelde correspondentie valt onder het informeel verschoningsrecht. Verzoeker wijst in dit verband op de Mededeling van 5 januari 1994 van de staatssecretaris van Financiën (zie Achtergrond, onder 1.).

Verzoeker wijst voorts op de vraag van de Belastingdienst om een inhoudsopgaaf te verstrekken van de dossiers waarin zich stukken bevonden die mogelijk onder een (informeel) verschoningsrecht vielen. Verzoeker geeft aan dat een dergelijke inhoudsopgaaf niet bestond en stelt zich op het standpunt dat de Belastingdienst ook niet kon verlangen dat een dergelijke inhoudsopgaaf zou worden vervaardigd.

2. De Belastingdienst stelt zich op het standpunt dat van een overschrijding van bevoegdheden geen sprake is geweest. De Belastingdienst merkt op dat uitsluitend is gevraagd om stukken die van belang zouden kunnen zijn voor de belastingheffing van verzoeker of N. BV en dat de adviseur voldoende in de gelegenheid is gesteld zich te beroepen op een eventueel (informeel) verschoningsrecht. De Belastingdienst heeft niet gevraagd om inzage van adviezen en daarmee vergelijkbare stukken. De Belastingdienst merkt voorts op dat de vraag om een inhoudsopgaaf er juist op was gericht om te kunnen beoordelen welke stukken onder een verschoningsrecht zouden kunnen vallen.

De Belastingdienst merkt verder nog op dat de dossiers van de adviseur wel een inhoudsopgaaf bevatten maar dat die ten aanzien van de dossiers van verzoeker en N. BV niet was bijgewerkt omdat de adviseur onlangs was overgegaan op een nieuw soort dossier.

3. Het verbod van misbruik van bevoegdheid houdt in dat bestuursorganen een bevoegdheid niet gebruiken voor een ander doel dan waartoe die bevoegdheid is gegeven.

Het bepaalde in de artikelen 47, 48 en 53, eerste lid letter a, Algemene wet inzake rijksbelastingen gaf de Belastingdienst de bevoegdheid alle stukken van de adviseur ter inzage te vragen die voor de belastingheffing van N. BV of verzoeker van belang konden zijn. Het verbod op misbruik van bevoegdheid impliceert echter dat de Belastingdienst die bevoegdheid niet aanwendt om inzage te verkrijgen van stukken die overwegend van adviserende aard zijn en ten aanzien waarvan de adviseur van de belastingplichtige zich kan beroepen op het vertrouwen dat is gewekt door de Mededeling van 5 januari 1994 van de staatssecretaris van Financiën of ten aanzien waarvan de belastingplichtige zich kan beroepen op een van het in die Mededeling opgenomen informeel verschoningsrecht afgeleid verschoningsrecht.

4. Naar het oordeel van de Nationale ombudsman kan niet gezegd worden dat de Belastingdienst van zijn bevoegdheden misbruik heeft gemaakt. Voor dit oordeel is het volgende van belang.

De Belastingdienst heeft de adviseur van N. BV en verzoeker er in zijn aankondiging van 21 juni 2004 van het derdenonderzoek op 24 juni 2004 op gewezen dat adviezen niet ter inzage behoeften te worden verstrekt.

Voorts heeft de Belastingdienst de adviseur, toen deze zich ten aanzien van een of meer dossiers beriep op een verschoningsrecht, op goede gronden de gelegenheid geboden van die dossiers een inhoudsopgaaf te verstrekken. Bij het derdenonderzoek op 24 juni 2004 trof de Belastingdienst een naar zijn zeggen geschoond vennootschapsbelasting-dossier ten aanzien van N. BV aan. De Belastingdienst kon dan ook in redelijkheid vermoeden dat stukken waren opgeborgen in andere dossiers. Het informeel verschoningsrecht als bedoeld in de Mededeling van de staatssecretaris ging onder deze omstandigheden niet zo ver dat de adviseur ten aanzien van een geheel dossier zonder nadere toelichting kon stellen dat dit uitsluitend stukken van overwegend adviserende aard bevatte en dat dit daarom niet ter inzage hoeft te worden gegeven. Zeker nu de Belastingdienst een begrijpelijk vermoeden had dat stukken waren opgeborgen in andere dossiers, mocht in redelijkheid van de adviseur worden verwacht dat hij inzicht gaf in de aard van de stukken die zich in de betrokken dossiers bevonden en zodoende aannemelijk maakte dat het stukken met een overwegend adviserend karakter betrof. Nu van de zijde van de adviseur kennelijk geen andere methode was voorgesteld, vormde een inhoudsopgaaf zoals door de Belastingdienst gevraagd, daartoe in beginsel een geëigend middel, ook indien een dergelijke (volledige) inhoudsopgaaf voordien nog niet bestond.

5. Ook ten aanzien van het dreigen door de Belastingdienst met strafrechtelijke sancties kan niet worden gesproken van het overschrijden van bevoegdheden. Het niet-voldoen aan de verplichtingen die zijn opgelegd in de artikelen 47 en 53a Algemene wet inzake rijksbelastingen is strafbaar gesteld in artikel 68 van die wet (zie Achtergrond, onder 2.). Het is juist dat de Belastingdienst betrokkenen daarop heeft gewezen en dit heeft herhaald wanneer de naleving van de verplichtingen in het geding was. Uit het onderzoek van de Nationale ombudsman is niet gebleken dat de Belastingdienst een onjuist gebruik heeft gemaakt van de strafbaarstelling door deze op ongeëigende wijze als drukmiddel te gebruiken. Daaraan doet niet af dat de adviseur zich bij zijn beslissing stukken al dan niet ter inzage te geven mogelijkwerwijs heeft laten beïnvloeden door mededelingen van de zijde van de Belastingdienst over de strafbaarstelling. Zeker van een belastingadviseur mag worden verwacht dat hij een dergelijke mededeling op de juiste waarde weet te schatten en zich daardoor niet tot achteraf bezien volgens hem onjuiste beslissingen laat leiden.

De onderzochte gedraging is in zoverre behoorlijk.

III. Ten aanzien van het klachtonderdeel onder 2.

1. Verzoeker klaagt er voorts over dat de Belastingdienst tijdens het onderzoek bij N. BV ook stukken ter inzage heeft gevraagd die betrekking hadden op hem als directeur-grootaandeelhouder hoewel zijn aanslag inkomstenbelasting over het onderzochte jaar op dat moment reeds onherroepelijk vaststond en de Belastingdienst ten tijde van de vaststelling van die aanslag op de hoogte was van de plaatsgevonden hebbende transacties. Verzoeker wijst er op dat verzoeker geen administratieplicht heeft en dat het boekenonderzoek zich richtte op de vennootschapsbelasting ten aanzien van N. BV. Verzoeker merkt nog op dat tijdens het derdenonderzoek van 24 juni 2004 onaangekondigd is gevraagd om stukken die betrekking hadden op verzoeker.

2 De Belastingdienst merkt in zijn reactie op dit onderdeel van de klacht op dat de gevraagde bescheiden nodig waren voor de fiscale beoordeling van de plaatsgevonden hebbende transacties tussen N. BV en verzoeker. De Belastingdienst stelt zich op het standpunt dat de omstandigheid dat de aanslag inkomstenbelasting van verzoeker over het jaar waarin de transacties hebben plaatsgevonden reeds onherroepelijk vaststond niet van belang is omdat wanneer zou blijken van een nieuw feit een navorderingsaanslag zou kunnen worden opgelegd.

3. De tekst van artikel 47 Algemene wet inzake rijksbelastingen stelt uitsluitend als beperking aan de verplichtingen jegens de inspecteur dat de gevraagde gegevens en inlichtingen van belang kunnen zijn voor de belastingheffing en dat de raadpleging van boeken, bescheiden en andere gegevensdragers van belang kan zijn voor de vaststelling van de feiten welke invloed kunnen uitoefenen op de belastingheffing.

Het hierboven, onder I.3., genoemde verbod op misbruik van bevoegdheden en de beginselen van behoorlijk bestuur impliceren dat de Belastingdienst er voor waakt dat van de in artikel 47 gegeven bevoegdheden uitsluitend gebruik wordt gemaakt binnen het kader van de bovengenoemde wettelijke beperking.

4. In het onderzochte geval is de Nationale ombudsman niet gebleken dat de Belastingdienst van de bevoegdheden die voortvloeien uit de artikelen 47 en artikel 53 Algemene wet inzake rijksbelastingen misbruik of onjuist gebruik heeft gemaakt, door tijdens het onderzoek bij N. BV ook stukken ter inzage te vragen die betrekking hadden op verzoeker. Daarvoor is van belang dat het onderzoek van de Belastingdienst zich richtte op de plaatsgevonden hebbende transacties en dat verzoeker daar als contractspartij en als directeur-grootaandeelhouder van N. BV nauw bij betrokken was geweest. Op voorhand viel niet uit te sluiten dat bij bestudering van de betrokken stukken zou blijken van een nieuw feit dat navordering bij verzoeker zou rechtvaardigen. Dit betekent dat de Belastingdienst zich in redelijkheid op het standpunt kon stellen dat zijn bevoegdheid op dit punt niet werd beperkt door het gegeven dat aan verzoeker reeds een, onherroepelijk vaststaande, aanslag inkomstenbelasting was opgelegd. Daaraan doet niet af dat de

Belastingdienst ten tijde van het vaststellen van de aanslag inkomstenbelasting van verzoeker van de betrokken transacties op de hoogte was. Dit gegeven is pas van belang bij de op dat moment nog niet aan de orde zijnde vraag of de Belastingdienst ten behoeve van de navordering beschikt over het daarvoor vereiste nieuwe feit.

5. Aan bovenstaande doet ook niet af dat verzoeker niet administratieplichtig was in de zin van artikel 52 Algemene wet inzake rijksbelastingen. Het verzoek van de Belastingdienst om inzage van stukken die betrekking hadden op verzoeker was namelijk niet gebaseerd op de administratieplicht maar op artikel 47 Algemene wet inzake rijksbelastingen.

Aan bovenstaande doet ook niet af dat het verzoek ten aanzien van het bezoek op 24 juni 2004 niet vooraf was aangekondigd. Weliswaar verdient het aanbeveling dat vooraf wordt aangekondigd welke stukken ter inzage zullen worden gevraagd, maar dit is geen voorwaarde. Onder de omstandigheden van het geval, waarin de Belastingdienst, zoals hij stelt, op 24 juni 2004 een geschoond dossier van N. BV ten aanzien van de vennootschapsbelasting aantrof, is het te billijken dat de Belastingdienst zonder vooraankondiging inzage vroeg van het dossier van verzoeker, waarin geschoonde stukken zouden zijn opgeborgen.

De onderzochte gedraging is ook op dit onderdeel behoorlijk.

IV. Ten aanzien van het klachtonderdeel onder 3

1. Verzoeker klaagt er verder over dat de Belastingdienst meer dan eens dezelfde informatie heeft gevraagd en meer dan eens dezelfde stukken ter inzage heeft gevraagd.

Verzoeker wijst er in dit verband op dat in eerste instantie alle stukken ter beschikking zijn gesteld aan R. RA en dat ook diens vragen zijn beantwoord. Niettemin is na het opschorten van het onderzoek in verband met de inzet van R. RA voor andere werkzaamheden gevraagd om inzage van dezelfde stukken en zijn (deels) dezelfde vragen gesteld. Volgens verzoeker heeft er onvoldoende interne informatieoverdracht plaatsgevonden bij de Belastingdienst.

2. De Belastingdienst wijst er op dat het onderzoek van R. RA niet was afgerond, maar afgebroken en dat de door hem vervaardigde concept-rapportage geen antwoord gaf op alle vragen. De Belastingdienst stelt zich op het standpunt dat onder deze omstandigheden niets er aan in de weg stond informatie nogmaals op te vragen. Het onderzoek door R. RA moest worden afgebroken, aldus de Belastingdienst, omdat R. RA bijstand ging verlenen aan een onderzoek van het Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap.

3. Het redelijkheidsvereiste houdt in dat bestuursorganen de in het geding zijnde belangen tegen elkaar afwegen en dat de uitkomst hiervan niet onredelijk is.

Het redelijkheidvereiste impliceert dat de Belastingdienst een lopend boekenonderzoek niet zonder goede reden afbreekt en de uitvoerend ambtenaar Belastingdienst belast met andere werkzaamheden. De Belastingdienst dient immers rekening te houden met de overlast die het instellen van een boekenonderzoek onvermijdelijk met zich brengt en met het belang van de betrokken belastingplichtige bij een zo spoedig mogelijke afronding daarvan. Het afbreken door een ambtenaar van een lopend onderzoek en het voortzetten daarvan door een andere ambtenaar kan gemakkelijk leiden tot een langere duur van het onderzoek en tot extra werk voor de betrokken belastingplichtige, zoals het beantwoorden van vragen die al eerder zijn gesteld en het ter inzage geven van al eerder ter inzage gegeven stukken.

4. In het geval van verzoeker heeft de Belastingdienst als reden om het onderzoek af te breken aangevoerd de omstandigheid dat de betrokken ambtenaar ging participeren in een omvangrijk onderzoek van het Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap. Daarmee kan niet worden gezegd dat de Belastingdienst lichtvaardig of zonder goede reden heeft besloten het onderzoek bij verzoeker af te breken.

5. Indien de Belastingdienst in een bepaald geval besluit een onderzoek af te breken en de betrokken ambtenaar te belasten met andere werkzaamheden, mag van de Belastingdienst worden verwacht dat hij adequate maatregelen neemt om te voorkomen dat voor de betrokken belastingplichtige overlast ontstaat zoals aanzienlijke vertraging van het onderzoek of de situatie dat eerder beantwoorde vragen opnieuw moeten worden beantwoord of eerder ter inzage gegeven stukken opnieuw moeten worden getoond.

In het geval van verzoeker voert de Belastingdienst als oorzaak voor het opnieuw ter inzage vragen van eerder getoonde stukken echter aan dat verzoeker onvoldoende medewerking aan het onderzoek heeft verleend of dit zelfs heeft tegengewerkt. Voorts merkt de Belastingdienst op dat bij de voortzetting van het onderzoek informatie naar voren kwam die leidde tot de conclusie dat de voor het onderzoek relevante feiten mogelijk anders waren dan waarvan in eerste instantie was uitgegaan.

Nu voorts de Belastingdienst het onderzoek relatief snel na het afbreken weer ter hand heeft genomen en de ambtenaar die het onderzoek in eerste instantie uitvoerde, een conceptrapport van zijn bevindingen heeft opgesteld en dit ter hand gesteld aan de ambtenaar die de zaak voortzette, kan niet worden gezegd dat de Belastingdienst onzorgvuldig met de belangen van verzoeker bij een ongestoorde voortzetting van het onderzoek is omgegaan of in strijd met het redelijkheidvereiste bepaalde stukken opnieuw ter inzage heeft gevraagd.

De onderzochte gedraging is op dit onderdeel eveneens behoorlijk.

V. Ten aanzien van het klachtonderdeel onder 4.

1. Verzoeker klaagt er verder over dat de Belastingdienst hem niet in het bezit heeft gesteld van een verslag van het forensisch onderzoek en hem ook niet heeft geïnformeerd over de reden waarom dit onderzoek niet heeft plaatsgevonden. Verzoeker wijst er op dat de stukken waarop het onderzoek zich zou richten aan de Belastingdienst ter beschikking zijn gesteld. Verzoeker gaat ervan uit dat een forensisch onderzoek heeft plaatsgevonden en dat de uitkomst daarvan voor verzoeker gunstig was.

2. De Belastingdienst geeft aan dat geen forensisch onderzoek heeft plaatsgevonden omdat de mogelijkheid daartoe ontbrak en dat dit door de ambtenaar die het boekenonderzoek bij N. BV in eerste instantie uitvoerde met verzoeker en de adviseur is besproken.

3. De Belastingdienst stelt dat geen forensisch onderzoek heeft plaatsgevonden. Tijdens het onderzoek is niet gebleken van redenen om aan de juistheid van deze mededeling te twifelen. Hoewel verzoeker stelt dat wel een onderzoek heeft plaatsgevonden voert hij onvoldoende argumenten aan om deze stelling te staven. Ook is niet gebleken dat de Belastingdienst zich heeft beroepen op de resultaten van een forensisch onderzoek of voornemens is dit te doen.

