



Rapport

Klacht

Verzoekster, een vennootschap, klaagt erover dat (een ambtenaar van) de Belastingdienst/Randmeren in het kader van een bij haar ingesteld boekenonderzoek:

1. bij herhaling vragen heeft gesteld die reeds waren beantwoord;
2. bij herhaling heeft gevraagd naar stukken die, zoals aangegeven, niet bestaan dan wel waarover zij redelijkerwijs niet kan beschikken, wederom zonder acht te slaan op eerder gegeven antwoorden;
3. ongemotiveerd namens haar gedane verzoeken, gericht op het scheppen van duidelijkheid richting de Belastingdienst heeft afgewezen en heeft nagelaten om een slotgesprek met haar aan te gaan;
4. onjuist, onzorgvuldig en selectief heeft gerapporteerd.

Voorts klaagt verzoekster erover dat de Belastingdienst/Randmeren bij de afhandeling van bovenvermelde klachten de onderdelen 1 en 2 ten onrechte als niet gegrond heeft beoordeeld en zich over de andere twee onderdelen ten onrechte van een oordeel heeft onthouden.

Beoordeling Bevindingen

1. De Belastingdienst heeft in 2006 bij verzoekster een boekenonderzoek ingesteld. De Belastingdienst deed dit teneinde de aanvaardbaarheid van de door verzoekster gedane aangiften vennootschapsbelasting over de jaren 2002 t/m 2004 en omzetbelasting over de jaren 2002 t/m 2005 te kunnen vaststellen. In het kader van dat boekenonderzoek legde de Belastingdienst bij brief van 29 mei 2006 - onder verwijzing naar artikel 8 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb) - aan verzoekster vragen voor over onder meer de door haar aan een in het buitenland gevestigde rechtspersoon betaalde zogeheten licensing fees en over de aan een door haar ingeschakelde adviseur betaalde onkostenvergoeding. Wat betreft de licensing fees vroeg de Belastingdienst onder meer naar de contracten tussen verzoekster en de buitenlandse rechtspersoon en naar een berekening met onderbouwing die de fees van 55 % van de omzet zouden rechtvaardigen. Over de aan de adviseur betaalde onkostenvergoeding gaf de Belastingdienst aan dat de gestelde promotiekosten aannemelijk gemaakt moesten worden door inzicht te geven in het directe promotiewerk per plaats en land en de groei van leveringen aan dat land. Verder vroeg de Belastingdienst met betrekking tot de door de adviseur gedeclareerde kosten naar een lijst met al zijn activiteiten per jaar voor verzoekster. De Belastingdienst gaf aan de reis- en onkosten van die adviseur over 2001 te zullen corrigeren en in de loonbelasting te gaan betrekken.

2. Verzoekster reageerde daarop op 28 juni 2006 schriftelijk. Samengevat hield die reactie in dat genoemd artikel van de Wet Vpb in dit geval toepassing mist omdat de buitenlandse rechtspersoon niet deelneemt aan de leiding van of het toezicht op het bedrijf van verzoekster en ook niet deelneemt in het kapitaal van verzoekster. Verzoekster gaf aan feitelijk niet te beschikken over informatie over de in het buitenland gevestigde rechtspersoon en daarover ook niet te hoeven beschikken. Zij verwees de Belastingdienst naar die rechtspersoon voor het geval de Belastingdienst nog verdere vragen zou hebben ten aanzien van die rechtspersoon. Wat betreft de door de adviseur gedeclareerde kosten wees verzoekster er op dat de vraag niet relevant was omdat geen sprake was van gelieerdheid met hem.

3. Daarop wendde de Belastingdienst zich bij brief van 10 juli 2006 opnieuw met de desbetreffende vragen tot verzoekster, nu onder verwijzing naar artikel 47 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Awr). Daarbij wees de Belastingdienst verzoekster er op dat de door haar geclaimde kosten van de licensing fees en de desbetreffende onkostenvergoeding niet alleen aangetoond moesten worden, maar dat ook aannemelijk gemaakt moest worden dat die kosten zakelijk waren en daarvoor was het overleggen van de in de brief van 29 mei 2006 gevraagde gegevens waaruit zulks zou blijken noodzakelijk. De Belastingdienst voegde daaraan toe dat het eventuele niet-beantwoorden van die vragen zou worden beschouwd als een weigering tot het verstrekken van inlichtingen en gaf aan dat de consequentie daarvan zou zijn dat die kosten niet geaccepteerd zouden worden en dat de winst daarmee zou worden gecorrigeerd. Onder de mededeling dat de Belastingdienst de buitenlandse rechtspersoon niet kon bevragen liet de Belastingdienst verzoekster nog weten dat de geclaimde kosten, kosten van verzoekster waren en dat zij ze dus aannemelijk moest maken.

4. Bij brief van 25 juli 2006 reageerde verzoekster op de brief van de Belastingdienst van 10 juli 2006. Wat betreft de zakelijkheid van de aan de adviseur toegekende onkostenvergoeding liet verzoekster de Belastingdienst weten dat zij die kosten voor haar rekening heeft genomen vanwege het feit dat die adviseur haar belangrijkste raadgever is en dat zij het destijds opportuun had geacht die kosten te dragen ter wille van de goede relatie tussen haar en die adviseur. Net zoals ten aanzien van de kosten van de licensing fees gaf verzoekster te kennen dat die kosten zijn gemaakt met het oog op de zakelijke belangen van haar onderneming. Wat betreft die fees liet verzoekster de Belastingdienst weten dat zij daarvoor uiteraard liever een lagere prijs zou hebben betaald, maar dat zulks eenvoudigweg niet tot de mogelijkheden behoorde. Daaraan voegde verzoekster nog toe dat het haar goed recht was zich daar bij neer te leggen en dat zulks niet ter beoordeling van de Belastingdienst staat. Tot slot deelde verzoekster de Belastingdienst mee dat zij - voor zover zij bij machte was - alle gegevens en inlichtingen had verstrekt die voor de belastingheffing ten aanzien van haar onderneming van belang kunnen zijn, naast het gegeven dat de Belastingdienst volgens haar alle relevante stukken heeft kunnen inzien.

5. De Belastingdienst reageerde daarop bij brief van 7 september 2006 onder meer als volgt:

"Ik stel u vragen over de licensing fees en de onkostenvergoeding.

U geeft mij geen antwoord op deze vragen, zie mijn brieven van 29 mei en 10 juli 2006.

Indien u niet mijn vragen beantwoord, wordt dit beschouwd als een weigering tot beantwoorden en volgt een omkering van de bewijslast bij een correctie.

De vragen die ik gesteld heb, zijn zeer ter zake doende en relevant voor mijn onderzoek.

Ik geef u nog tot 18 september 2006 de gelegenheid mijn vragen alsnog te beantwoorden.

Wanneer de vragen niet beantwoord worden, wordt dit beschouwd als een weigering om aan artikel 47 (Awr, N.o.) te voldoen.

Het gevolg is dat ik de kosten en licensing fees niet accepteer en corrigeer in de winst.

Het spijt me dat ik op deze manier moet werken, maar u laat me geen keus."

6. Namens verzoekster werd daarop bij brief van 6 oktober 2006 gereageerd nadat tussen verzoeksters gemachtigde en de controlerend ambtenaar van de Belastingdienst nog telefonisch contact was geweest waarbij uitstel van beantwoording van de vragen tot 6 oktober 2006 was overeengekomen.

In de brief werd namens verzoekster informatie gegeven over haar activiteiten, haar bedrijfsstructuur en de activiteiten van de adviseur aan wie zij de onkostenvergoeding had betaald. Ook werd daarin meegedeeld wie haar (drie) aandeelhouders waren en welk belang zij in het bedrijf van verzoekster hebben.

Verder werd aan de Belastingdienst meegedeeld dat de buitenlandse rechtspersoon de houder van de licenties van haar producten is en dat haar in de brief met naam genoemde aandeelhouders voor zover zij wist geen belang hebben in die rechtspersoon. Tussen haar en de buitenlandse rechtspersoon was in 2001 een eerste overeenkomst

getekend waarbij aan verzoekster het recht werd verstrekt om:

- een bepaalde naam te gebruiken;
- producten onder die naam te marketen, verkopen en distribueren;
- op exclusieve basis de merknaam van bepaalde producten te gebruiken.

Als tegenprestatie moet zij een bepaald percentage van de opbrengst per product afdragen als licensing fees. Verzoekster heeft een jaar later de hoogte van die fees heronderhandeld en weten terug te brengen hetgeen in een tweede overeenkomst is vastgelegd. Verzoekster zond als bijlage een kopie van die overeenkomst mee.

In de brief zette verzoekster ook uiteen dat voor een succesvolle distributie van haar producten de bekendheid daarvan essentieel was en dat en waarom men voor het promoten daarvan voor een belangrijk deel aangewezen is op het gebruikmaken van het netwerk van de adviseur aan wie zij voor zijn promotieactiviteiten een vergoeding betaalt.

Wat betreft de onderbouwing van de betaling van een bepaald percentage van de omzet als licensing fees aan die rechtspersoon wees verzoekster er op dat dit het resultaat was van de onderhandelingen tussen haar en die rechtspersoon.

Op het punt van de gevraagde onderbouwing van de promotiekosten van de adviseur stelde verzoekster - onder verwijzing naar de gegeven uitleg van het belang van de promotieactiviteiten - dat de adviseur aldus bijdraagt aan de marketing van haar producten, maar dat het lastig is om in exacte cijfers te benadrukken wat de jaarlijkse bijdrage van die activiteiten in de omzet is. Onder overlegging van een jaaroverzicht van de gemaakte promotiekosten deelde zij de Belastingdienst mee dat die bijdrage in elk geval de jaarlijks door die adviseur gedeclareerde kosten overschrijdt. In dit kader wees verzoekster de Belastingdienst er op dat men tijdens het boekenonderzoek al inzage had gegeven in haar administratie, waartoe ook de overzichten van de gemaakte adviseurskosten behoren. Met een verwijzing naar wettelijke beperkingen ten aanzien van het zelf ontplooiën van promotieactiviteiten (zie onder 8) gaf verzoekster aan dat ze in grote mate afhankelijk was van het op informele wijze promoten van de producten en dat de adviseur als ontwikkelaar van die producten daartoe uitermate geschikt is. Zij liet de Belastingdienst als conclusie dan ook weten dat er geen grond is voor een correctie ten aanzien van de onderhavige kosten aangezien deze gemaakt zijn met het oog op haar zakelijke belangen, waarbij verzoekster er, refererend aan jurisprudentie op dit punt op wees dat in beginsel noch de Belastingdienst noch een rechter mag treden in de vraag of de daarop berustende uitgaven ook zakelijk verantwoord zijn.