Er wordt daarom van uit gegaan dat geen forensisch onderzoek heeft plaatsgevonden. De klacht dat verzoeker geen verslag van het forensisch onderzoek heeft ontvangen mist in zoverre feitelijke grondslag.

4. Voor zover verzoeker erover klaagt dat de Belastingdienst hem ondanks zijn verzoek daartoe niet op de hoogte heeft gesteld van de reden waarom geen forensisch onderzoek is ingesteld, overweegt de Nationale ombudsman het volgende.

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.

Nu niet valt in te zien welk belang verzoeker er bij heeft om de reden te kennen waarom geen forensisch onderzoek is ingesteld, kan in zoverre niet gezegd worden dat de Belastingdienst in zijn informatieverstrekking aan verzoeker is tekortgeschoten.

De onderzochte gedraging is in zoverre behoorlijk.

5. Voor zover verzoeker erover klaagt dat hij niet schriftelijk is geïnformeerd, geldt het volgende. De Belastingdienst stelt dat verzoeker en de adviseur er mondeling over zijn geïnformeerd dat geen forensisch onderzoek heeft plaatsgevonden. Met het oog op het verzoek van verzoeker om een schriftelijke verklaring en zijn mogelijk belang van bewijsrechtelijke aard daarbij, had het op de weg van de Belastingdienst gelegen verzoeker schriftelijk te bevestigen dat de stukken voor een onderzoek door hem ter beschikking zijn gesteld en dat een forensisch onderzoek niet heeft plaatsgevonden.

In zoverre is de onderzochte gedraging niet behoorlijk.

VI. Ten aanzien van het klachtonderdeel onder 5.

1. Verzoeker klaagt er verder over dat de Belastingdienst hem, ondanks zijn verzoek daartoe, geen inzage heeft gegeven in de reactie van de betrokken ambtenaren op de door hem bij de Belastingdienst ingediende klacht en hem geen gelegenheid heeft gegeven daarop te reageren.

2. De Belastingdienst stelt dat ten behoeve van de behandeling van de klacht een verslag is gemaakt van de feiten vanaf het begin van het onderzoek. De Belastingdienst stelt voorts dat de klacht van verzoeker is behandeld door twee klachtbehandelaars die de reactie van de medewerkers op wier gedragingen de klacht betrekking had, hebben besproken met mr. J.J. Vetter. Verder stelt de Belastingdienst dat delen van die reactie zijn verwerkt in de reactie op de klacht. Een nadere, schriftelijke reactie waarin de betrokken medewerkers, naast het opgemaakte verslag van de feiten, inhoudelijk ingaan op de klacht van verzoeker, is, zo blijkt uit de reactie aan de Nationale ombudsman van de Belastingdienst op de klacht, niet opgemaakt. De Belastingdienst ontkent dat een toezegging zou zijn gedaan of een afspraak zou zijn gemaakt dat mr. J.J. Vetter de verklaringen of brieven zou mogen inzien.

3. Het vereiste van hoor en wederhoor houdt in dat bestuursorganen bij de voorbereiding van een handeling of beslissing betrokkenen in staat stellen te worden gehoord.

Uit de Memorie van Toelichting bij hoofdstuk 9 van de Algemene wet bestuursrecht (zie Achtergrond, onder 3.) komt ten aanzien van de wederhoor naar voren dat de wetgever, met het oog op herstel van vertrouwen en op de waarheidsvinding als belangrijke doelen van de klachtprocedure, voor ogen stond dat de klager en degene op wiens gedraging de klacht betrekking heeft, beiden in de gelegenheid dienen te worden gesteld op elkaars standpunt te reageren.

4. Onder de omstandigheden van het geval kan niet worden gezegd dat de Belastingdienst op het punt van het toepassen van hoor en wederhoor is tekort- geschoten. De Belastingdienst heeft mr. J.J. Vetter, die namens verzoeker optrad, tijdens het hoorgesprek van 22 september 2004 geïnformeerd omtrent de inhoud van het verslag van de feiten dat door de betrokken medewerkers voor de hoorzitting was opgesteld, en hem de gelegenheid gegeven daarop te reageren. Daarmee kan niet gezegd worden dat de Belastingdienst op het punt van de wederhoor is tekortgeschoten. Met name was het niet noodzakelijk verzoeker ook de gelegenheid te bieden schriftelijk te reageren op de conclusies die volgens de betrokken medewerkers aan de feitelijke gang van zaken voor de beoordeling van de klacht moesten worden verbonden. Een stuk waarin deze conclusies waren opgenomen was, blijkens de reactie aan de Nationale ombudsman op de klacht, ook niet voorhanden omdat de klachtbehandelaars daaraan geen behoefte hadden.

Gelet op de juridische aard van de klacht zou een dergelijke invulling van de wederhoor onder de omstandigheden van het geval voorts naar moet worden aangenomen vooral leiden tot een discussie over de juridische hoedanigheden van de ingediende klacht. Een dergelijke discussie gaat het doel van de wederhoor, zoals weergegeven in de hierboven bedoelde Memorie van Toelichting, te buiten.

De onderzochte gedraging is op dit punt behoorlijk.

5. Aan bovenstaande doet niet af dat mr. J.J. Vetter blijkens zijn reactie op het toegezonden hoorverslag in de veronderstelling leefde dat zou zijn afgesproken dat hij de gelegenheid zou krijgen nog namens cliënten te mogen reageren op de reactie van de betrokken medewerkers. De aldus geuite veronderstelling staat immers haaks op de mededeling in het hoorverslag, zoals opgenomen in de brief van 22 september 2004, dat de reactie van de betrokken medewerkers niet aan hem zal worden toegezonden.

VII. Ten aanzien van het klachtonderdeel onder 6.

1. Verzoeker klaagt er voorts over dat de Belastingdienst in zijn reactie van 25 november 2004 op de bij hem ingediende klacht stelt dat door of namens verzoeker niet is gereageerd op het gespreksverslag dat is toegezonden bij brief van 20 februari 2004 en niet op de brief van 10 maart 2004.

Verzoeker stelt dat in de brief van 1 maart 2004 is gereageerd op het gespreksverslag van 18 februari 2004 dat bij brief van 20 februari 2004 is toegezonden. Verzoeker stelt voorts dat op de brief van 10 maart 2004 is gereageerd in de brief van 7 april 2004.

2. De Belastingdienst merkt in zijn reactie op dit onderdeel van de klacht op dat het naar zijn oordeel in de rede had gelegen dat verzoeker of diens adviseur zou hebben gereageerd op het verslag van de bespreking van 30 januari 2004 dat bij brief van 20 februari 2004 is toegezonden. Zij beiden waren immers bij dat gesprek aanwezig. De ontvangen reactie was echter afkomstig van de raadsman van verzoeker, mr. J.J. Vetter. Deze stelde dat het verslag niet juist was, maar hij was bij de bespreking niet aanwezig geweest.

3. In zijn brief van 25 november 2004, onder punt 11. van het daarin opgenomen chronologisch overzicht, stelt de Belastingdienst ten aanzien van het verslag van de bespreking van 30 januari 2004: "Er komt geen reactie, noch schriftelijk, noch telefonisch". In dezelfde brief, onder 6. over "aanhoudend onjuiste vastleggingen", heeft de Belastingdienst deze opmerking herhaald, onder toevoeging van "Men reageert dus uitdrukkelijk niet op de inhoud van het verslag. De "enige" reactie was uw brief van 1 maart 2004", en even verder: "Op de gemaakte verslagen is nooit mondeling of schriftelijk (inhoudelijk) gereageerd".

Weliswaar zijn de opmerkingen van de Belastingdienst in de brief van 25 november 2004 in zoverre juist dat geen reactie is ontvangen van verzoeker of diens adviseur, maar de Belastingdienst heeft met die opmerkingen onvoldoende recht gedaan aan het feit dat op het verslag uitgebreid en námens verzoeker is ingegaan in de brief van mr. J.J. Vetter van 1 maart 2004.

In de brief van 25 november 2004 merkt de Belastingdienst voorts op: “Op de brief van 10 maart van mijn medewerkers heeft u in het geheel niet gereageerd.”

Blijkens de aanhef en de inhoud ervan heeft mr. J.J. Vetter op de brief van de Belastingdienst gereageerd in zijn brief van 7 april 2004. Ook hier heeft de Belastingdienst met zijn opmerking in de brief van 25 november 2004 onvoldoende recht gedaan aan het feit dat op zijn brief namens verzoeker wèl is gereageerd.

4. Het vereiste van administratieve nauwkeurigheid houdt in dat bestuursorganen secuur werken. Door zonder voldoende nuancering te stellen dat op het gespreksverslag schriftelijk noch mondeling is gereageerd en dat op de brief van 10 maart 2004 in het geheel niet is gereageerd, heeft de Belastingdienst zich niet uitgedrukt met de zorgvuldigheid die op dit punt van hem mocht worden verwacht.

De onderzochte gedraging is op dit onderdeel niet behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Holland-Noord, kantoor Alkmaar, is

gegrond ten aanzien van:

het achterwege laten van een schriftelijke verklaring dat geen forensisch onderzoek heeft plaatsgevonden, wegens schending van het vereiste van actieve en adequate informatieverstrekking;

het stellen dat op het verslag van de bespreking van 30 januari 2004 en op de brief van 10 maart 2004 niet is gereageerd, wegens schending van het vereiste van administratieve nauwkeurigheid;

niet gegrond ten aanzien van:

het overschrijden van bevoegdheden door de Belastingdienst en het dreigen met strafrechtelijke sancties;

het ter inzage vragen van stukken die betrekking hadden op verzoeker en de inkomstenbelasting;

het meer dan eens ter inzage vragen van dezelfde stukken en dezelfde informatie vragen;

de invulling van de hoor en wederhoor;

het niet bekend maken van de reden waarom geen forensisch onderzoek is ingesteld.

Ten aanzien van het niet-verstrekken van een verslag van een forensisch onderzoek wordt geen oordeel gegeven.

Onderzoek

Op 29 december 2004 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift, gedateerd 28 december 2004, van de heer W. te Oosterend, ingediend door mr. J.J. Vetter te Amsterdam, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Holland-Noord/kantoor Alkmaar.

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 en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben.

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

Betrokkenen deelden mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. feiten

1. In een brief van 28 augustus 2003 schreef de Belastingdienst/Holland-Noord/kantoor Alkmaar (hierna: de Belastingdienst) N. BV en verzoeker het volgende:

“...Hierbij bevestig ik de op 27 augustus 2003 telefonisch met uw consulent gemaakte afspraken:

- Op 15 september 2003 wordt om 09:00 uur een boekenonderzoek ingesteld bij de besloten vennootschap N. BV. Het onderzoek vindt plaats bij (de adviseur; N.o.) (...).

Op 15 september 2003 wordt om 14.00 uur door u een mondelinge toelichting gege

ven over de gang van zaken bij de bovengenoemde vennootschap.

Het doel van het onderzoek is de aanvaardbaarheid vast te stellen van de aangifte vennootschapsbelasting 2000. Het onderzoek beperkt zich tot de beoordeling van de beleggingsresultaten van de vennootschap.

De beleggingsresultaten vloeien voort uit de transacties tussen u en de besloten vennootschap. Voor een volledig overzicht van de feiten en omstandigheden zijn onder meer de volgende boeken en bescheiden voor het onderzoek nodig:

1. Van de besloten vennootschap;

(...)

2. Van (verzoeker; N.o.):

Agenda's, afsprakenboeken over 2000. Bank- en girobescheiden, waardepapieren en overige gegevens met betrekking tot de aandelen Bank X..."

2. In een brief van 5 september 2003 schreef de adviseur van N. BV en van verzoeker de Belastingdienst het volgende:

"...Artikel 47 AWR opent een bevoegdheid ten aanzien van de belastingplichtige zelf, dus ten aanzien van de aanslagregeling inkomstenbelasting van (verzoeker; N.o.). Deze bevoegdheid is ons inziens inmiddels ten aanzien van de betreffende effectentransacties achterhaald, omdat er ten aanzien van deze transacties al een standpunt is ingenomen, welk is gecommuniceerd naar (verzoeker; N.o.) middels het opleggen van de definitieve aanslag inkomstenbelasting over 2000.

Wij hebben uw Belastingdienst al begin 2001 uitvoerig op de hoogte gesteld van de betreffende transacties. Hierdoor had uw Belastingdienst een onderzoeksplicht naar deze transacties.

(...)

Artikel 52 jo. 53 AWR geeft een bevoegdheid ten aanzien van derdenonderzoek. Dit sluit (verzoeker; N.o.) uit, zoals u zelf ook al telefonisch opmerkte, omdat hij geen bewaarplicht heeft. Hij is geen administratieplichtige. (...) De particulier heeft uitsluitend een inlichtingen- en inzageplicht ten aanzien van zijn eigen belastingaangelegenheden, dus op grond van artikel 47..."

3. De Belastingdienst reageerde in een brief van 8 september 2003 met het volgende:

“...De Belastingdienst heeft informatie opgevraagd over effectentransacties die zijn verricht door (verzoeker; N.o.). De bevoegdheid daartoe ontleent de Belastingdienst aan artikel 47 Algemene wet inzake rijksbelastingen. Daarbij is de vraag of de informatie van belang zou kunnen zijn voor de belastingheffing van (verzoeker; N.o.). Als ik u goed begrijp beantwoordt u deze vraag negatief door te stellen dat de relevantie ten aanzien van de gevraagde inlichtingen en bescheiden niet meer aanwezig zou zijn, omdat de informatie niet meer kan bijdragen aan de belastingheffing van (verzoeker; N.o.).

Naar mijn mening zijn wij nog niet zo ver. Ik merk hierbij op dat over de jaren waarop de informatie betrekking zou kunnen hebben, aanslagen kunnen worden opgelegd...”

4. In een brief van 1 maart 2004 schreef mr. J.J. Vetter de Belastingdienst namens verzoeker het volgende:

“...**Gespreksverslag d.d. 30 januari 2004**

Ook in het gespreksverslag d.d. 30 januari 2004 staan weer een aantal storende onjuistheden en passages waarvan de Belastingdienst moet weten dat zij niet juist zijn. Op een enkele van die storende onjuistheden en onjuiste passages ga ik hierna in overleg met cliënte in.

(Verzoeker; N.o.) heeft gezegd dat hij over de contracten die hij maakt geen overleg pleegt, daar hij die altijd naar eigen inzichten opstelt. Zijn echtgenote typt een en ander. Dat hij niet zou weten of zijn echtgenote brieven pleegt te dateren is onjuist. Dat weet hij wel en in zijn eigen woorden is het 'nogal logisch' dat zijn echtgenote juist wel de brieven dateert. Voorts zegt hij:

"Het waarom van de overeenkomsten blijkt toch uit de overeenkomst zelf".

Ook heeft hij mij bericht dat hij niet gezegd heeft dat hij niet weet wat de fiscale gevolgen zijn van het bezit van aandelen. Hetgeen in het concept-verslag staat is op dat punt geheel onjuist.

Dat er periodiek 'een koffer met papieren' naar (de adviseur; N.o.) gaat van de zijde van cliënte is juist. Echter, onjuist is dat (verzoeker; N.o.) geen 'verstand heeft van boekhoudingen en boekhouden'. Integendeel, hij heeft een middenstandsdiploma en een praktijkdiploma boekhouden. Ook in zoverre klopt hetgeen er in het concept-verslag staat niet en is ook niets met die strekking gezegd.

(De adviseur; N.o.) is naar zijn zeggen tijdens dit gesprek niet meer of minder zeker geweest met betrekking tot zijn beweringen dan hij eerder was of nu nog is, zo heeft hij mij bericht. Het toegezonden verslag heeft op dit punt meer te maken met de beleving die S. en M. bij het een en ander hebben. Voor die beleving van de zijde van S. en M. lijkt

overigens geen reden te zijn in het licht van de toen tijdens die bespreking afgegeven overzicht van verzonden/ontvangen telefaxen in december 2000, alsmede in het licht van de urenverantwoording van (de adviseur; N.o.). Een "intern overleg" bij (de adviseur; N.o.) wil niet zeggen een vergadering (zoals zij eerst dachten), maar een informele vraag op de gang of een kort gesprekje bij iemand op zijn/haar kamer. Voorts moet de zin:

"Het is niet gebruikelijk om aan (de adviseur; N.o.) per post stukken toe te sturen. Meestal brengen wij het."

worden geschrapt. De feitelijke gang van zaken, zoals uitgelegd door (verzoeker; N.o.) is dat hij ofwel de stukken per post zendt aan (de adviseur; N.o.), ofwel afgeeft in het café waar G. (van het kantoor van de adviseur; N.o.) eens in de veertien dagen zitting houdt en soms persoonlijk de stukken naar (de adviseur; N.o.) in Schagen brengt. Gelet op die omstandigheden is de terminologie '*niet gebruikelijk*' niet juist.