Verzoekster besloot haar brief van 6 oktober 2006 met de mededeling dat zij ervan uit ging dat zij met die brief de vragen van de Belastingdienst had beantwoord, waarbij zij aangaf bereid te zijn eventuele vervolgvragen of verzoeken om informatie te beantwoorden, mits zij daartoe in staat zou zijn.

7. Met excuses voor de late reactie ging de Belastingdienst bij brief van 7 februari 2007 allereerst in op de stelling van verzoekster dat zij al inzage had gegeven in haar administratie. De Belastingdienst merkte op dat de administratie zoals die op dat moment bij verzoeksters onderneming aanwezig was, was ingezien, maar dat op geen enkele wijze kon worden vastgesteld of die compleet was.

Verder liet de Belastingdienst weten dat er geen sprake was van een toetsing of kosten zakelijk verantwoord zijn, maar wel dat het aan verzoekster was om aan te tonen dat die kosten zakelijk zijn. In dat verband hield de Belastingdienst verzoekster voor dat de desbetreffende adviseur niet bij haar in dienst was en dat er in de administratie geen contract met die adviseur was aangetroffen. Voor het geval een dergelijk contract er wel was, vroeg de Belastingdienst verzoekster om inzage daarvan. Ingeval er geen contract was met die adviseur vroeg de Belastingdienst - daarbij stellend dat geen enkel ander bedrijf zulks doet - waarom verzoekster die adviseur dan betaalde zonder daartoe contractueel of anderszins verplicht te zijn. Voorts gaf de Belastingdienst aan dat men niet kon vaststellen wat die adviseur deed omdat men alleen maar reis- en verblijfkosten van die adviseur zag en de meegezonden factuur ook geen inzicht verschafte in de feitelijke activiteiten van die adviseur. In dat kader stelde de Belastingdienst verzoekster diverse vragen over (het eventuele bedrijf van) die adviseur. Zo vroeg de Belastingdienst of de desbetreffende kosten geen privé-kosten van de adviseur waren, of hij een bedrijf had en zo ja, waar dat was gevestigd. Daarnaast stelde de Belastingdienst verzoekster de vraag of de adviseur alleen kosten bij haar declareerde en in welk land hij woonachtig was, daarbij wijzend op het feit dat de factuur een adres in Zwitserland vermeldde, maar een rekeningnummer in Duitsland noemde.

In verband met de licensing fees vroeg de Belastingdienst verzoekster om inzage in gegevens waarmee verzoekster, naar de Belastingdienst aannam, gecontroleerd zou hebben of de licenties echt waren en geregistreerd waren op naam van de buitenlandse rechtspersoon, dit omdat verzoekster had gesteld dat die rechtspersoon de houder was van die licenties en er - naar de stelling van verzoekster - geen gelieerdheid of verwevenheid was tussen haar en die rechtspersoon.

Waar het ging om de aandeelhouders van verzoekster, vroeg de Belastingdienst naar de woonplaatsen van hen en voorts stelde de Belastingdienst verzoekster de vraag of zij ook aandeelhouders waren van andere bedrijven.

De Belastingdienst besloot de brief met de mededeling dat zodra de nu gevraagde gegevens zouden zijn ontvangen de mogelijkheid van een internationaal onderzoek zou worden bezien, maar dat men in ieder geval verzoekster dan meteen zou meedelen of er nog vervolgonderzoek zou worden ingesteld.

8. Bij brief van 3 april 2007 reageerde verzoekster op de brief van de Belastingdienst van 7 februari 2007. Op het punt van de promotiekosten van de adviseur benadrukte verzoekster nogmaals dat het niet eenvoudig is haar producten te promoten omdat het wettelijk niet is toegestaan bij die producten te verwijzen naar ziektes en indicaties omdat haar producten alternatieve geneesmiddelen zijn. Daarom is de promotie van die producten voor een belangrijk deel gebaseerd op het gebruikmaken van het netwerk van de adviseur die, naar verzoekster stelde, een autoriteit is op zijn gebied. In dat verband verwees verzoekster naar studies die hij heeft uitgevoerd naar haar producten en naar publicaties over de

resultaten van die studies. Daarbij stelde verzoekster dat als die studies/publicaties door andere instellingen zouden zijn gedaan, de kosten daarvan vele malen hoger zouden zijn geweest dan de aan de adviseur betaalde vergoeding voor zijn promotieactiviteiten.

Verder bracht verzoekster onder meer nog naar voren dat men de adviseur veelvuldig als referentie gebruikte omdat hij haar producten al geruime tijd aan zijn patiënten voorschreef en dus veel ervaring had op het punt van het gebruik van de producten. Wat betreft de vergoeding merkte verzoekster nog op dat zeker niet alle door de adviseur gemaakte kosten worden vergoed. Daarbij verweerde verzoekster zich tegen de stelling van de Belastingdienst dat geen enkel bedrijf kosten betaalt aan iemand zonder daartoe op enigerlei wijze verplicht te zijn, door naar voren te brengen dat een afspraak als zij met de adviseur heeft in de medische wereld eerder regel dan uitzondering is. Overigens wees verzoekster er op dat met de adviseur een mondelinge afspraak was gemaakt over de vergoedingen en dat een onderliggend contract geen vereiste is voor de aftrekbaarheid van de door haar ter zake gemaakte kosten. Om de Belastingdienst inzicht te geven in de promotionele activiteiten van de adviseur zond verzoekster een bijlage mee waarop diverse documenten en internetlinks waren vermeld aan de hand waarvan de Belastingdienst zich zou kunnen vergewissen van die activiteiten. Onder de vermelding dat de adviseur in Zwitserland woonachtig en werkzaam was ging verzoekster nog in op de opmerking van de Belastingdienst betreffende het feit dat de factuur van de adviseur een adres in Zwitserland vermeldt, maar een bankrekeningnummer in Duitsland. Verzoekster liet weten dat omdat zowel zij als haar adviseur een bankrekening in Duitsland hebben, het voordeliger is betalingen via die rekeningen te verrichten om aanzienlijke in Zwitserland te betalen bankkosten te voorkomen.

Wat betreft de licensing fees merkte verzoekster allereerst op dat men de Belastingdienst daarover in de brief van 6 oktober 2006 uitgebreid had geïnformeerd. Verzoekster deelde in verband met de daarover door de Belastingdienst gestelde vraag mee dat de licentierechten niet internationaal waren geregistreerd, er daarbij op wijzend dat dat overigens niet vereist is. Daarbij gaf zij aan dat zij tot op heden in elk geval geen enkele redenen had om te twijfelen aan de echtheid van de aan haar verstrekte licenties. Zij stelde vertrouwen te hebben in de winstgevendheid van die licenties, daarbij verwijzend naar de in de laatste jaren behaalde winstmarge. Op grond van die winstcijfers stelde verzoekster ook geen redenen te hebben te twijfelen aan de zakelijkheid van de door haar betaalde fees, die uiteindelijk op 45 á 55 % van de opbrengsten zijn gesteld. Op het punt van die fees herhaalde verzoekster onder verwijzing naar haar brief van 6 oktober 2006 dat zij slechts inzage kon geven in documenten die in haar bezit waren en waarover zij redelijkerwijs kon beschikken en dat zij volledige inzage had gegeven in haar administratie.

Verder verstrekte verzoekster een kopie van de akte van aandelenoverdracht waarin de adressen van de aandeelhouders waren vermeld. Op dit punt liet zij nog weten dat voor zover haar bekend de aandeelhouders geen belang hebben in de buitenlandse rechtspersoon en dat zij niet bekend was met een eventueel aandeelhouderschap bij

andere bedrijven. Verzoekster vroeg zich op dit punt wel af wat de relevantie van de desbetreffende vraag was in relatie tot haar fiscale positie. Onder het uitspreken van de bereidheid eventuele nadere vragen te beantwoorden gaf verzoekster tot slot aan het op prijs te stellen als - in geval nog steeds een internationaal onderzoek zou worden overwogen - dan vooraf met haar van gedachten zou worden gewisseld over de noodzaak en reikwijdte van een dergelijk onderzoek.

9. Bij brief van 29 augustus 2007 reageerde de Belastingdienst op verzoeksters brief van 3 april 2007.

Op het punt van de promotiekosten deelde de Belastingdienst verzoekster mee dat niet werd getoetst of die kosten zakelijk verantwoord waren, maar dat de aan verzoekster gestelde vraag was en is om aan te tonen dat die kosten zakelijk zijn.

In dat verband ging de Belastingdienst weer in op de verhouding tussen verzoekster en haar adviseur en diens positie: niet in dienst van verzoekster, geen contract tussen adviseur en verzoekster. Daarbij herhaalde de Belastingdienst de stelling dat geen enkel bedrijf kosten betaalt aan iemand zonder daartoe contractueel of anderszins verplicht te zijn. Ook herhaalde de Belastingdienst de vraag waarom verzoekster wel betaalt zonder daartoe verplicht te zijn. Daaraan knoopte de dienst de vraag vast naar een contract tussen verzoekster en haar adviseur dat aantoont dat die adviseur voor verzoekster werkt en welk werk hij verricht. Nogmaals stelde de Belastingdienst dat de overgelegde factuur op geen enkele wijze daarin inzicht verschafte en dat de Belastingdienst dus niet kan vaststellen wat de adviseur doet, hetgeen ook geldt voor andere jaren.

Wat betreft die adviseur deelde de Belastingdienst verzoekster mee dat uitgebreide raadpleging van het internet geen enkel beeld van de adviseur had opgeleverd, terwijl diens naam naar de mening van de Belastingdienst op het gebied van de desbetreffende producten absoluut op het internet te traceren moet zijn als die adviseur, zoals gesteld, een autoriteit is op het desbetreffende gebied. Onder de mededeling dat ook op de sites van verzoekster en de buitenlandse ondernemingen van de buitenlandse rechtspersoon de naam van de adviseur niet was vermeld, vroeg de Belastingdienst verzoekster naar bewijs van de bekendheid van de adviseur.

Evenals in de brief van 7 februari 2007 vroeg de Belastingdienst of de desbetreffende kosten geen privé-kosten van de adviseur waren, of hij een bedrijf had en zo ja, waar dat was gevestigd. Daarnaast stelde de Belastingdienst verzoekster wederom de vraag of de adviseur alleen kosten bij haar declareerde en in welk land hij woonachtig was, daarbij wijzend op het feit dat de factuur een adres in Zwitserland vermeldt, maar een rekeningnummer in Duitsland noemt. De Belastingdienst meldde bij dit laatste dat men bij ontvangst van dat adres contact kan opnemen met de buitenlandse belastingdiensten om het een en ander te verifiëren.