De zinsnede:

"Het waarom van de overeenkomst kan hij ook nu niet aangeven." kan vervallen. Immers, (verzoeker; N.o.) weet zelf heel goed dat een koop/verkoopovereenkomst de strekking heeft tot een koop/verkoop. Dat heeft hij ook aan u kenbaar gemaakt. Dat (verzoeker; N.o.) zich niet meer zou kunnen herinneren dat de tweede overeenkomst per fax zou zijn opgestuurd naar (de adviseur; N.o.) is eigenlijk ook onjuist; ook die zinsnede kan komen te vervallen. Immers, tijdens de bespreking is juist aan u overhandigd het bewijs dat die faxverzending heeft plaatsgevonden. Wel is juist dat het desbetreffende faxjournaal heeft bijgedragen aan zijn herinnering dat de tweede overeenkomst per fax is gezonden aan (de adviseur; N.o.).

(De adviseur; N.o.) heeft tijdens de bespreking niet aangegeven dat hij zich iets bij de twijfels van de belastingdienst kon voorstellen. De zin:

"Tijdens de bespreking is door ons aangegeven dat het steeds onaannemelijker wordt dat de twee overeenkomsten ook daadwerkelijk in 2000 zijn opgemaakt; (de adviseur; N.o.) heeft aangegeven zich wel iets bij onze twijfels te kunnen voorstellen."

kan dan ook worden geschrapt. Overigens is die zin ook nog eens onbegrijpelijk in het licht van de al eerdergenoemde tijdens de bespreking aan de Belastingdienst overhandigde stukken. (De adviseur; N.o.) heeft wel getracht zich te verplaatsen in de motieven van S. en M.

Tijdens de bespreking is het enige relevante onderdeel uit de tijdschrijffijsten aan u ter hand gesteld (bijlage 5). Uit de bijlage 5 blijkt dat de heer Sm. in totaal 18 minuten werkzaamheden heeft verricht in januari 2001. Vermoedelijk is dat o.a. een telefoontje geweest met (verzoeker; N.o.) en het in samenhang bestuderen van de twee ontvangen overeenkomsten, doch geheel zeker is men op dat punt niet. (Verzoeker; N.o.) kan zich

overigens een telefoontje van 3 jaar terug niet herinneren.

Gemakshalve voeg ik de desbetreffende aan u gegeven tijdsverantwoording van januari 2001 (de enige waarin de desbetreffende effectenoverdracht genoemd wordt) nogmaals bij als bijlage 5. Op uw verzoek heeft (de adviseur; N.o.) voorts de complete urenregistratie over de afgelopen jaren als (bijlage; N.o.) toegezonden.

Tot slot heeft cliënte mij bericht dat er door haar geen compromisvoorstel is aangeboden (waarom zou zij?), doch dat een voorstel om eens na te denken over een compromis van de zijde van de Belastingdienst volgens (verzoeker; N.o.) nu juist direct door haar is afgewezen. Ook in zoverre klopt het concept-besprekingsverslag derhalve in de visie van cliënte niet.

Enige observaties van fiscaal formele aard

Opvallend is bij de vragen dat een groot aantal vragen worden gesteld waarvan het antwoord reeds bij de Belastingdienst bekend is, o.a. uit het onderzoek van R. RA in de administratie van cliënte (N. BV; N.o.) en van (verzoeker; N.o.).

Voor de zekerheid zij voorts opgemerkt dat ik met cliënte besproken heb dat hij niet tot vraagbeantwoording verplicht is, waar het betreft de communicatie en interne stukken bij de accountant en bij de belastingadviseur. Voor hen geldt een 'informeel verschoningsrecht'. De door u gestelde vragen staan daarmee op gespannen voet. Uw eenheid weet dat uiteraard ook, want dat is opgenomen in uw eigen beleid. (...). Cliënte wil daarover klagen, ook in het licht van de sancties waarmee gedreigd werd indien vraagbeantwoording uitbleef. Cliënte vindt namelijk dat de Belastingdienst zelf eerlijk moet aangeven dat dergelijke vragen niet beantwoord behoeven te worden, doch dat men wel geïnteresseerd in een antwoord. Desalniettemin heeft cliënte gemeend de desbetreffende vragen te laten beantwoorden, ook omdat zij volledige openheid van zaken wil betrachten en deze zaak met alle onjuiste vermoedens van de zijde van de Belastingdienst Alkmaar op zo kort mogelijke termijn graag beëindigd wil zien.

Wel zag cliënte thans graag bevestigd dat de vraagbeantwoording en ook het onderzoek, dat inmiddels al vele jaren gelopen heeft en veel verder is gegaan dan gebruikelijk is, thans mede in het licht van de kosten en de beginselen van behoorlijk bestuur, beëindigd wordt.

(...)

Graag zag cliënte thans ook deugdelijk vastgelegd dat cliënte indertijd op eerste verzoek van R. RA de originele koop/verkoopovereenkomsten aan de Belastingdienst Alkmaar ter beschikking heeft gesteld voor nader forensisch onderzoek. Enige tijd geleden zijn de desbetreffende stukken terugontvangen met het bericht dat er niets op aan te merken was. Graag ontvangt cliënte nog een deugdelijke vastlegging van hetgeen R. RA c.q. collega's

van hem c.q. forensische onderzoekers met de desbetreffende overeenkomsten hebben gedaan, alsmede een schriftelijke bevestiging van hetgeen bericht is, namelijk dat de desbetreffende originele overeenkomsten de stellingen van cliënte hebben bevestigd.

Voor wat betreft de formele aspecten speelt voorts het volgende nog een rol. Ik heb gezien dat de inkomstenbelastingproblematiek reeds via een definitieve aanslag inkomstenbelasting 2000 geregeld is. Ik heb geconstateerd dat er geen sprake is van een nieuw feit. Bovendien is een en ander ook nog uitgebreid in de aangifte naar voren gebracht. Ik heb voorts geconstateerd dat ook anderszins niet voldaan wordt aan de vereisten voor een navorderingsaanslag inkomstenbelasting 2000.

Gelet op de standpuntbepaling ter zake van de inkomstenbelasting 2000 heeft cliënte steeds gemeend dat - omdat de inkomstenbelasting- en vennootschapsbelastingaangifte 2000 zoals een ieder weet in praktijk gekoppeld beoordeeld worden - ook ter zake van de transacties Bank X conform de afwikkeling in de inkomstenbelasting zou geschieden. In zoverre wordt er dan ook een beroep gedaan op het vertrouwensbeginsel.

Ook speelt er nog een ander formeel punt, dat ik graag bij u zou willen aankaarten. Ik heb gezien in het dossier dat de Belastingdienst Alkmaar een derdenonderzoek, waarvoor geen formele grondslag te vinden was in de administratie van (verzoeker; N.o.) in privé heeft vermomd als een onderzoek ex art. 47 AWR (in verband met eigen belastingheffing) over jaar 2000. (Verzoeker; N.o.) en cliënte hebben zich tegen dat onderzoek verzet, doch hebben gelet op de strafbedreigingen van de zijde van uw eenheid op enig moment besloten dan toch maar mee te werken aan dat onderzoek. Ik ben zelf de mening toegedaan dat deze handelwijze van uw eenheid niet juist is. Indien een grondslag voor een onderzoek in de administratie bij (verzoeker; N.o.) niet binnen de bevoegdheden van de Belastingdienst valt zoals geregeld in de AWR, dan dient de Belastingdienst van zo'n onderzoek af te zien..."

5. In een brief van 10 maart 2004 schreef de Belastingdienst aan mr. J.J. Vetter het volgende:

"...Op deze plaats lijkt het verstandig om aan te geven dat N. BV, vertegenwoordigd door (de adviseur; N.o.), tot op heden geweigerd heeft om vragen schriftelijk te beantwoorden. Omkering van de bewijslast is dan een terechte sanctie.

Gezien het belang van het verkrijgen van antwoorden is er voor gekozen om de heren uit te nodigen voor een gesprek met heel duidelijk de afspraak dat de antwoorden (op vragen die te voren grotendeels bekend waren) door ons genotuleerd zouden worden.

Door nu een sfeer te creëren waardoor het lijkt alsof de belastingdienst telkenmale gedreigd heeft met sancties waardoor men uiteindelijk is gezwicht, is sprake van het uiten van een ernstige beschuldiging aan het adres van ambtenaren in functie.

Voor deze beledigende uitlatingen willen wij u dan ook ter verantwoording roepen. Gaarne een nadere motivering van deze uitspraken. Wilt u precies aangeven wat u bedoelt met “voortdurende dreiging”?

(...)

De vraag of (de adviseur; N.o.) betrokken is geweest bij de totstandkoming van de overeenkomsten is een feitelijke vraag die niets van doen heeft met de vraag of ambtenaren van de Belastingdienst de uitgebrachte adviezen mogen inzien.

In het commentaar wordt ten onrechte de suggestie gewekt dat de door ons gestelde vragen op gespannen voet staan met dit “informele verschoningsrecht”. Er worden halve beschuldigingen geuit, die vervolgens feitelijk niet worden onderbouwd.

Ik verwijs voorts naar de gespreksnotitie van januari 2004; met de adviseur is vraag voor vraag nagegaan of er gemotiveerd kon worden gesteld dat bepaalde vragen (op grond van een verschoningsrecht) niet voor beantwoording in aanmerking kwamen, quod non.

(...)

De stukken zijn meegenomen teneinde de mogelijkheid te onderzoeken van een forensisch onderzoek.

Deze mogelijkheid was er niet en zodanig onderzoek heeft dan ook niet plaats gevonden. Ons is geen stuk bekend waarin zou zijn uitgesproken dat er met de datering niets aan de hand zou zijn. Overigens is door de Rijksaccountant R. RA het volgende verklaard (...):

“Met (de adviseur; N.o.) en (verzoeker; N.o.) is duidelijk besproken dat een forensisch onderzoek niet tot de mogelijkheden heeft behoord. Reeds enkele dagen na het meenemen van de originele stukken zijn deze teruggebracht. Daarbij is mondeling uitgelegd dat er geen forensisch onderzoek heeft plaatsgevonden...”

6. In een brief van 7 april 2004 schreef mr. J.J. Vetter de Belastingdienst het volgende:

“...In reactie op uw brief van 10 maart jl. kan ik u als volgt berichten.

(...)

Op blz. 5 staat een volgende vraag:

"Wilt u precies aangeven wat u bedoelt met 'voortdurende dreiging'?"

De desbetreffende vraag is geen vraag gegrond op één van de wettelijke inlichtingenbepalingen, doch een andersoortige vraag. Echter, ik ben best bereid om daarop in te gaan. Het meest praktische is het daarbij als voorbeeld te verwijzen naar uw

telefax van 22 maart jl., waarin wordt gedreigd met

(1) omkering van de bewijslast en

(2) strafvervolgning,

indien er niet binnen twee weken ingegaan wordt op alle concrete vragen (waaronder deze vraag?) opgenomen in de brief van 10 maart jl. Dat is een goed voorbeeld van een 'voortdurende dreiging' met sancties. Cliënte vond die dreiging niet passend. Ik vond die dreiging onnodig en klachtenswaardig. Eerder hebben zich soortgelijke onnodige incidenten en dreigingen voorgedaan. Overigens is de opmerking van de 'voortdurende dreiging' niet beledigend bedoeld of beledigend (...), doch veeleer constaterend.

Opgemerkt zij voorts dat er tot op heden volgens cliënte steeds een vrijwel volstrekte medewerking is verleend aan het onderzoek en aan het beantwoorden van vragen, zelfs als het onderzoek de bevoegdheden van de Belastingdienst verre te buiten ging. Onjuist is voorts dat (de adviseur; N.o.) geweigerd heeft om namens cliënte vragen te beantwoorden; integendeel. Er is een hele vragenlijst van circa 40 vragen geweest en inmiddels zijn alle vragen nu juist beantwoord, (...). Voorts heeft er een uitgebreid onderzoek plaatsgevonden in de boeken van de B.V. Er heeft een uitgebreid onderzoek plaatsgevonden in de administratie bij (verzoeker; N.o.) privé (waartoe de Belastingdienst geen bevoegdheid had). Men heeft de originele koop/verkoopovereenkomsten meegegeven voor een forensisch onderzoek (waar blijft het verslag?). Er is blijkbaar een onderzoek van de fiscus bij derden geweest (waar blijft het verslag?). Men is gevorderd te verschijnen om te komen op een langdurige bespreking bij de Belastingdienst Alkmaar. Er is een vragenlijst geweest met circa 40 vragen die beantwoord is en er wordt thans gevorderd om de vragen verstopt in de brief van 10 maart jl. te beantwoorden.

(...)

Op blz. 8 en 9 van uw brief worden de vragen 6 t/m 36 herhaald. Die vragen zijn reeds beantwoord; (...). Dat die vraagbeantwoording 'niet serieus te nemen' is ben ik niet met u eens. Cliënte heeft getracht de desbetreffende vragen zo zakelijk mogelijk te beantwoorden.

Overigens vraagt de Belastingdienst nogal wat stukken op, die men al heeft en stelt men nogal wat vragen waarvan de antwoorden al bekend zijn uit de onderzoeken van R. RA in de boeken van cliënte en in de privé administratie van (verzoeker; N.o.). Een dergelijke gang van zaken is in strijd met de beginselen van behoorlijk bestuur. Juist om dit soort vragen te beantwoorden en dergelijke onderliggende stukken te verkrijgen heeft immers het dagenlange onderzoek van R. RA plaatsgevonden.

(...)

Met betrekking tot blz. 13 wil ik toch nog even kort ingaan op hetgeen daar staat over het forensisch onderzoek. R. RA heeft de originele stukken, naar ik begreep, gevorderd en onmiddellijk gekregen voor een forensisch onderzoek. Vervolgens heeft het enkele weken geduurd, voordat de stukken terugkwamen. Toen heeft hij inderdaad (mondeling) gezegd dat er geen forensisch onderzoek heeft plaatsgevonden. Echter, de gang van zaken wekte en wekt zeer veel bevreemding. Waarom, als je niet van plan bent om een forensisch onderzoek te houden c.q. een forensisch onderzoek niet tot de mogelijkheden behoort, vraag je die stukken op? Waarom zou een forensisch onderzoek niet tot de mogelijkheden behoren? Met wie heeft de heer R. RA contact gehad over het opvragen van deze stukken ten behoeve van forensisch onderzoek binnen de Belastingdienst Alkmaar? Met wie heeft hij over het opvragen van deze stukken en omtrent de mogelijkheden van een forensisch onderzoek contact gehad buiten de Belastingdienst Alkmaar? Is er een ondertekende en verifieerbare interne vastlegging of correspondentie op dit punt? Wat op blz. 13 staat is toch een beetje een onlogisch, vaag en onverifieerbaar verhaal. Bovendien: de tijdsperiode die er zit tussen het opvragen van de desbetreffende stukken en het retourneren daarvan sluit zeker niet uit dat er in die tussenliggende periode wel een forensisch onderzoek heeft plaatsgevonden. In ieder geval komt de zinsnede:

"De stukken zijn meegenomen teneinde de mogelijkheid te onderzoeken van een forensisch onderzoek."

zeer ongeloofwaardig over, want je informeert toch eerst over de mogelijkheden tot onderzoek voordat je de moeite neemt om die stukken op te vragen? Het betreft in dit geval een vraag om stukken afkomstig van een register-accountant en dat is nu juist een persoon waarvan je weet dat die op voorhand nadenkt over datgene wat hij opvraagt en doet. Dezerzijds bestaat eerlijk gezegd het vermoeden dat er wel een onderzoek heeft plaatsgevonden en dat dat voor cliënte gunstig is geweest.

Op blz. 13 staat nog een vraag:

"Wilt u uw stelling nader onderbouwen?"

Ook dit is weer geen vraag die valt onder de inlichtingenbevoegdheid, doch ik heb er geen bezwaar tegen om het een en ander nader te onderbouwen. Het betreft het beroep op het nieuw feit.

In de aangifte inkomstenbelasting 2000 en ook in de ongeveer tegelijkertijd ingediende aangifte vennootschapsbelasting 2000 zijn de desbetreffende transacties duidelijk aangegeven. Voorafgaand aan de aanslagregeling inkomstenbelasting 2000 zijn er nog vragen gesteld door de aanslagregelend ambtenaar (...) in het kader van de rekening-courant voor de aanslag Vpb en IB 1999. Die vragen zijn beantwoord bij brief van 25 april 2001 en toen is ook de problematiek aangekaart van de koop / verkoopovereenkomsten en zijn de desbetreffende overeenkomsten toegezonden, omdat

die een nogal grote impact hadden op het verloop van de rekening-courant verhouding in het daarop volgende jaar. De omvang van die rekening-courant nam door de overeenkomsten sterk af. Sinds 25 april 2001 zijn gelet op die informatieverzoeken de desbetreffende twee koopovereenkomsten tussen (verzoeker; N.o.) en N. BV. aanwezig in het dossier van de Belastingdienst. De aanslag inkomstenbelasting 2000 is nadien geregeld, te weten op 27 december 2002.

Voor de zekerheid zij opgemerkt dat in de aangifte vennootschapsbelasting 2000 (die zoals u weet gekoppeld beoordeeld wordt bij de directeur/groot aandeelhouder met de aangifte inkomstenbelasting) de transactie ook nog eens duidelijk naar voren komt, omdat die heeft geleid tot een duidelijk vermelde post koersverlies effect van (in totaal) NLG 1.575.600 in het jaar 2000, zulks terwijl er bij die aangifte vennootschapsbelasting ook nog een uitsplitsing zit van de rekening-courant verhoudingen. Bij de aangifte inkomstenbelasting 2000 zat voorts nog een uitgebreide 'toelichting op de aangifte over het jaar 2000', waarin de desbetreffende transacties ook nog eens verwerkt zijn.

Het een en ander levert op dat navordering niet meer mogelijk is vanwege het ontbreken van een nieuw feit c.q. de aanwezigheid van een ambtelijk verzuim. Het onderzoek waarmee de Belastingdienst thans al geruime tijd bezig is, had men indertijd maar moeten beginnen, wilde men inkomstenbelasting heffen. In ieder geval was er sprake van een ambtelijk verzuim indertijd.

Omdat de aanslag vennootschapsbelasting 2000 om wat voor reden ook indertijd niet is vastgesteld, komt N. B.V. geen beroep op een nieuw feit toe ter zake de vennootschapsbelasting. Ook uit onze correspondentie blijkt overigens dat de Belastingdienst goed beseft dat het thans louter nog om de mogelijke aanslag vennootschapsbelasting 2000 bij N. B.V. gaat, al was het maar omdat uit de 'betreft' uit de briefwisseling steeds blijkt dat het louter en alleen gaat over N. B.V.

(...)

Op blz. 13 staat voorts nog een andere vraag die niet gebaseerd kan worden op art. 47 AWR, doch waarop ik desgevraagd in zal gaan. Het betreft de vraag:

"Hoe u desondanks tot de conclusie komt dat het onderzoek een wettige basis ontbeert en op welke bepaling in de AWR u uw standpunt baseert zouden wij nog graag van u vernemen."

Op enig moment, te weten op of omstreeks 28 augustus 2003, ontving (verzoeker; N.o.) in privé het verzoek tot een onderzoek in zijn privé administratie van uw collega R. RA gebaseerd op art. 53 AWR (een zogenaamd derdenonderzoek) in het kader van de controle op de aangifte vennootschapsbelasting 2000 van N. B.V. Toen zijn gemachtigde, (de adviseur; N.o.) bij brief van 5 september 2003, daarop kenbaar maakte richting de

Belastingdienst Alkmaar dat een dergelijk verzoek niet op de wet gebaseerd kon worden ((verzoeker; N.o.) is geen 'administratieplichtige' in de zin van art. 53 AWR) en vroeg op welke bevoegdheid het verzoek was gegrond, werd datzelfde derdenonderzoek vervolgens vermomd als een onderzoek ex art. 47 AWR naar de eigen belastingplicht van (verzoeker; N.o.). Echter, die eigen belastingplicht van (verzoeker; N.o.) kon niet meer aan de orde zijn, al was het maar omdat voordien op 27 december 2002 de aanslag inkomstenbelasting 2000 van (verzoeker; N.o.) reeds geregeld was. Kortom: een vrij aardig voorbeeld van hoe je een derdenonderzoek ex art. 53 AWR vermomd als een onderzoek ex art. 47 AWR. Dat alles was nog niet zo erg, indien men vervolgens niet enigszins onaardig had lopen dreigen met omkering bewijslast en strafsancities, indien men niet wilde meewerken aan dat aldus vermomde derdenonderzoek..."

7. In een brief van 18 juni 2004 schreef mr. J.J. Vetter de adviseur het volgende:

"...Telefonisch begreep ik gisterenmiddag van u dat (de Belastingdienst; N.o.) contact heeft gezocht met (de adviseur; N.o.) gisterochtend met het verzoek om een derdenonderzoek op de voet van art. 47 AWR te mogen houden in de administratie van (de adviseur; N.o.) met betrekking tot (N. BV; N.o.), (...).

Ik heb de vakliteratuur erop nageslagen en het dossier en ook telefonisch contact gehad met (verzoeker; N.o.).

Analyse als volgt:

Drie aanwezige type(s) dossiers:

- controledossier accountant;
- advies- en correspondentiedossier;
- urenadministratie.

Het eerste dossier heeft men reeds ingezien. Immers, een zeer uitgebreide boekencontrole door een RA van de Belastingdienst heeft plaatsgevonden op het kantoor van (de adviseur; N.o.) met betrekking tot de administratie van (N. BV; N.o.).

Daarbij heeft men ook meteen het controledossier aanwezig bij (de adviseur; N.o.) ter inzage gegeven.

Voor het tweede dossier, het adviesdossier, geldt dat de Belastingdienst niet heeft gevraagd dat dossier in te zien. Dat is conform het daarvoor geldende beleid.

(...)

Het inzien van de urenadministratie van (de adviseur; N.o.) is nutteloos, want die is reeds volledig, voor zover relevant, toegezonden aan de Belastingdienst...”

8. In een brief van 21 juni 2004 schreef de Belastingdienst de adviseur het volgende:

“...Op donderdag 17 juni 2004 heb ik contact met u opgenomen teneinde een afspraak te maken voor een derdenonderzoek op uw kantoor (...). Het derdenonderzoek wordt ingesteld naar aanleiding van de aanslagregeling van (N. BV; N.o.).

Ik heb u dan ook verzocht om het op uw kantoor aanwezige (...) dossier ter inzage te mogen krijgen. Met u is tevens overlegd dat eventuele adviezen niet ter inzage hoeven te worden gegeven.

Deze uitzondering geldt overigens slechts in de situatie dat adviezen geen informatie van feitelijke aard bevatten.

(...)

U zou mij op korte termijn officieel laten weten of het op 24 (juni; N.o.) geplande derdenonderzoek doorgang kan vinden.

Nadat ik op 21 juni 2004 nog niets van u had vernomen, heb ik wederom telefonisch contact met u opgenomen.

U hebt mij meegedeeld dat er bezwaren zijn gerezen tegen het voorgenomen onderzoek, zonder inhoudelijk precies aan te kunnen geven waarop de bezwaren berusten. Het feit dat er in het verleden een boekenonderzoek bij de vennootschap is geweest zou bijvoorbeeld in uw visie een belemmerende factor kunnen zijn. U wacht nog op een brief van de advocaat/tevens gemachtigde van de vennootschap, de heer J. Vetter.

Ik heb u daarop meegedeeld dat het niet de bedoeling is om komende donderdag een boekenonderzoek bij belastingplichtige in te stellen.

Er wordt een derdenonderzoek bij u als accountant/belastingadviseur ingesteld. De formele basis voor de instelling van zodanig derdenonderzoek wordt gevonden in artikel 53 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Ter zake van een derdenonderzoek geldt voor u geen verschoningsrecht.

Ik wil u er voorts op wijzen dat het niet voldoen aan de in artikel 53 opgenomen verplichting strafbaar is gesteld in de artikel 68 en 69 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen...”

9. In een brief van 24 juni 2004 liet de Belastingdienst de adviseur het volgende weten:

“...Hierdoor bevestig ik ons mondeling onderhoud van hedenmorgen 24 juni 2004.

Ter gelegenheid van een derdenonderzoek op uw kantoor is inzage gevraagd in de dossiers die informatie kunnen bevatten die naar de mening van de belastingdienst relevant zijn voor de belastingheffing van N. BV.

In de brief van 21 juni 2004 is dit uiteengezet. Ter zake is u meegedeeld dat de formele basis voor het derdenonderzoek wordt gevonden in artikel 53 van de Algemene wet inzake Rijksbelastingen en dat het niet voldoen aan de verplichting strafbaar is gesteld in de artikelen 68 en 69 van de Algemene wet inzake Rijksbelastingen.

In de brief van 21 juni is aangegeven dat inzage wordt gevraagd in "het op uw kantoor aanwezige dossier".

Het verzoek is door u ten onrechte zo uitgelegd dat slechts het dossier dat op uw kantoor de naam N. BV draagt, getoond behoeft te worden. Op dit punt verschillen wij wezenlijk van mening.

Het gaat om **alle dossiers** die relevant kunnen zijn voor de belastingheffing van N. BV.

Gebleken is dat er op uw kantoor nog diverse andere dossiers zijn waarvan de inhoud voor ons relevant kan zijn. Er is bijvoorbeeld een niet ter inzage gegeven dossier aanwezig met diverse stukken, waaronder de correspondentie tussen de belastingdienst en (de adviseur; N.o.) of correspondentie tussen (de adviseur; N.o.) en (verzoeker; N.o.) /N. BV en of de correspondentie met de advocaat de heer J.J. Vetter.

Wij hebben met u overlegd dat de inhoudsopgave van dit dossier in ieder geval aan ons ter inzage moet worden gegeven; aansluitend kan discussie ontstaan over de stukken waarvoor u een afgeleid dan wel pseudoverschoningsrecht heeft. U hebt echter geweigerd aan dit verzoek tegemoet te komen.

Er is vervolgens een dossier bij u aanwezig waarop u het etiket: IB (verzoeker; N.o.) hebt geplakt. Ook dit dossier kan relevante informatie bevatten die onder de in artikel 53 geformuleerde verplichting valt. Ook de inzage van dit dossier hebt u geweigerd.

Ik wil nogmaals benadrukken dat in het kader van een derdenonderzoek alle bij u aanwezige gegevens voorzover deze fiscaal relevant zijn op verzoek getoond dienen te worden; in dit kader heeft het ons zeer bevreemd dat, terwijl wij aanwezig zijn, u aanwezig bent, de gevraagde dossiers op uw kantoor aanwezig zijn, u desondanks geweigerd hebt de gevraagde informatie te tonen en u vervolgens het ter inzage geven afhankelijk hebt gemaakt van de instemming van een advocaat die niet voor (de adviseur; N.o.) als gemachtigde optreedt en u voorts van ons een schriftelijk verzoek wilt hebben waarin geformuleerd wat wij precies willen zien.

Het bevreemdt ons ook dat u een nieuwe afspraak mede afhankelijk wil maken van de agenda's van diverse personen, waaronder de agenda's van de heren Sm. en Vetter.

Een en ander is niet conform de procedure zoals die geregeld is in artikel 53 van de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen.

Wij beraden ons thans op nader te nemen stappen...”

10. In een brief van 8 juli 2004 diende mr. J.J. Vetter namens verzoeker een klacht in bij de Belastingdienst. Hij schreef het volgende:

“...Laatstelijk heeft echter een derdenonderzoek plaatsgevonden ten laste van N. BV op 24 juni jl. Hetgeen toen blijkt het relaas van (de adviseur; N.o.) geschiedde was voor cliënten de druppel die de emmer deed overlopen.

Vandaar deze interne klacht.

Allereerst een korte recapitulatie van de hoofdlijn. Op of omstreeks 3 februari 2000 is een koopovereenkomst gesloten tussen (verzoeker; N.o.) in privé en N. BV ter zake van aandelen Bank X. Die overeenkomst hebben cliënten toegezonden aan (de adviseur; N.o.), welk kantoor blijkt een datumstempel op 2 februari 2000 heeft ontvangen. Vervolgens zijn de desbetreffende aandelen Bank X weer terugverkocht op 14 december 2000 aan (verzoeker; N.o.) in privé, doch met een verlies. Ook in dit geval hebben cliënten een kopie van de koopovereenkomst toegezonden aan (de adviseur; N.o.), hetgeen o.a. blijkt uit journaal van ontvangen telefaxen afkomstig van dat kantoor. De desbetreffende telefax is op 14 december 2000 om 11.06 uur ontvangen, zo blijkt uit dat journaal.

In de inkomstenbelasting is de aanslag over 2000 ter zake van deze transactie reeds beoordeeld en heeft men - hoewel men op de hoogte was van deze transacties - geen correcties aangebracht (aanslagregeling IB 2000 27 december 2002). In de vennootschapsbelasting is men vervolgens in januari 2003 een onderzoek begonnen naar de transacties om te bezien of het mogelijk was om het een en ander in de vennootschapsbelasting te corrigeren. Daarbij is het belang voor de te betalen belasting in de vennootschapsbelasting toch al niet al te groot, al was het maar omdat zelfs na een correctie van dit verlies er nog steeds een verlies zou resteren. Het onderzoek heeft jarenlang gelopen en heeft eigenlijk niets opgeleverd dat aan hetgeen hiervoor omschreven is als hoofdlijn heeft afgedaan.

Echter, naarmate het onderzoek vorderde en er meer onderzoekshandelingen verricht werden, werden de medewerkers van de Belastingdienst steeds narriger en weigerden zij om oneigenlijke redenen te accepteren dat er eigenlijk geen aanleiding is tot een correctie. In onderzoekstermen noemt men dit ook wel 'tunnelvisie'.

Cliënten willen graag dat in het kader van de interne klacht onderzocht worden de volgende knelpunten:

1. Stelselmatige bevoegdheidsoverschrijdingen gekoppeld aan strafbedreigingen

Cliënten willen erover klagen dat uw eenheid stelselmatig onder strafbedreigingen tracht stukken te verkrijgen, waar zij gelet op de eigen bevoegdheden geen recht op heeft. Tijdens de derdencontrole bij (de adviseur; N.o.) op 24 juni jl. is op die wijze bewerkstelligd dat (de adviseur; N.o.) zich (toch) gedwongen heeft geacht om u inzicht te geven in het correspondentiedossier die betrekking hebben op N. BV in haar relatie tot haar belastingadviseur. Zoals u weet en daarop is herhaaldelijk geweest (...) heeft de inspecteur daartoe geen bevoegdheid. Landelijk is het beleid van de Belastingdienst duidelijk: zie o.a. de aldaar genoemde vindplaatsen. Sterker nog, op voorhand had u een dag tevoren ook al telefonisch aangegeven aan (de adviseur; N.o.) dat u deze stukken juist niet wilde inzien en besepte dat u daartoe geen bevoegdheid had. U zou zich beperken tot het accountantsdossier. U had ook geen behoefte aan de interne administratie van (de adviseur; N.o.) met betrekking tot N. BV. Een en ander blijkt ook uit de brief d.d. 18 juni 2004 van mij aan (de adviseur; N.o.) (...).

Eerder was dezelfde problematiek aan de orde bij de vraagbeantwoording, omdat er ook een aantal vragen werden gesteld die vallen onder het informele verschoningsrecht van (de adviseur; N.o.). (...).

Cliënten vinden dat dit grensoverschrijdend gedrag in combinatie met de repeterende strafbedreigingen onjuist is en willen dan ook dat dat via de interne klacht getoetst wordt. (...).