Op het punt van de licensing fees bracht de Belastingdienst naar voren dat ten aanzien hiervan raadpleging van het internet geen inzicht had opgeleverd ten aanzien van de inhoud van de producten en ook niet of er sprake was van beschermde producten. Volgens de Belastingdienst was de buitenlandse rechtspersoon niet bekend op het internet, hetgeen de Belastingdienst onlogisch achtte nu die rechtspersoon volgens verzoekster houder was van de licenties. Omdat - naar de mening van de Belastingdienst - geen enkel bedrijf een zeer hoge vergoeding aan een ander bedrijf betaalt zonder garanties dat dat bedrijf de houder is van de rechten op het product, stelde de Belastingdienst dat verzoekster dus zonder meer gecontroleerd zal hebben of de licenties echt zijn en geregistreerd zijn op naam van de buitenlandse rechtspersoon. Op grond van die stelling vroeg de Belastingdienst nogmaals om inzage in die controlegegevens.

Aan het slot van de brief meldde de Belastingdienst nog dat de vragen essentieel waren voor de belastingheffing ten laste van verzoekster en wees zij - onder het citeren daarvan - verzoekster nogmaals op de verplichtingen ingevolge artikel 47 Awr. De Belastingdienst gaf aan de gevraagde gegevens graag voor 21 september 2007 te ontvangen.

10. Bij brief van 14 september 2007 liet verzoekster in reactie op de laatste brief van de Belastingdienst allereerst weten dat zij niet goed begreep waarom die dienst nu opnieuw precies dezelfde vragen stelde als in de eerdere brief van 7 februari 2007, terwijl zij die vragen bij brief van 3 april 2007 al zo goed als mogelijk had beantwoord.

Verder gaf verzoekster aan dat zij, omdat zij geen belang had bij een voortdurende herhaling van zetten, de adviseur bereid had gevonden zijn verhaal schriftelijk, desgewenst (ook) mondeling, aan de Belastingdienst te doen toekomen. Daarbij liet zij de Belastingdienst - onder verwijzing naar het feit dat de Belastingdienst vijf maanden nodig had gehad om te reageren op haar brief van 3 april 2007 - weten aan te nemen dat er geen bezwaar bestond tegen een korte verlenging van de door de Belastingdienst gestelde reactietermijn.

Verzoekster gaf overigens nog aan niet te begrijpen waarom de zoektocht van de Belastingdienst op het internet geen beeld van de adviseur had opgeleverd. Verzoekster noemde in verband daarmee het aantal hits dat bij de naam van die adviseur wordt gehaald bij een bepaalde internet-zoekmachine. Daarnaast verwees verzoekster de Belastingdienst nog naar de website van de kliniek waar de adviseur werkzaam is.

11. Op 8 oktober 2007 zond verzoekster de Belastingdienst een kopie van de brief die haar adviseur gedateerd 29 september 2007 had opgesteld. In haar brief herhaalde verzoekster dat de adviseur de bereidheid had ook een gesprek met de Belastingdienst aan te gaan.

De adviseur liet de Belastingdienst in zijn brief weten dat hij met verzoekster een mondelinge overeenkomst had, inhoudende dat een deel van zijn reiskosten door verzoekster werd vergoed als hij promotieactiviteiten voor haar ontplooië. Daarbij

refereerde hij aan het belang dat verzoekster hechtte aan promotie-activiteiten door een deskundige omdat promotie anderszins van de producten wettelijk verboden is. De adviseur verwees de Belastingdienst naar diverse internet-links waar een onderbouwing te vinden zou zijn van zijn promotie-activiteiten ten behoeve van verzoekster. Waar de vragen van de Belastingdienst betrekking hadden op een rekening van een bank in een bepaalde plaats in Duitsland, gaf de adviseur aan dat hij die rekening al sinds zijn geboorte daar had en dat voor het gebruik van deze rekening gekozen was om de bankkosten voor verzoekster te reduceren omdat die kosten tussen banken binnen de Europese Unie lager zijn dan die met een bank die gevestigd is buiten de euro-zone.

12. De Belastingdienst reageerde bij brief van 9 oktober 2007 op verzoeksters brief van 8 oktober 2007 en de daarbij gevoegde brief van verzoeksters adviseur gedateerd

29 september 2007. De Belastingdienst liet weten het weinig zinvol te achten een gesprek te hebben met de adviseur van verzoekster. Verder gaf de Belastingdienst aan de discussie over de vraag of de adviseur al dan niet bekend was, op dat moment weinig zinvol te achten.

Onder verwijzing naar het feit dat de Belastingdienst in de brief van 29 augustus 2007 en ook daarvoor een aantal vragen had gesteld liet de Belastingdienst verzoekster weten:

"...Deze (vragen, N.o.) herhaal (ik, N.o.) hier nog maar eens....".

Vervolgens volgde voor het overgrote deel zowel ten aanzien van de promotie-kosten als de licensing fees een exacte herhaling van de stellingen en vragen.

Aan het slot van de brief gaf de Belastingdienst aan inzage in de gevraagde gegevens te willen voor 1 november 2007.