Voor wat betreft vragen gericht op de inkomstenbelasting 2000 speelt daarnaast nog een rol dat de aanslag inkomstenbelasting 2000 in december 2002 al geregeld is, de Belastingdienst toen bekend was met de transacties en er om die reden sprake is van een 'ambtelijk verzuim', dat aan een aanslagregeling in de weg staat. Om die reden ontbreekt ook een 'fiscaal belang' voor het gebruik van de inlichtingenbepalingen ter zake van de inkomstenbelasting. Ook daarover willen cliënten klagen. Zonder fiscaal belang heeft men immers geen inlichtingenbevoegdheden en dient men zich voorts te onthouden van strafbedreigingen met een beroep op die niet bestaande bevoegdheden.

2. Ontbreken verslag forensisch onderzoek

Op enig moment heeft er een forensisch onderzoek plaatsgevonden. Stukken zijn desgevraagd meteen verkregen en toen meegenomen door een medewerker van uw eenheid, R. RA. Hij heeft ze een poos later weer geretourneerd. In de tussenliggende periode heeft een forensisch onderzoek plaatsgevonden. Blijkbaar waren de resultaten van dat onderzoek voor cliënten positief; echter de resultaten zijn nimmer (schriftelijk) aan cliënten gecommuniceerd. Vandaar deze klacht, cliënten willen graag weten wat er is onderzocht aan de desbetreffende papieren en willen graag een onderzoeksverslag.

Indien er niets is onderzocht met de desbetreffende papieren (zoals R. mondeling beweert) dan willen cliënten erover klagen dat zij de desbetreffende stukken blijkbaar in het kader

van een zinloos verzoek hebben ingeleverd cq. willen cliënten erover klagen dat het desbetreffende forensisch onderzoek blijkbaar niet heeft plaatsgevonden.

3. Vermommen van VPB onderzoek als IB onderzoek; détournement de pouvoir

Op of omstreeks 28 augustus 2003 verzoekt uw eenheid aan (verzoeker; N.o.) om in zijn privé-stukken een controle te mogen houden voor de vennootschapbelasting van N. BV. Toen bleek aan de hand van de reactie van 5 september 2003 van (de adviseur; N.o.) dat daartoe geen bevoegdheid bestond (hij is niet administratieplichtig als bedoeld in art. 53 AWR), heeft men datzelfde verzoek vervolgens vermomd als een onderzoek in de inkomstenbelasting bij hem. Echter, een onderzoek in de inkomstenbelasting bij hem was zinledig omdat de desbetreffende relevante aanslag op 27 december 2002 al geregeld was en men bovendien indertijd al naar de problematiek had moeten kijken ('ambtelijk verzuim'), als men het een en ander had willen onderzoeken.

Cliënten willen klagen over dit vermommen van een VPB onderzoek in een IB onderzoek; zij menen dat dat in strijd is met de beginselen van behoorlijk bestuur en in strijd is met de geest van de wetgeving. Men ontduikt aldus art. 53 AWR. Dit is een schoolvoorbeeld van 'détournement de pouvoir' en dat is verboden. Louter vanwege de strafbedreigingen (waarover zij in dit kader ook willen klagen) hebben zij indertijd aan dat onderzoek meegewerkt.

Overigens werd - ondanks de eerdere klachten - dit "kunstje" van détournement de pouvoir herhaald (mondeling) op 24 juni jl. toen wederom een vpb-onderzoek plotseling (mondeling) vermomd werd tot ib-onderzoek tijdens de controle bij (de adviseur; N.o.).

4. Herhaaldelijk dezelfde vragen stellen/opvragen van stukken die al in het bezit zijn

De Nationale Ombudsman heeft om begrijpelijke redenen op 26 april 1995, Vakstudie Nieuws 1995, bladzijde 1790 e.v. uitgemaakt dat stukken die al in het bezit zijn van de Belastingdienst cq. die al eerder gecontroleerd zijn niet nogmaals ter beschikking behoeven te worden gesteld aan de Belastingdienst.

In dezelfde lijn ligt dat men niet steeds dezelfde vragen moet stellen, als die al eerder zijn beantwoord of als men het antwoord al weet.

Ook in het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 8 september 1988, zoals gepubliceerd in de Vakstudie-Nieuws 1988, blz. 2253 e.v. wordt aangegeven dat gegevens die al eerder verstrekt zijn, niet nogmaals verstrekt behoeven te worden en dat de Belastingdienst intern haar eigen zaakjes op orde dient te hebben (d.w.z. doorgeleiding van gegevens in dit geval van R. RA naar uw eenheid).

In het kader van het onderzoek dat uw eenheid verricht heeft naar de "Bank X transacties" heeft uw eenheid deze spelregels verscheidene malen overtreden. Cliënten willen

daarover dan ook klagen. In het bijzonder willen cliënten erover klagen dat terwijl R. RA (een registeraccountant!) enkele dagen in de boeken van zowel de B.V. als in de privé-stukken van (verzoeker; N.o.) gekeken heeft men desondanks dezelfde stukken nogmaals opvraagt en ook vragen stelt die reeds beantwoord zijn in het kader van dat eerdere dagenlange onderzoek door de heer R. RA of waarvan men gelet op dat onderzoek de antwoorden al weet. Vragen als:

"Hoe ziet de Bank X administratie eruit?".

Daarna werden de stukken die R. RA enige dagen heeft ingezien ook weer opgevraagd bij het derdenonderzoek, gericht op het accountantsdossier, bij (de adviseur; N.o.) op 24 juni jl. Ook dit valt onder het meermalen doen van hetzelfde onderzoek, waarvan de Staatssecretaris van Financiën in 1988 al aangaf dat dat niet mag.

5. Op kosten jagen/niet mee betalen; omvang en duur onderzoek buitenproportioneel; tunnelvisie

Het onderzoek bij N. BV/ (verzoeker; N.o.) is qua omvang en duur buitenproportioneel. Het heeft veel te lang geduurd . Er zijn veel te veel vragen gesteld. Er zijn veel te veel onderzoekshandelingen verricht. Al die onderzoekshandelingen hebben uiteindelijk tot niets geleid.

(...)

6. Aanhoudend onjuiste vastleggingen

Door cliënten worden de vastleggingen van de zijde van de Belastingdienst van gesprekken en besprekingen aanhoudend als onjuist en storend ervaren. Men heeft de indruk dat elke keer als er een bespreking is geweest, men aanstuurt op 'welles/nietes discussies' met betrekking tot de vastleggingen en vaak komt tot vastleggingen die in de visie van cliënten bezijden de waarheid zijn. Ook daarover wil men klagen. Men ziet besprekingen met medewerkers van de Belastingdienst Alkmaar niet meer als zinvol, indien men na afloop daarvan over en weer lange brieven moet schrijven over de vraag wat er over en weer is gezegd. Men wil niet genoodzaakt zijn om steeds op te moeten letten, of er `dubbelzinnigheden' instaan dan wel 'onjuiste vastleggingen'. Daarover wil men klagen.

7. Aanhoudend stellen van niet relevante vragen

Cliënten hebben ook de indruk dat er aanhoudend niet relevante vragen worden gesteld. Het toppunt vond men dat men vernam dat (de adviseur; N.o.) tijdens het laatste boekenonderzoek van 24 juni jl. uitgebreid aan de tand is gevoeld over de gebruikelijke dossieropbouw bij accountants bij (de adviseur; N.o.) waarvoor blijkbaar al dan niet een bepaalde nummering geldt.

Men krijgt daarbij sterk de indruk dat dit past binnen de strategie om cliënten maar zoveel mogelijk op kosten te jagen, doch geen fiscaal relevant doel dient. Ook over al die niet relevante vragen wil men klagen.

8. Vastlegging naar aanleiding van boekenonderzoek bij (de adviseur; N.o.) van 24 juni jl.

Ook over de brief die ontvangen is door (de adviseur; N.o.) na afloop van het boekenonderzoek van 24 juni jl. wil men klagen. Uw eenheid heeft een boekenonderzoek aangevraagd met betrekking tot N. BV. Er is evident geen onderzoek aangevraagd met betrekking tot (verzoeker; N.o.). Aldus hebben cliënten de aanvraag tot het desbetreffende onderzoek bij (de adviseur; N.o.) ook begrepen.

Gebleken is thans dat men al dan niet via strafbedreigingen heeft getracht om ter plekke een draai te geven aan de inhoud van het boekenonderzoek bij (de adviseur; N.o.) en er toen op heeft aangedrongen om alsnog ook het dossier van (verzoeker; N.o.) ter plaatse te mogen onderzoeken. Ook over dit handelen wil men klagen; het moet uw eenheid duidelijk zijn dat als er een boekenonderzoek aangevraagd wordt met betrekking tot N. BV dat dat onderzoek zich ook in de perceptie van cliënten niet uitstrekt tot anderen dan N. BV. Zie ook de brief van uw eenheid waarin het boekenonderzoek wordt aangekondigd d.d. 21 juni 2004 ("*Betreft: N. BV.*") en mijn brief aan (de adviseur; N.o.), die aan u is doorgeleid, van 18 juni 2004. Ook de strafbedreigingen op 24 juni jl. richting (de adviseur; N.o.) zijn misplaatst; ook daarover willen cliënten klagen.

Ook wordt er over geklaagd dat door uw eenheid zelfs de correspondentie met mij van (de adviseur; N.o.) en van cliënten wordt opgevraagd blijkens uw brief van 24 juni jl.; u zult begrijpen dat dat in strijd is met het verschoningsrecht en afgeleid verschoningsrecht. Overigens staat daar uiteraard niet onoorbaars in; echter, het is door de wetgever (...) onwenselijk geacht dat aldus de vertrouwelijkheid tussen advocaat en cliënt zal worden doorbroken. Wat er naar mij toe aan informatie wordt verschaft en naar aanleiding van concept-brieven van mij aan u aan commentaar binnenkomt van de zijde van (de adviseur; N.o.) en cliënten gaat u uiteraard niets aan. Ook over het met strafbedreigingen willen inzien van deze stukken, willen cliënten klagen.

Bovendien moet het de Belastingdienst duidelijk zijn dat als er met betrekking tot de B.V. een onderzoek wordt gevraagd, de stukken van anderen niet 'klaarliggen'.

Bovendien moet het de Belastingdienst duidelijk zijn dat als er (alsnog) een onderzoek moet plaatsvinden in de stukken van (verzoeker; N.o.) bij (de adviseur; N.o.) (is daartoe overigens wel een bevoegdheid en een fiscaal belang?) dat onderzoek dan uiteraard conform de daarvoor geldende regels schriftelijk dient te worden aangekondigd. Bovendien heeft (de adviseur; N.o.) dan op voorhand de gelegenheid om hun cliënt daaromtrent te berichten en de relevante stukken klaar te leggen. Ook over dit handelen van de

Belastingdienst Alkmaar en de bijbehorende strafbedreigingen wordt in het kader van deze interne klacht geklaagd.

Conclusie

In de brieven van 1 maart 2004 en 7 april 2004 is reeds aangegeven dat cliënten moeite hebben met het gedrag van de Belastingdienst Alkmaar op een aantal punten. Men heeft - dit is de algemene lijn - de indruk dat men bezig is met grensverkenning en regelovertreiding. Men heeft de indruk dat men tracht in strijd met de beginselen van behoorlijk bestuur en de wettelijke regeling cliënten op kosten te jagen. Men heeft de indruk dat men zich van de wettelijke regels en de beleidsregels binnen uw eenheid ter zake van informatieverzoeken weinig aantrekt. Het onderzoek heeft veel te lang geduurd, is veel te uitgebreid en duur geworden en men heeft niets gevonden dat een correctie rechtvaardigt. Men is zeer bang voor 'tunnelvisie' en heeft sterk de indruk dat een objectieve en eerlijke beoordeling niet meer zal plaatsvinden.

Dit wil men graag via een interne klacht onderzocht zien..."

11. Op 22 september 2004 stelde de Belastingdienst verzoeker in de gelegenheid te worden gehoord. Namens verzoeker trad mr. J.J. Vetter op. In een brief van 19 oktober 2004 zond de Belastingdienst mr. J.J. Vetter een verslag van het hoorgesprek. De Belastingdienst schreef onder meer het volgende:

"...Voor de goede orde merk ik op, dat in het kader van de Awb ook de betrokken medewerkers worden gehoord. De reacties van de betrokken medewerkers zullen worden verwerkt in de officiële uitspraak van de voorzitter van het Managementteam en zullen niet afzonderlijk aan u worden toegezonden..."

12. In een brief van 22 oktober 2004 reageerde mr. J.J. Vetter op het toegezonden hoorverslag. Hij schreef onder meer het volgende:

"...Voorts hebben wij afgesproken tijdens het hoorgesprek dat ik nog in zou mogen gaan op de reactie van de drie betrokkenen bij de Belastingdienst. Die reactie was nog niet bekend tijdens het hoorgesprek en in het kader van "hoor en wederhoor" leek het ons allen toen verstandig dat ik alsnog zou mogen reageren namens cliënten..."

13. De Belastingdienst reageerde op de ingediende klacht in een brief van 25 november 2004 met het volgende:

"...ad 1. Stelselmatige bevoegdheidsoverschrijdingen gekoppeld aan strafbedreigingen.

Uw cliënten klagen dat medewerkers van de Belastingdienst stelselmatig onder strafbedreigingen trachten stukken te verkrijgen, waar zij gelet op de eigen bevoegdheden geen recht op hebben. Volgens u heeft (de adviseur; N.o.) zich op 24 juni (tijdens het

derdenonderzoek) gedwongen geacht om inzicht te geven in het correspondentiedossier dat betrekking heeft op N. BV in haar relatie tot haar belastingadviseur.

Tijdens het hoorgesprek heeft u aangegeven, dat het vermelden van wetsartikelen en de mogelijke sancties genoemd in de brieven van de Belastingdienst door uw cliënt als bedreigend werd ervaren.

Betrokken medewerkers geven aan, dat in de brief van de Belastingdienst van 24 juni 2004 de feitelijke situatie als volgt is geschetst:

Gebleken is dat er op uw kantoor nog diverse andere dossiers zijn waarvan de inhoud voor ons relevant kan zijn. Er is bijvoorbeeld een niet ter inzage gegeven dossier aanwezig met diverse stukken, waaronder de correspondentie tussen de belastingdienst en (de adviseur; N.o.), of correspondentie tussen (de adviseur; N.o.) en (verzoeker; N.o.)/N. BV en/of de correspondentie met de advocaat de heer J. J. Vetter.

Wij hebben met u (...) overlegd dat de inhoudsopgave van dit dossier in ieder geval aan ons ter inzage moet worden gegeven; aansluitend kan discussie ontstaan over de stukken waarvoor u een afgeleid danwel pseudoverschoningsrecht heeft. U hebt echter geweigerd aan dit verzoek tegemoet te komen.

Uit de verklaringen en brieven van betreffende medewerkers zijn mij geen onbehoorlijke gedragingen gebleken.

2. Ontbreken verslag forensisch onderzoek.

In uw klacht stelt u dat er een forensisch onderzoek zou hebben plaatsgevonden. Op 1 maart heeft u inzage verzocht in het forensisch rapport. Indien er geen forensisch onderzoek heeft plaatsgevonden willen uw cliënten erover klagen, dat zij de desbetreffende stukken blijkbaar in het kader van een zinloos onderzoek hebben ingeleverd c.q. dat het betreffende forensisch onderzoek niet heeft plaatsgevonden.

In de brief van 10 maart hebben de betrokken ambtenaren op dit verzoek als volgt gereageerd:

Reactie Belastingdienst:

De stukken zijn meegenomen teneinde de mogelijkheid te onderzoeken van een forensisch onderzoek. Deze mogelijkheid was er niet en zodanig onderzoek heeft dan ook niet plaatsgevonden. Ons is geen stuk bekend waarin zou zijn uitgesproken dat er met de datering niets aan de hand zou zijn. Overigens is door de Rijksaccountant R. RA het volgende verklaard naar aanleiding van het gestelde in de brief van 1 maart:

" Met de (adviseur; N.o.) en (verzoeker; N.o.) is duidelijk besproken dat een forensisch onderzoek niet tot de mogelijkheden heeft behoord. Reeds enkele dagen na het meenemen van de originele stukken zijn deze teruggebracht. Daarbij is mondeling uitgelegd dat er geen forensisch onderzoek heeft plaatsgevonden".

Nu het forensisch onderzoek, na overleg met de betreffende instantie niet mogelijk was en de stukken enkele dagen daarna zijn geretourneerd is volgens mij ten aanzien van het opvragen van stukken geen sprake van onbehoorlijke gedragingen van betrokken medewerker(s).

3. Vermommen van Vpb-onderzoek als IB-onderzoek.

Uw cliënten klagen over het vermommen van een Vpb-onderzoek als IB-onderzoek. Hiermee wordt bedoeld, dat de Belastingdienst in augustus 2003 aan (verzoeker; N.o.) vraagt om in zijn privé-stukken een controle te mogen houden voor de Vennootschapsbelasting van N. BV. Toen bleek dat volgens (de adviseur; N.o.) daartoe geen bevoegdheid bestond heeft de Belastingdienst datzelfde verzoek gedaan in de vorm van een onderzoek inkomstenbelasting. Ook meldt u dat de relevante aanslag op 27 december 2002 al geregeld was.

Tijdens het hoorgesprek heeft u aangegeven, dat het volgens u geen kwestie van woordkeuze was, maar dat er een boekenonderzoek Vpb aangekondigd was. U verwees daarbij naar de brief van 28 augustus 2003 en de reactie van (de adviseur; N.o.) hierop.

Volgens de Belastingdienst is er geen sprake van het vermommen van een Vpb-onderzoek als IB-onderzoek, maar een deelonderzoek Vpb, dat zich onder andere richtte op feiten ter zake van de transacties tussen de vennootschap en haar digra. Om die reden is aangekondigd dat ook aan deze persoon vragen werden gesteld. In de brief van 28 augustus 2003 van R. RA aan N. BV en (verzoeker; N.o.) is dit duidelijk verwoord. Er is géén onderzoek inkomstenbelasting aangekondigd.

4. Herhaaldelijk dezelfde vragen stellen / opvragen van stukken die al in het bezit zijn.

Uw cliënten klagen over de omstandigheid, dat de Belastingdienst tijdens het onderzoek naar de "Bank X transacties" de spelregels, zoals de Nationale Ombudsman op 26 april 1995 en de Staatssecretaris in zijn besluit van 8 september 1988 hebben neergelegd, verscheidene malen heeft overtreden.

Ten aanzien van de door u aangehaalde spelregels van de Nationale Ombudsman wil ik het volgende opmerken. De Belastingdienst moet terughoudend zijn in het opvragen van bewijsstukken in gevallen dat bepaalde gegevens haar al bekend zijn, of als het gaat om forfaitaire bedragen of te verwachten is dat belastingplichtige buiten zijn schuld bepaalde bewijsstukken alleen met onevenredig veel moeite dan wel helemaal niet kan bemachtigen. De staatssecretaris heeft in dit verband de situatie genoemd waarin de aard

van de ziekte al bekend is en tevens bekend is dat de ziekte extra kosten met zich meebrengt.

Tijdens het hoorgesprek is u medegedeeld, dat het boekenonderzoek van R. RA niet is afgerond, maar afgebroken. Dit is ook aan alle betrokken partijen medegedeeld. Daarna hebben andere collega's de verdere behandeling van deze post op zich genomen. R. RA had wel een concept rapport vervaardigd, maar deze rapportage gaf niet op alle vragen antwoord. Mede daardoor kon het voorkomen, dat de behandelaars stukken wilden (overgelegd) zien, die in het verleden al aan R. RA waren getoond / ter inzage waren gestuurd. Het concept controlerapport is medio december 2003 (...) als gespreksnotitie aan uw cliënten gestuurd.

Omdat alle partijen er van op de hoogte waren dat het onderzoek was afgebroken en dat aan de betrokken partijen was medegedeeld, staat niets derhalve in de weg aan het nogmaals ter inzage vragen van een deel van de administratie in het geval dat er bijvoorbeeld nieuwe feiten aan het licht zijn gekomen of in het geval er bijvoorbeeld sprake is van gewijzigd inzicht in de problematiek. Anders dan door u wordt verondersteld is door de Nationale Ombudsman overigens niet uitgemaakt dat "*stukken die al in het bezit zijn van de Belastingdienst c.q. al eerder gecontroleerd zijn*" niet nogmaals ter beschikking behoeven te worden gesteld aan de Belastingdienst. Zoals eerder aangegeven is de formulering geheel anders. In de fase van controle en aanslagregeling beschikken zowel de controlerend ambtenaren als ook de aanslagregelend ambtenaren over de bevoegdheden van artikel 47 AWR e.v.

Gezien het voorgaande en de feiten is naar mijn mening niet gebleken dat de betrokken medewerkers hun bevoegdheden hebben overschreden.

5. Op kosten jagen/niet mee betalen; omvang en duur onderzoek buitenproportioneel; tunnelvisie.

Uw cliënten klagen over de omvang en duur van het onderzoek (disproportioneel), over het op kosten jagen en over de 'tunnelvisie'.

Uit uw reactie is geconcludeerd, dat de veronderstelde strategie om uw cliënt op zoveel mogelijk kosten te jagen gebaseerd is op het gevoel van uw cliënt. Volgens de Belastingdienst is van een dergelijke strategie geen sprake. De Belastingdienst vraagt voor de behandeling noodzakelijke informatie op.

Uit de reactie van betrokken medewerkers is het volgende chronologisch overzicht opgenomen.

De aangifte Vpb 2000 van N. BV (...) is ontvangen op 19 maart 2002. De aangifte is uitgeworpen op een buitengewone last van f 1.575.600,- wegens koersverlies effecten in samenhang met een verkoopovereenkomst tussen aandeelhouder en vennootschap.

Besloten is om deze zaak voor een boekenonderzoek aan te melden.

Het onderzoek van R. RA is aangekondigd op 27 augustus 2003 en feitelijk gestart op 15 september 2003. Inclusief contacten met belastingplichtige en zijn adviseur heeft het onderzoek ca 2 dagen in beslag genomen. Hij heeft het controledossier in de loop van oktober 2003 onafgewerkt ter hand gesteld aan mw. M. Op basis van zijn onderzoek is het concept-controlerapport voor zover dat er was van een voorlopige fiscale conclusie voorzien. Het conceptrapport heeft als datum 31 oktober 2003.

Gezien deze stand van zaken is besloten om de zaak dan maar bij wijze van aanslagregeling verder af te maken. Allereerst is door mw. M. telefonisch contact opgenomen met de adviseur (...). Het telefoongesprek heeft in november 2003 plaatsgevonden.

Geprobeerd is om op korte termijn een afspraak met hem te maken voor een mondeling onderhoud. Gezien zijn agenda kon dit niet eerder dan op 10 december 2003 plaatsvinden.

Na telefonisch contact met R. RA is besloten om het concept-controlerapport als gespreksnotitie toe te zenden aan de adviseur. Op 4 december is het hem feitelijk met een begeleidend briefje toegestuurd.

Op 10 december 2003 heeft ons gesprek plaatsgehad, (aanwezig S., mw. M., (de adviseur; N.o.)). Tijdens het gesprek (dat ongeveer 2,5 uur zou duren) bleek echter dat bepaalde feiten anders lagen dan eerder was aangenomen. Volgens de adviseur was de door R. RA gemaakte "gespreksnotitie" op bepaalde punten onjuist. Bovendien konden vragen over kernfeiten niet of slecht worden beantwoord. Het was derhalve al snel duidelijk dat de aanwezigheid van (verzoeker; N.o.) onmisbaar was. Ter afsluiting van het gesprek van 10 december is dan ook besproken dat er een nieuwe bijeenkomst zou komen. Van de zijde van de Belastingdienst is aangeboden een verslag te maken van de bespreking. Voorts zou de Belastingdienst tevoren op schrift stellen op welke vragen zij nog antwoord wilde hebben met liefst voor de volgende bespreking ook een schriftelijk antwoord. Verder is afgesproken dat de adviseur, die het verslag tijdig zou krijgen, uiteraard kon aangeven of een en ander juist was weergegeven.

Het gespreksverslag is op 17 december 2003 toegezonden.

Aangezien (de adviseur; N.o.) mede met het oog op de feestdagen ruimschoots de tijd wilde hebben om op de vragen te reageren is hem tot 19 januari 2004 de gelegenheid geboden om met een antwoord te komen; aansluitend zou er op 21 januari 2004 een tweede bespreking zijn en wel een waarbij ook (verzoeker; N.o.) aanwezig zou zijn.

Enige dagen voor de geplande bespreking in januari 2004 komt er onverwachts een fax binnen van (verzoeker; N.o.), waarin hij verdere medewerking aan het beantwoorden van vragen vanaf dat moment weigert. Hij wil niet meer spreken over de claimmissie van

aandelen bank X. Hij heeft geen vertrouwen in de belastingdienst onder verwijzing naar een bepaald voorval in 1991 waarbij hij door belastingambtenaren benadeeld zou zijn. De vragen van de Belastingdienst worden derhalve niet beantwoord.

Direct na ontvangst van deze fax is door mw. M. contact opgenomen met (de adviseur; N.o.). In het telefoongesprek geeft (de adviseur; N.o.) aan ook niet gelukkig te zijn met deze gang van zaken. Om uit de impasse te komen wordt met (de adviseur; N.o.) afgesproken dat de bespreking ondanks dat er geen vragen schriftelijk beantwoord zijn toch doorgang zal vinden; uiteindelijk wordt het gesprek verplaatst naar 30 januari 2004.

Het gesprek op 30 januari vindt plaats in een gespannen sfeer; (verzoeker; N.o.) probeert eisen vooraf te stellen. Zoals afgesproken wordt ook van deze bijeenkomst een uitgebreid verslag gemaakt. Het verslag met als dagtekening 18 februari 2004 wordt met een begeleidend schrijven op 20 februari aan de adviseur toegezonden. In het begeleidende schrijven wordt nadrukkelijk gevraagd om aan te geven of de gesprekken juist zijn verwoord. Tevens is afgesproken dat de vragen nu eindelijk schriftelijk beantwoord zullen worden en wel voor 1 maart 2004. Er komt geen reactie, noch schriftelijk noch telefonisch.

Op 1 maart ontvangt de Belastingdienst een brief van u. (Verzoeker; N.o.) heeft zich tot hem gewend op 23 februari 2004. U neemt de zaak als fiscaal gemachtigde over, maar u presenteert u als onafhankelijk.

Op 8 maart neemt mw. M. telefonisch contact met u op met het verzoek om een machtiging toe te sturen. Voorts wordt hem gevraagd of zijn brief bedoeld is om als klacht te worden geregistreerd. Dat laatste is niet de bedoeling. Afgesproken wordt dat u op 22 maart 2004 zijn verhaal mondeling komt toelichten. Tevens wordt u een schriftelijke reactie op uw brief van 1 maart toegezegd. Deze brief wordt gemaakt en krijgt als dagtekening 10 maart 2004.

Per brief van 15 maart stuurt u de gevraagde machtiging op.

Bij brief van 18 maart 2004 deelt u mee dat u een gesprek niet langer zinvol acht en deelt u mede, dat een en ander te lang duurt; antwoorden op vragen zijn in uw visie reeds eerder gegeven. U staat een praktische aanpak voor hetgeen betekent: legt u de aanslag maar op, we gaan wel procederen.

Gelet op het antwoord van 18 maart wordt u dit nog eens in een aparte brief met dagtekening 23 maart (bevestigd; N.o.) verzocht wordt om vóór 5 april 2004 een reactie te geven en tevens de gestelde vragen voor die datum te willen beantwoorden.

Op 7 april 2004 wordt uw reactie ontvangen. U beëindigt de discussie dan eenzijdig en vraagt tevens om een kostenvergoeding.

Mw. M. en dhr. S. besluiten vervolgens tot een derdenonderzoek bij (de adviseur; N.o.). Het derdenonderzoek wordt aangevangen op 24 juni 2004 na een telefonische afspraak hiertoe op 17 juni 2004. Tijdens het derdenonderzoek krijgen zij een volledig geschoond dossier te zien. Duidelijk is dan wel dat diverse stukken zijn ondergebracht in het IB-dossier van (verzoeker; N.o.). Tijdens het onderzoek vragen zij expliciet naar dit dossier. Het wordt evenwel geweigerd. Het derdenonderzoek wordt afgebroken met de mededeling dat zij teruggaan naar de eenheid om zich te beraden.

In een brief van 24 juni wordt vastgelegd hoe het derdenonderzoek is verlopen en hoe de belastingdienst tegen de gebruikte argumenten aankijkt.

Na de vakantie is besloten om het derdenonderzoek voort te zetten. De afspraak met (de adviseur; N.o.) wordt gemaakt en vastgesteld op 20 september 2004. (De adviseur; N.o.) zegt vóór die datum geen tijd te hebben.

Het derdenonderzoek is vanwege de onderhavige klacht opgeschort.

Betrokken medewerkers hebben aangegeven dat er feitelijk niet te veel tijd is besteed gezien 2 controledagen, 2 besprekingen van ca 2,5 uur en een derdenonderzoek bij (de adviseur; N.o.) van 3 uur. De daadwerkelijk bestede tijd is ter zake van contact met uw cliënten is derhalve niet groot. Echter het beeld voor wat betreft de doorlooptijd wordt echter negatief beïnvloed door omstandigheden buiten de schuld van de Belastingdienst.

Gelet op het bovenstaande is er naar mijn mening geen sprake van een omvangrijk en duur onderzoek of dat medewerkers worden gehinderd door een 'tunnelvisie'.

6. Aanhoudend onjuiste vastleggingen.

Door uw cliënten worden de vastlegging van de zijde van de Belastingdienst van gesprekken en besprekingen aanhoudend als onjuist en storend ervaren. Uw cliënten klager er over dat zij niet genoodzaakt willen zijn om bij vastleggingen door de Belastingdienst steeds op te moeten letten of er 'dubbelzinnigheden' in staan dan wel 'onjuiste vastleggingen'.

Tijdens het hoorgesprek heeft u aangegeven dat de (vermeende) onjuiste vastleggingen in de gespreksnotities van de Belastingdienst veelal zijn gelegen in het feit dat uw cliënt niet altijd de juridische formuleringen begrepen had. "Er was een vertaalslag noodzakelijk....".

Reactie:

Op 10 december 2003 heeft een gesprek plaatsgehad, waarbij namens de Belastingdienst aanwezig waren: de heer S. en mw. M. en (...) (de adviseur; N.o.).

Tijdens het gesprek bleek echter dat bepaalde feiten anders lagen dan eerder was aangenomen. Het was derhalve al snel duidelijk dat de aanwezigheid van (verzoeker; N.o.) onmisbaar was.

Ter afsluiting van het gesprek van 10 december is dan ook besproken dat er een nieuwe bijeenkomst zou komen. De medewerkers van de Belastingdienst hebben aangeboden een verslag te maken van de bespreking. Voorts zouden zij tevoren op schrift stellen op welke vragen zij nog antwoord wilden hebben met liefst voor de volgende bespreking ook een schriftelijk antwoord.

Verder is afgesproken dat de adviseur, die het verslag tijdig zou krijgen, uiteraard kon aangeven of een en ander juist was weergegeven.

Het gespreksverslag dat op 17 december 2003 is toegezonden was vooral een feitelijke weergave van verklaringen van (de adviseur; N.o.), de toegezegde lijst met (nieuwe) vragen werd met het verslag meegestuurd. Aangezien (de adviseur; N.o.) mede met het oog op de feestdagen ruimschoots de tijd wilde hebben om op de vragen te reageren is hem tot 19 januari 2004 de gelegenheid geboden om met een antwoord te komen; aansluitend zou er op 21 januari 2004 een tweede bespreking zijn en wel een waarbij ook de (verzoeker; N.o.) aanwezig zou zijn.

Inhoudelijk is door (de adviseur; N.o.) niet op het verslag van de bespreking van 10 december gereageerd.

Op 30 januari vindt plaats opnieuw een gesprek plaats, waarin (verzoeker; N.o.) probeert eisen vooraf te stellen. Zoals afgesproken wordt ook van deze bijeenkomst (door de medewerkers van de Belastingdienst) een uitgebreid verslag gemaakt. Het verslag heeft als datum 18 februari 2004 en wordt met een begeleidend schrijven op 20 februari aan de adviseur toegezonden. In het begeleidende schrijven wordt nadrukkelijk gevraagd om aan te geven of de gesprekken juist zijn verwoord.