13. In haar reactie van 30 oktober 2007 liet verzoekster de Belastingdienst weten dat ze geconstateerd had dat die dienst in de brief van 9 oktober 2007 ..."voor de zoveelste keer"...dezelfde vragen heeft gesteld die zij al eerder zo goed mogelijk had beantwoord. Onder verwijzing naar haar brief van 8 oktober 2007 en de daarbij meegezonden brief van de adviseur, ging zij er vanuit dat die brief en de brief van de Belastingdienst van

9 oktober 2007 "...elkaar hebben gekruist, zodat de door u gestelde vragen thans in (meer dan) voldoende mate zijn beantwoord...".

Wat betreft de door de Belastingdienst voor 1 november 2007 gevraagde gegevens vroeg verzoekster zich af in welke documenten de Belastingdienst inzage wenste. Onder het uitspreken van de bereidheid om aan dat verzoek mee te werken, wees verzoekster nogmaals op haar opmerkingen in haar brieven van 6 oktober 2006 en 3 april 2007, inhoudende dat zij de Belastingdienst slechts inzage kon geven in de documenten die zij in bezit had en waarover zij redelijkerwijs kon beschikken en dat zij reeds volledig inzage had

gegeven in haar administratie. Verzoekster voegde daaraan toe dat zij de Belastingdienst tevens had aangeboden om in een gesprek samen met haar adviseur een toelichting te geven, als dat nodig mocht zijn. Zij besloot haar reactie met de mededeling dat zij - teneinde misverstanden en herhalingen te voorkomen - herhaaldelijk vergeefs had getracht telefonisch contact op te nemen, op grond waarvan zij - onder de aanname dat de door de Belastingdienst genoemde termijn zou worden opgeschort - het verzoek deed met haar contact op te nemen.

14. De Belastingdienst reageerde op verzoeksters laatste brief bij brief van 28 november 2007. De Belastingdienst liet weten van mening te zijn dat er tot dan toe geen concreet antwoord was verkregen op de gestelde vragen. De Belastingdienst deelde mee: "...Ik krijg wel antwoord van u, maar u verstrekt mij de essentiële antwoorden en stukken niet...".

Onder het aanhalen van het eerste en tweede lid van artikel 47 Awr (zie Achtergrond onder II.2), deelde de Belastingdienst verzoekster mee dat het niet meewerken aan de beantwoording van de gestelde vragen op dat moment beschouwd werd als een weigering te voldoen aan de inlichtingenplicht van genoemd artikel. De Belastingdienst wees er daarbij op dat dit een omkering van de bewijslast tot gevolg heeft. (zie Achtergrond onder II.1).

Op het punt van de promotiekosten en de licensing fees herhaalde de Belastingdienst de eerder - onder meer in de brieven van 7 februari 2007, 29 augustus 2007 en 9 oktober 2007 - verwoorde stellingen c.q. vragen. Wat betreft de in aftrek geclaimde promotiekosten stelde de Belastingdienst, na te hebben laten weten op dat moment maar even in het midden te laten of de adviseur een autoriteit was op zijn gebied, dat verzoekster er tot dan toe niet in was geslaagd aannemelijk te maken dat de promotiekosten, zijnde reis- en verblijfkosten van de adviseur, zakelijke kosten waren. Daarom, zo liet de Belastingdienst weten, werden die kosten over de jaren 2002 t/m 2006 gecorrigeerd. Met betrekking tot de licensing fees liet de Belasting als conclusie weten dat het overgelegde contract geen inzicht bood in de juridische basis van de betaalde vergoeding en dat ook op dat punt de winst van verzoekster met de aan de buitenlandse rechtspersoon betaalde bedragen gecorrigeerd werd. Daarbij verwees de Belastingdienst naar de - na het opleggen van de aanslagen - aan te wenden middelen van bezwaar en beroep.

15. Op 6 december 2007 zond de Belastingdienst verzoekster vervolgens een afschrift van het op 2 december 2007 gedateerde rapport dat naar aanleiding van het bij verzoekster ingestelde boekenonderzoek was opgemaakt.

In dat rapport was onder meer het volgende vermeld:

"De grootaandeelhoudster mevrouw D. is volgens verklaring van de heer B. (naam bestuurder van verzoekster; N.o.) de partner van de heer P. (naam adviseur van verzoekster)."

Verder bevatte het rapport op het punt van de licensing fees de volgende passages:

"...Omdat het niet duidelijk was op welke grond (verzoekster; N.o.) een zo hoge licensing fees moet betalen aan X. (de buitenlandse rechtspersoon; N.o.) heb ik diverse malen, schriftelijk (...) directe vragen gesteld. Tot heden toe heb ik geen concreet antwoord gekregen op de door mij gestelde vragen.

Er wordt wel een antwoord gegeven, maar (verzoekster of haar gemachtigde; N.o.) verstrekken mij de essentiële antwoorden en stukken niet.

(...)

Er wordt (...) gesteld in de brieven dat X. de houder is van de licenties

(...)

Raadpleging van het internet geeft geen enkel gegeven, wat de voedingssupplementen (van medicijnen wordt niet gesproken) nu bevatten en ook niet dat het een beschermd product is met een geregistreerd octrooi of iets dergelijks. Zelfs de merknamen zijn, voor zover na te gaan, niet beschermd. X. is niet bekend op het internet, wat erg onlogisch voorkomt, want dit bedrijf zou de houder zijn van de licenties.