Tevens is afgesproken dat de vragen nu schriftelijk beantwoord zullen worden en wel voor 1 maart 2004. Er komt geen reactie, noch schriftelijk noch telefonisch. Men reageert dus uitdrukkelijk niet op de inhoud van het verslag. De "enige" reactie was uw brief van 1 maart 2004. Naar aanleiding hiervan hebben betrokken medewerkers aan u zeer uitgebreid gevraagd om uitleg en onderbouwing van uw beschuldigingen. (Citaat uit uw brieven: *"In het gespreksverslag van december 2003 staan een aantal storende onjuistheden en passages waarvan de belastingdienst moet weten dat zij onjuist zijn. Op enkele van die storende onjuistheden en onjuiste passages ga ik in het hierna volgende nog even in."* en *"Ook in het gespreksverslag van 30 januari 2003 staan weer een aantal storende onjuistheden en passages waarvan de Belastingdienst moet weten dat zij niet juist zijn."*

Op de brief van 10 maart van mijn medewerkers heeft u in het geheel niet gereageerd. U bent ook niet ingegaan op hun verzoek om uw grieven met hen te komen bespreken.

Op de gemaakte verslagen is nooit mondeling of schriftelijk (inhoudelijk) gereageerd, terwijl men daartoe steeds was uitgenodigd! Op grond van het vorenstaande kan niet worden gezegd, dat de medewerkers aanhoudend onjuiste vastleggingen hebben gepleegd.

7. Aanhoudend stellen van niet relevante vragen.

Uw cliënten klagen dat zij de indruk hebben dat er aanhoudend niet relevante vragen worden gesteld. Als voorbeeld vermeldt u dat (de adviseur; N.o.) tijdens het laatste boekenonderzoek van 24 juni 2004 uitgebreid aan de tand is gevoeld over de gebruikelijke eigen dossieropbouw waarvoor blijkbaar al dan niet een bepaalde nummering geldt.

Reactie:

Het betreffende onderzoek is aangevangen op 24 juni 2004. Discussie is vooraf ontstaan over de bevoegdheid van de belastingdienst om bij (de adviseur; N.o.) een derdenonderzoek uit te voeren. Uiteindelijk stemt (de adviseur; N.o.) er in toe dat de Belastingdienst komt. Tijdens het derdenonderzoek wordt een volledig geschoond dossier ter inzage verstrekt. Duidelijk is dan wel dat diverse stukken zijn ondergebracht in het IB-dossier van (verzoeker; N.o.). Tijdens het onderzoek wordt expliciet gevraagd naar dit dossier. Het wordt evenwel geweigerd.

Naar mijn mening is er geen sprake van het aanhoudend stellen van niet-relevante vragen.

8. Vastlegging naar aanleiding van boekenonderzoek bij (de adviseur; N.o.) van 24 juni j.l.

Uw cliënten willen ook klagen over de brief die ontvangen is door (de adviseur; N.o.) na afloop van het boekenonderzoek van 24 juni 2004. Er is volgens u door de Belastingdienst een onderzoek aangevraagd m.b.t. N. BV en is er geen onderzoek aangevraagd m.b.t. (verzoeker; N.o.). Ook willen uw cliënten klagen over de strafdreigingen die richting (de adviseur; N.o.) zijn geuit.

Ook wordt door uw cliënten geklaagd dat door betrokken medewerkers correspondentie van u met (de adviseur; N.o.) en uw cliënten ter inzage werd opgevraagd.

Reactie:

In de onderhavige brief is melding gemaakt van een niet ter inzage gegeven dossier met diverse correspondentie. Betrokken medewerkers hebben niet de door u bedoelde correspondentie ter inzage gevraagd maar een kopie van de inhoudsopgave van dat dossier.

Gelet op de brief van 24 juni 2004 en gelet op het voorgaande ben ik van mening dat betrokken medewerkers zich niet hebben schuldig gemaakt aan onbehoorlijke gedragingen.

Conclusie:

Gelet op het bovenstaande ben ik van mening dat er geen sprake is van onbehoorlijk optreden van mijn medewerkers...”

B. Standpunt verzoeker

Voor het standpunt van verzoeker wordt verwezen naar de klachtformulering onder Klacht en naar de brief van 8 juli 2004 (opgenomen onder A. Feiten, onder 8.).

In zijn verzoekschrift van 28 december 2004 merkt verzoeker nog het volgende op:

“...Tevens gaat men er (...) van uit dat er een “inhoudsopgave” zou zijn van het dossier van (de adviseur; N.o.) waaruit blijkt welke brieven er allemaal geschreven zijn door (de adviseur; N.o.) c.q. door (de adviseur; N.o.) ontvangen zouden zijn. Zo'n inhoudsopgave is er echter niet. Het maken van dit soort inhoudsopgaven is veel te tijdrovend.

(...)

Een stuk dat er niet is, kan uiteraard ook niet ter inzage worden verschaft

(...)

(...) men schrijft dat op het verslag van 18 februari 2004 (...) geen enkele reactie zou zijn ontvangen van de zijde van cliënten. Echter, die reactie is ontvangen op 1 maart 2004. (...) Men heeft derhalve wel uitdrukkelijk gereageerd op de inhoud van het (...) verslag.

Ook onjuist is dat er op de brief van 10 maart 2003 (bedoeld is: 2004; N.o.) van de Belastingdienst Alkmaar in het geheel niet gereageerd zou zijn; verwezen wordt naar mijn brief van 7 april 2004...”

C. Standpunt Belastingdienst/Holland-Noord

1. In reactie op de klacht liet de Belastingdienst in een brief van 9 mei 2005 het volgende weten:

“...1. Bevoegdheidsoverschrijding gekoppeld aan dreiging met strafrechtelijke sancties

Klager klaagt over het feit dat de Belastingdienst a.) stukken opvraagt waar de Belastingdienst geen recht op zou hebben. De Belastingdienst b.) zou gaan dreigen met sancties als er gevraagd wordt waarop de bevoegdheid is gestoeld. De Belastingdienst

zou c.) een vennootschapsbelastingonderzoek hebben vermomd als een inkomstenbelastingonderzoek. Er zouden d.) stukken zijn opgevraagd in strijd met een formeel- dan wel pseudo-verschoningsrecht.

Ad 1.a.) Klager stelt dat de Belastingdienst stukken opvraagt, waarop de Belastingdienst geen recht zou hebben. Dit is onjuist. In het kader van het thans nog lopende onderzoek heeft de Belastingdienst vanaf het begin gevraagd om feiten en stukken die van belang zouden kunnen zijn voor de belastingheffing van klagers. Deze bevoegdheid is gebaseerd op de artikelen 47 en 53 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. De Hoge Raad stelt aan het gebruiken van deze bevoegdheden slechts de beperking dat de gestelde vragen en opgevraagde bescheiden van belang kunnen zijn voor de heffing. Verder kunnen de algemene beginselen van behoorlijk bestuur (abbb) grenzen stellen aan de genoemde bevoegdheden. Ten aanzien van de abbb merk ik op dat scherp in het oog wordt gehouden of de uitoefening van de bevoegdheden blijft binnen de genoemde grenzen. Naar de mening van de Belastingdienst heeft er geen overschrijding plaatsgevonden. De uitoefening van de bevoegdheden (i.c. de gestelde vragen en opgevraagde bescheiden) wordt gerechtvaardigd door het fiscale belang in de onderhavige kwestie en blijft derhalve binnen de abbb.

(...)

Ad 1.b.) Klager verwijst naar de brief van de raadsman van 8 juli 2004 voor onderbouwing van deze klacht. In de brief van 8 juli 2004 wordt gesteld dat er sprake is van stelselmatige bevoegdheidsoverschrijdingen en dreigen met sancties bij een derdenonderzoek bij de belastingadviseur van klager. Tevens zou het informele- of pseudoverschoningsrecht van de adviseur zijn geschonden. Deze beweringen zijn feitelijk onjuist. De belastingadviseur is met een zeer grote openheid door de Belastingdienst tegemoet getreden. In elke fase is aan de adviseur te kennen gegeven dat indien hij van mening was dat er sprake was van een verschoningsrecht hij zich daar gemotiveerd op zou kunnen beroepen. De belastingadviseur is naar de mening van de Belastingdienst tegemoet getreden op een wijze die wordt voorgestaan door de Nationale Ombudsman voor belastingplichtigen. Ik verwijs naar de mededeling van de Nationale Ombudsman van 27 augustus 1998.

'Als de belastingadministratie tot de conclusie is gekomen dat door een belastingplichtige niet is voldaan aan de inlichtingenplicht van de artt 47 en 49 AWR, moet zij daarvan direct mededeling doen, zodat de betrokken belastingplichtige daarop kan reageren.' *Nationale ombudsman 27 augustus 1998, nr. 98.01318, V-N 1998/44.24, blz. 3824.*

Ad 1.c.) Indien uit een onderzoek in het kader van de vennootschapsbelasting een feit blijkt of aanwijzingen naar voren komen die nopen tot een nader onderzoek van de directeur-aandeelhouder van de vennootschap is er naar de mening van de Belastingdienst geen rechtsregel die of beginsel van behoorlijk bestuur dat zich daar tegen verzet. Dat het ene onderzoek vermomd is als het andere is dan ook onjuist. Gedurende

het onderzoek in het kader van de vennootschapsbelasting bleken relevante feiten voor de inkomstenbelasting die verder onderzoek en het stellen van vragen noodzakelijk maakten. Daarover is in alle openheid gecorrespondeerd. De opgevraagde stukken waren van belang voor de heffing van (verzoeker; N.o.). Op grond van artikel 47 Algemene wet inzake rijksbelastingen is een belastingplichtige verplicht om de stukken die van belang zijn voor de belastingheffing te zijnen aanzien ter inzage te geven. Van bevoegdheidsoverschrijding is dan ook geen sprake.

Ad 1.d.) Zoals in het voorgaande al is aangegeven zijn er geen stukken opgevraagd die onder een verschoningsrecht vallen. Van een belastingadviseur in die hoedanigheid worden geen adviezen aan zijn cliënt(e) opgevraagd. Dit is toegezegd door de Staatssecretaris van Financiën. De Belastingdienst heeft nooit gevraagd om geschriften van deze soort. Het gaat in dit onderzoek om de vaststelling van bepaalde feiten, die van belang zijn voor de heffing van klager. In dit kader is inzage gevraagd in het dossier. Mochten er in het dossier documenten aanwezig zijn die worden bestreken door de mededeling van de Staatssecretaris van Financiën dan worden deze niet opgevraagd. Met betrekking tot deze materie is op dit moment sprake van een aantal lopende procedures bij de Hoge Raad met de rolnummers 38 809 en 38 810. Ik verwijs ook naar de conclusie van A-G Wattel, gepubliceerd in VN 2004/65.4.

De belastingadviseur heeft ervan melding gemaakt dat er stukken in het dossier aanwezig waren van de raadsman/advocaat van klager. Bevestigd is dat deze stukken mogelijk onder een verschoningsrecht vallen en dat de belastingadviseur zich zou kunnen beroepen op een afgeleid verschoningsrecht. Deze stukken zijn dan ook **niet** opgevraagd. De klacht mist dan ook feitelijke grondslag. Ik merk hierbij wel op dat de reikwijdte die de raadsman van klager geeft aan het verschoningsrecht naar mijn mening een te ruime is.

In dit onderzoek is sprake van stukken die bij klager zijn opgevraagd en stukken die zijn opgevraagd bij de belastingadviseur van klager. De belastingadviseur van klager wordt in dit kader gezien als derde. Het onderzoek van de dossiers van de belastingadviseur wordt dan ook gekwalificeerd als een derdenonderzoek. Er is gekozen voor een derdenonderzoek omdat bepaalde feiten die van belang kunnen zijn voor de belastingheffing zich slechts laten vaststellen ten kantore van de belastingadviseur door raadpleging van de dossiers en stukken aldaar.

De raadsman van klager stelt dat een inhoudsopgave van het dossier ontbreekt en dat dientengevolge ook niet gevraagd mag worden om een inhoudsopgave. Allereerst dient in dit kader de aanleiding van de vraag (om de inhoudsopgave) te worden besproken. Er is gevraagd om een inhoudsopgave omdat dat in het algemeen efficiënt is als gezocht wordt naar bepaalde documenten. Verder heeft de belastingadviseur zich beroepen op een afgeleid- dan wel pseudo-verschoningsrecht. Dan is het te meer zinvol te weten van welke documenten de belastingadviseur vindt dat deze niet mogen worden ingezien, zodat deze opzijgezet kunnen worden. Dat was de aanleiding voor de vraag naar de inhoudsopgave.

De vraag naar de inhoudsopgave heeft dus ten doel gehad de communicatie en de verdere bemoeienis in tijd gemeten van de belastingadviseur te beperken. Deze wijze van meedenken wordt nu door de raadsman van klager omgebogen in een klacht. Daarnaast kan worden opgemerkt dat de aanwezigheid van een inhoudsopgave in een belasting-adviesdossier volstrekt gebruikelijk is en dat dit door de medewerkers ook bij deze belastingadviseur is geconstateerd. Geconstateerd is echter dat bij deze belastingadviseur sprake is van een onvolledige inhoudsopgave. Als verklaring daarvoor werd gegeven dat deze belastingadviseur onlangs was overgegaan op een nieuw soort dossier. De inhoudsopgave was vervolgens naar zeggen van de belastingadviseur nog niet bijgewerkt. Omgekeerd ontbraken stukken die wel in de inhoudsopgave waren vermeld. De stukken die wel waren vermeld, doch niet aanwezig waren, bleken naar eigen zeggen te zijn overgeheveld naar het IB-dossier van klager, waarover later meer.

Een stuk dat er niet is kan niet ter inzage worden verschaft, zo stelt klager. Klager verwacht hier naar mijn mening de situatie dat een administratieplichtige niet kan worden gedwongen zijn administratie op een bepaalde manier in te richten. Wel kan aan een administratieplichtige gevraagd worden medewerking te verlenen aan een onderzoek. Dit kan er ook toe leiden dat aan deze administratieplichtige gevraagd wordt schriftelijk overzichten te verschaffen. Maar nogmaals, het dossier van de belastingadviseur van klager bevat een inhoudsopgave. Als zich in de dossiers van de belastingadviseur stukken bevinden, die onder een verschoningsrecht zouden kunnen vallen, dan is het ook verstandig van die adviseur om dat duidelijk kenbaar aan te geven in zijn dossier. Ik zie ook niet hoe een dergelijke inhoudsopgave in strijd zou kunnen komen met de door klagers genoemde resolutie.

Er zou onder bedreiging met straf een groot deel van de correspondentie ingezien zijn, die niet ingezien had mogen worden. De juiste weergave van de feiten is dat de medewerkers van de Belastingdienst een geschoond dossier van (N. BV; N.o.) ter inzage hebben gekregen. Een dossier van (verzoeker; N.o.) in het geheel niet. De betrokken medewerkers hebben in het geheel geen documenten gezien die onder een verschoningsrecht of resolutie vallen. De belastingadviseur is aan het eind van de inzage, dus niet tijdens of vooraf, op 24 juni 2004, gewezen op de mogelijke gevolgen van het niet ter inzage verstrekken van bescheiden die van belang zijn voor de belastingheffing van derden. De Belastingdienst is hiertoe verplicht. Dit heeft te maken met het vervolgingsbeleid van het Openbaar Ministerie. Het OM zal in de regel pas strafrechtelijk optreden als een mogelijke verdachte is gewezen op zijn wettelijke plicht en de mogelijke gevolgen bij het niet voldoen aan die wettelijke plicht. Het gaat de Belastingdienst ook niet om de advisering, maar om vaststelling van de feiten van de onderliggende aangiften.

Naar aanleiding van de klachten is er een verslag gemaakt van de feiten vanaf het begin van het onderzoek. Dit verslag is ter beschikking gesteld van de klachtbehandelaars. Klagers hebben in de dialoog met de (klachtbehandelaars van de Belastingdienst; N.o.) de klachten kunnen toelichten en daarop is een reactie gegeven. Vervolgens is er uitgebreid

ingegaan op de klachten in de uitspraak op de klacht van 25 november 2004 (...) In deze uitspraak op de klacht is er op ruime schaal geciteerd uit de reacties van de betrokken medewerkers. Niet gezegd kan dan ook worden dat hoor- en wederhoor geschonden zijn.

Van een toezegging of afspraken van de zijde van de belastingdienst dat klager namens zijn cliënten de desbetreffende verklaringen en brieven zou mogen inzien is geen sprake. Voorafgaand aan het hoorgesprek is in de fax van 17 september 2004 medegedeeld, dat het dossier niet ter inzage zou worden gegeven. Ik citeer:

"Omdat het een hoorgesprek in het kader van een klachtenprocedure betreft is het dossier niet beschikbaar voor inzage. Daarnaast is er nog een onderzoek gaande, waardoor ook het strategische belang zich verzet tegen inzage."

Einde citaat.

Maar ook in het hoorverslag is opgemerkt, dat de betrokken medewerkers zullen worden gehoord en dat hun reactie(s) in de officiële uitspraak zullen worden verwerkt. Zie hiervoor de brief van 19 oktober 2004, waarin het verslag van het hoorgesprek op 22 september 2004.

Ik citeer:

"Voor de goede orde merk ik op, dat in het kader van de Awb ook de betrokken medewerkers worden gehoord. De reactie van de betrokken medewerkers zullen worden verwerkt in de officiële uitspraak van de voorzitter van het Managementteam en zullen niet afzonderlijk aan u worden toegezonden."

Einde citaat.

In het kader van hoor en wederhoor als bedoeld in artikel 9:10 lid 1 AWB stelt het bestuursorgaan beide partijen i.c. de klager én degene op wiens gedraging de klacht betrekking heeft, in de gelegenheid om hun zienswijze op de mogelijk onbehoorlijke gedraging(en) te geven. Deze bepaling heeft niet ten doel om een (uitgebreide) discussie te voeren maar om het bestuursorgaan in staat te stellen een objectief oordeel te vellen over de gedragingen van haar medewerkers.

Dat er geen (uitgebreide) discussie mogelijkheid bedoeld wordt, blijkt naar mijn mening uit het feit dat een met art 7:9 AWB vergelijkbare bepaling in hoofdstuk 9 ontbreekt.

2. In het kader van een onderzoek voor de vennootschapsbelasting ter inzage vragen van stukken met betrekking tot de directeur-groot-aandeelhouder (digra), hoewel diens aanslag reeds onherroepelijk vaststond.

Het onderzoek is aangekondigd en uitgevoerd door R. RA als een onderzoek voor de vennootschapsbelasting. Tijdens dit onderzoek is gebleken dat er transacties hadden plaatsgevonden tussen vennootschap en digra. Vervolgens zijn deze transacties door R. RA in het onderzoek betrokken. Voor de fiscale beoordeling was het nodig dat de digra daartoe enkele bescheiden (te weten overeenkomsten tussen de vennootschap en de digra) moest overleggen. De communicatie hierover is verlopen via de belastingadviseur. Deze is er op gewezen dat de bescheiden opgevraagd werden in het kader van de beoordeling van de aangiften van de digra. Dat de aanslag over het betreffende jaar reeds onherroepelijk vaststond doet daaraan niets af. De inspecteur kan binnen de daartoe vastgestelde termijnen een navorderingsaanslag opleggen als er sprake is van een nieuw feit. Gebruikelijk is dat bij een onderzoek van een vennootschap met een digra, tevens gekeken wordt naar de aangifte inkomstenbelasting indien daartoe aanleiding is. Naar de mening van de Belastingdienst was daartoe aanleiding. De vraag of er sprake is van een nieuw feit dat navordering rechtvaardigt, kan op een later moment vol getoetst worden door de fiscale bestuursrechter.

3. Meermalen vragen om dezelfde informatie.

Ik verwijs graag naar het antwoord in de uitspraak van 25 november 2004 (...). Daaraan zou ik het volgende willen toevoegen. Er heeft een onderzoek plaatsgevonden door R. RA. Vervolgens heeft er een gesprek plaatsgevonden met de belastingadviseur (...). Daarna is er een gesprek geweest met de belastingplichtige, (verzoeker; N.o.), vergezeld door zijn belastingadviseur. In dat traject is gebleken dat de feiten soms anders lagen dan ze oorspronkelijk waren voorgesteld en ook zijn er nieuwe feiten gebleken die het soms nodig maakten eerder opgevraagde informatie nogmaals op te vragen. Klager wijt een en ander aan de interne situatie bij de Belastingdienst. De oorzaak ligt echter bij klagers. Door geen antwoord te geven op fiscaal relevante vragen en daaraan voorwaarden te stellen is er een zeer stroperig geheel ontstaan. Het betreft een fiscaal geschilpunt waarin de inspecteur de stelplicht en de bewijslast heeft. Klager heeft zich vanaf het eerste moment terughoudend opgesteld toen er vragen werden gesteld over transacties tussen vennootschap en digra. Later is deze houding veranderd in rechtstreekse tegenwerking. De betrokken medewerkers hebben dit gegeven ook willen bespreken met de raadsman van klager. Te elfder ure heeft de raadsman deze bespreking afgezegd en heeft hij geen nieuwe bespreking willen entameren

De suggestie die wordt gewekt dat er op grote schaal herhaaldelijk dezelfde vragen werden gesteld en bescheiden werden opgevraagd is onjuist. Het is incidenteel gebeurd om bovenstaande redenen. Dat de Belastingdienst aanstuurt op een Babylonische spraakverwarring is dan ook onjuist.

Er is nimmer toegezegd dat het onderzoek zou zijn beëindigd na het hoorgesprek. Er is besloten het onderzoek tijdelijk te onderbreken gedurende de behandeling van de klacht.

4. Niet toezenden van een verslag van een forensisch onderzoek.

Deze klacht is uitputtend besproken in de uitspraak van 25 november 2004 (...).

5. Geen inzage in de interne reactie.

Zoals hierboven aangegeven is ervoor gekozen om de klacht te doen behandelen door (twee teamleiders van de Belastingdienst; N.o.). De betrokken medewerkers hebben een reactie gegeven op de klachten die zijn verwoord door de raadsman van klager. Deze reactie is besproken met de raadsman van klager en er zijn, in navolging daarvan, delen van de reactie verwerkt in de uitspraak.

6. Er zou wel zijn gereageerd op de gespreksverslagen van de Belastingdienst.

De oorsprong van deze klacht is de volgende. Klagers stellen dat de Belastingdienst opzettelijk onjuiste feiten heeft opgenomen in de gespreksverslagen. Deze gespreksverslagen zijn opgemaakt na de besprekingen met de belastingadviseur op 10 december 2003 en de bespreking met klager en de belastingadviseur op 30 januari 2004. Van de zijde van klager en zijn belastingadviseur is geen inhoudelijke reactie gekomen. Dat zou wel in de rede hebben gelegen. Klager is vertegenwoordigd en vergezeld geweest door een professionele adviseur. Als er onjuistheden in de gespreksverslagen zouden zijn opgenomen, dan had het in de rede gelegen dat de belastingadviseur daar op zou hebben gereageerd. Hij was bij beide gesprekken lijfelijk aanwezig. Waar door de Belastingdienst gesteld wordt dat er niet is gereageerd op de verslagen wordt gezien op een inhoudelijke reactie door klager en zijn belastingadviseur. Dat de gespreksverslagen onjuist zijn wordt gesteld door de raadsman van klager. Hij is echter niet bij de gesprekken aanwezig geweest.

De Belastingdienst blijft er bij dat hetgeen is weergegeven in de gespreksverslagen juist en accuraat is. Dat klager en zijn belastingadviseur op hun woorden zijn teruggekomen of in een ander perspectief willen plaatsen doet daaraan niets af.

(...)

7. Overige vragen.

U verzoekt een antwoord op de vraag waarom het onderzoek van R. RA is afgebroken. In het najaar van 2003 is aan de Belastingdienst verzocht om bijstand in een onderzoek voor het Ministerie van OCW. Onder anderen R. RA heeft hierin geparticipeerd. Dat is de reden dat het dossier is overgedragen aan een andere behandelaar, te weten mevrouw M. Mevrouw M. heeft het dossier ter hand genomen zodra daartoe de mogelijkheid was.

Tevens verzoekt u antwoord op de vraag waarom wordt aangenomen dat stukken uit het vpb-dossier bij de gemachtigde waren opgeborgen in het IB-dossier van verzoeker. Het

antwoord op deze vraag is dat dit de woorden van de gemachtigde (belastingadviseur) zelf zijn geweest. Mevrouw M. en de heer S. zijn op 24 juni 2004 op het bedrijfsadres van de belastingadviseur geweest voor het derdenonderzoek. Alhoewel was toegezegd dat beide dossiers (zowel IB als VPB) aanwezig zouden zijn (desgevraagd nog bij aanvang van het gesprek ter plaatse) bleek gaandeweg dat bescheiden niet in het Vpb-dossier aanwezig waren, die daarin wel werden verwacht. In het daarop volgende gesprek met de belastingadviseur heeft deze aangegeven dat de bescheiden van het ene dossier naar het andere waren gebracht. Het IB dossier is niet ter inzage gegeven...”

2. In een brief van 29 juli 2005 liet de Belastingdienst nog het volgende weten:

“...Voorafgaand aan het hoorgesprek van 22 september 2004 (is; N.o.) aan de klachtbehandelaars een overzicht gegeven van de feiten (gedagtekend 21 september 2004). Aan het slot van de notitie staat genoteerd dat het niet mogelijk was om inhoudelijk goed te reageren op de klachten zoals geformuleerd door de heer Vetter. Voor de hoorzitting is er dan ook door M. en S. volstaan met een uitputtend overzicht van de gebeurtenissen tot dat moment. Daarbij is het gebleven. De reden daarvoor is dat de raadsman tot op heden in gebreke is gebleven met het formuleren van concrete gedragingen die kunnen worden toegerekend aan bepaalde medewerkers van de Belastingdienst.

(...)

Grote delen van de weergave van de feiten zoals geschetst door M. en S. zijn terecht gekomen in de uitspraak op de klacht door de Voorzitter van het managementteam.

(...)

De klachtbehandelaars hebben geen aanleiding gezien de behandelende ambtenaren na het hoorgesprek aanvullend formeel te verzoeken om een reactie...”

Achtergrond

1. Mededeling staatssecretaris van Financiën 5 januari 1994, nr. 10DGM4

“Met de inwerkingtreding van het Voorschrift fiscaal-strafrechtelijke bepalingen per 1 juni 1993 is de Leidraad Algemene wet inzake rijksbelastingen, beschikking van 13 augustus 1962, nr. B2/13 362 vervallen.

Ondanks de intrekking van de Leidraad Algemene wet inzake rijksbelastingen, wordt het in paragraaf 32, tweede lid van deze Leidraad verwoorde beleid gehandhaafd.

Deze bepaling luidt als volgt:

"Ten aanzien van de verplichtingen met betrekking tot de belastingheffing van derden (artikel 49) beperkt het tweede lid van artikel 53 de mogelijkheid zich op een geheimhoudingsplicht te beroepen tot de uitoefenaren van bepaalde zelfstandige beroepen. Hiertoe behoren niet accountants en belastingconsulenten. Van hen dient echter geen inzage te worden geëist van de in de uitoefening van hun beroep aan cliënten verstrekte adviezen en met cliënten gevoerde correspondentie."

2. Algemene wet inzake rijksbelastingen

Artikel 47, eerste lid

"1. Ieder is gehouden desgevraagd aan de inspecteur:

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

Artikel 48, eerste lid

"De in artikel 47, eerste lid, onderdeel b, bedoelde verplichting geldt onverminderd voor een derde bij wie zich gegevensdragers bevinden van degene die gehouden is deze, of de inhoud daarvan, aan de inspecteur voor raadpleging beschikbaar te stellen."

Artikel 52, eerste en tweede lid

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

2. Administratieplichtigen zijn:

- a. lichamen;
- b. natuurlijke personen die een bedrijf of zelfstandig een beroep uitoefenen, alsmede natuurlijke personen die belastbare winst uit onderneming als bedoeld in artikel 3.3 van de Wet inkomstenbelasting 2001 genieten;
- c. natuurlijke personen die inhoudingsplichtige zijn;

d. natuurlijke personen die een werkzaamheid als bedoeld in de artikelen 3.91 en 3.92 van de Wet inkomstenbelasting 2001 verrichten.”

Artikel 53, eerste lid, letter a

“Met betrekking tot administratieplichtigen als bedoeld in artikel 52 zijn de in de artikelen 47 en 48 tot en met 50 geregelde verplichtingen van overeenkomstige toepassing ten behoeve van:

a. de belastingheffing van derden;”

Artikel 53a, eerste lid

“Voor een weigering om te voldoen aan de verplichtingen ten behoeve van de belastingheffing van derden kunnen alleen bekleders van een geestelijk ambt, notarissen, advocaten, procureurs, artsen en apothekers zich beroepen op de omstandigheid, dat zij uit hoofde van hun stand, ambt of beroep tot geheimhouding verplicht zijn.”

Artikel 68, tweede lid

“Degene die ingevolge de belastingwet verplicht is tot:

a. het verstrekken van inlichtingen, gegevens of aanwijzingen, en deze niet, onjuist of onvolledig verstrekt;

b. het voor raadpleging beschikbaar stellen van boeken, bescheiden, andere gegevensdragers of de inhoud daarvan, en deze niet voor dit doel beschikbaar stelt;

c. het voor raadpleging beschikbaar stellen van boeken, bescheiden, andere gegevensdragers of de inhoud daarvan, en deze in valse of vervalste vorm voor dit doel beschikbaar stelt;

d. het voeren van een administratie overeenkomstig de daaraan bij of krachtens de belastingwet gestelde eisen, en een zodanige administratie niet voert;

e. het bewaren van boeken, bescheiden of andere gegevensdragers, en deze niet bewaart;

f. het verlenen van medewerking als bedoeld in artikel 52, zesde lid, en deze niet verleent;

g. het uitreiken van een factuur of nota, en een onjuiste of onvolledige factuur of nota verstrekt;

wordt gestraft met hechtenis van ten hoogste zes maanden of geldboete van de derde categorie.”

3. Algemene wet bestuursrecht

Artikel 9:10

“1. Het bestuursorgaan stelt de klager en degene op wiens gedraging de klacht betrekking heeft, in de gelegenheid te worden gehoord.

2. Van het horen van de klager kan worden afgezien indien de klacht kennelijk ongegrond is dan wel indien de klager heeft verklaard geen gebruik te willen maken van het recht te worden gehoord.

3. Van het horen wordt een verslag gemaakt.”

4. Memorie van Toelichting bij hoofdstuk 9 van de Algemene wet bestuursrecht,

Tweede kamer der Staten-Generaal, vergaderjaar 1997-1998, nr. 25 837

Bladzijde 20

“...Het horen is om meerdere redenen van belang. Niet iedereen is even goed in staat zijn gedachten schriftelijk te formuleren. Daarom moet de gelegenheid worden geboden dat de klager zijn mening mondeling bij het bestuursorgaan naar voren brengt. Het horen kan er ook toe dienen om nadere informatie ter beschikking te krijgen. Door het horen van beide partijen bestaat de gelegenheid naar een oplossing te zoeken voor de problemen die ten grondslag liggen aan de klacht. Een belangrijke doelstelling van de klachtprocedure is het herstel van het geschonden vertrouwen in het bestuur. Door uitwisseling van informatie en wederzijdse inzichten kan het vertrouwen van de klager in het bestuur worden versterkt, ook als hij geen gelijk krijgt. Toepassing van het uitgangspunt van hoor en wederhoor dient voorts de waarheidsvinding. De klager en degene op wiens gedraging de klacht betrekking heeft, dienen beiden in de gelegenheid te worden gesteld op elkaars standpunten te (kunnen) reageren.

Wij hebben ervan afgezien de gang van zaken tijdens het horen uitvoerig vast te leggen. Klachten kunnen immers onderling sterk verschillen. Zo is het aan het bestuursorgaan overgelaten om te beoordelen of het gewenst is de klager en degene op wiens gedraging de klacht betrekking heeft, in elkaars aanwezigheid te laten horen...”