Er wordt (...) gesteld dat er geen enkele verwevenheid of gelieerdheid is tussen (verzoekster; N.o.) en X. Uitgaande van dit gegeven stel ik het volgende: Geen enkel bedrijf betaalt een zeer hoge vergoeding aan een ander willekeurig bedrijf, zonder de garanties dat dit bedrijf echt de houder van de rechten of licenties of het octrooi is van dit product. (Verzoekster; N.o.) zal dus zonder meer gecontroleerd hebben of de licenties/rechten/octrooien echt zijn en geregistreerd zijn op naam van X.

Om tot een betalingsverplichting te komen, zijn deze gegevens bijzonder essentieel. Als X. niet de houder is van de rechten/licenties/octrooien bestaat er juridisch geen enkele verplichting om te betalen.

Deze gegevens heeft belastingplichtige, ondanks diverse zowel mondelinge als schriftelijke verzoeken, geweigerd te verstrekken.

Belastingplichtige heeft niet aangetoond dat X. de houder is van de rechten/licenties/octrooien.

Ik beschouw het niet meewerken aan de beantwoording van de door mij gestelde vragen als een weigering van de inlichtingenplicht artikel 47 Algemene wet inzake rijksbelastingen. Dit heeft als gevolg dat de bewijslast bij belastingplichtige komt te liggen.

De betaalde licensing fees worden door mij niet als kosten beschouwd, maar gezien als winstverdeling.

De winst wordt dan ook met de volgende bedragen gecorrigeerd:..."

Op het punt van de promotiekosten herhaalde de Belastingdienst in het rapport de tijdens het boekenonderzoek aan verzoekster gedane mededeling dat niet getoetst werd of die kosten zakelijk verantwoord waren maar of die kosten zakelijke kosten waren. Ter zake vermeldde het rapport het volgende:

"...P. (de adviseur van verzoekster; N.o.) is niet in dienst van (verzoekster; N.o.), officieel heeft hij helemaal niets met het bedrijf te maken. Ik doe geen uitspraak of de heer P. autoriteit is op zijn gebied. In de administratie is geen enkel contract aanwezig, waarin geregeld is wat de activiteiten van de heer P. zijn voor (verzoekster; N.o.). Ik heb diverse malen gevraagd om een contract en om de zakelijkheid van de betalingen aannemelijk te maken. Dit werd niet overlegd. Geen enkel bedrijf betaalt iemand immers een onkostenvergoeding zonder daartoe verplicht te zijn.

Nergens heb ik kunnen achterhalen wat de heer P. nu precies voor het bedrijf gedaan heeft. Er zijn alleen maar onkosten betaald in de vorm van reis- en verblijfkosten in Europa en Azië. Op geen enkele wijze is van de rekeningen af te leiden wat er zakelijk gedaan is. De (...) aangeleverde factuur 2004 toont ook op geen enkele wijze aan wat de activiteiten van de heer P. voor (verzoekster; N.o.) zijn.

Ook de vraag in welk land hij woonachtig is, is niet beantwoord. (...).

Het is aan (verzoekster; N.o.) om aannemelijk te maken dat dit zakelijke kosten zijn. Tot heden toe is het bedrijf niet geslaagd. Ik corrigeer daarom de kosten van 2002 t/m 2004..."

In het rapport werd nog vermeld welke - substantiële - gevolgen de correcties hadden op de belastbare winst en dat er over de jaren 2002 tot en met 2004 navorderingsaanslagen vennootschapsbelasting zouden worden opgelegd.

16. Vervolgens diende verzoekster bij brief van 20 december 2007 bij de Belastingdienst een klacht in over het uitgevoerde boekenonderzoek. Die klacht bevatte de onderdelen zoals die in een later stadium ook aan de Nationale ombudsman werden voorgelegd. Wat betreft klachtonderdeel 4 bracht verzoekster naar voren dat het naar haar mening onjuist en onzorgvuldig was dat de rapportage vermeldde dat de bestuurder van verzoekster had verklaard dat de grootaandeelhouder de partner is van de adviseur van verzoekster. Naar verzoekster stelde had haar bestuurder dat nimmer verklaard en bovendien was het gestelde partnerschap feitelijk onjuist. Verder achtte verzoekster het rapport onjuist op het punt van de vermelding dat de gestelde vragen niet waren beantwoord.

Voorts gaf verzoekster in haar klachtbrief aan dat zij zich niet aan de indruk kon onttrekken dat de door haar verstrekte informatie - in het bijzonder die welke zij had verstrekt in haar brieven van 6 oktober 2006 en 3 april 2007 - niet of nauwelijks in het rapport was vermeld, hetgeen haar tot de kwalificatie "selectieve wijze van rapporteren" bracht. Naar de mening

van verzoekster had de behandelend medewerker haar en haar adviseur eerst de gelegenheid moeten geven om hun zienswijze naar voren te brengen alvorens te besluiten tot het opleggen van aanzienlijke correcties zonder deugdelijke onderbouwing. Volgens verzoekster zou het bij een zorgvuldige wijze van rapporteren hebben gepast als haar antwoorden en schriftelijke reacties in het rapport zouden zijn opgenomen alvorens gemotiveerd zou zijn aangegeven waarom de Belastingdienst toch besloten had af te wijken van haar aangiften. Al met al was verzoekster van mening dat de "...onjuiste, onzorgvuldige en selectieve wijze van rapporteren..." onbehoorlijk was.

17. Bij brief van 28 januari 2008 handelde de Belastingdienst - na een hoorgesprek met de gemachtigde van verzoekster - de klacht van verzoekster af. Onder meer liet de Belastingdienst de gemachtigde weten dat in het kader van de klachtbehandeling fiscaal-technische zaken niet aan de orde kunnen komen, dit op grond van het bepaalde in de Algemene wet bestuursrecht. Daarom, zo deelde de Belastingdienst mee, werd niet ingegaan op "...de gewraakte wijze van rapporteren, de weergave van de feiten in het controlerapport en de fiscale duiding daarvan..."

Ten aanzien van de klachtonderdelen betreffende het bij herhaling stellen van dezelfde vragen en het bij herhaling vragen naar stukken (de klachtonderdelen 1 en 2) gaf de Belastingdienst aan dat, zoals in het hoorgesprek al was verwoord, men zich de verbazing over de wijze van vragen stellen wel enigszins kon indenken. Anderzijds, zo liet de Belastingdienst weten, had men er begrip voor dat de controlerend ambtenaar

"...- gezien de kennelijk ingewikkelde en met grote financiële belangen gepaard gaande fiscale materie die aan de orde was - zich op gedegen en zorgvuldige wijze moest vergewissen van de voor hem belangrijke punten..."

Daaraan voegde de Belastingdienst het volgende toe: "...Ten aanzien van de in uw ogen opgetreden herhaling van zetten van de kant van (naam controlerend ambtenaar, N.o.) en ook voor wat betreft uw grieven omtrent het vragen naar - volgens u - niet bij uw cliënt aanwezige informatie, begrijp ik wel dat dit op een enkel punt onhandig over is gekomen. Daar uw antwoorden op de door hem gestelde vragen niet altijd even helder en compleet zijn geweest, is het ook weer niet zo verwonderlijk dat (naam controlerend ambtenaar, N.o.) een zekere vasthoudendheid ten toon heeft gespreid..." De Belastingdienst concludeerde ten aanzien van de klachtonderdelen 1 en 2 dat er geen behoorlijkheidsgrenzen waren overschreden en dat de klachten dan ook ongegrond werden geacht.

Wat betreft het punt dat ongemotiveerd verzoeken waren afgewezen gericht op het anderszins op gang brengen van communicatie, deelde de Belastingdienst verzoekster mee dat de behandelend medewerker had verzekerd dat van zijn kant wel degelijk herhaaldelijk was geprobeerd met verzoekster in contact te komen. Over het klachtonderdeel dat inhield dat er geen slotgesprek was gehouden, merkte de

Belastingdienst op dat dit kennelijk niet is gebeurd in verband met de mogelijke verjaring van één van de in de controle betrokken belastingjaren. Gegeven de omstandigheden - onder meer de aanwezige tijdsdruk en ook de gerechtvaardigde verwachting dat een eindgesprek de (fiscale) standpunten toch niet tot elkaar zou hebben gebracht - achtte de Belastingdienst het achterwege blijven van een slotgesprek niet onlogisch en wel verdedigbaar, zij het dat men zich kon voorstellen dat de gemachtigde of haar cliënt er prijs op zou hebben gesteld als een eindgesprek nog wel tot de mogelijkheden had behoord.

Ten aanzien van de onder 3 en 4 behandelde klachtonderdelen stelde de Belastingdienst in de klachtafhandelingsbrief dat men zowel voor de mening van de gemachtigde als voor de gevolgde handelwijze van de dienst begrip kon opbrengen, hetgeen de Belastingdienst tot de slotsom bracht daarover geen oordeel te kunnen geven.

18. Vervolgens wendde verzoekster zich via haar gemachtigde met de onder Klacht verwoorde klacht tot de Nationale ombudsman.

19. In reactie op de klacht liet de Belastingdienst bij brief van 1 juli 2008 onder meer weten waarom men het gestelde in herhaling treden van de behandelend medewerker niet als niet-behoorlijk had bestempeld. Inderdaad had men in de klachtafhandelingsbrief van 28 januari 2008 verwoord dat men zich de verbazing daarover van verzoekster kon voorstellen, maar aan de andere kant had men in die brief ook verwoord dat en waarom men begrip had voor diens wijze van handelen, hoewel men wel tevens de kwalificatie "onhandig" had gebruikt.

De Belastingdienst nam stelling tegen de in de toelichting op de klacht verwoorde suggestie als zou de behandelend ambtenaar de tijdens het boekenonderzoek bij brieven van 6 oktober 2006, 3 april 2007, 14 september 2007 en 8 oktober 2007 gegeven antwoorden niet hebben bekeken. De Belastingdienst noemde die suggestie onjuist en stelde dat die geen recht deed aan de handelwijze van de betrokken medewerker. Daarbij schetste de Belastingdienst de context van de handelwijze van de betrokken medewerker. In dat verband wees men er op dat in de aanvangsfase van het onderzoek geconstateerd was dat verzoekster substantiële bedragen aan een niet-medewerker c.q. als licensing fees aan de buitenlandse rechtspersoon betaalde en dat de behandelend medewerker zich in het boekenonderzoek onder meer op die twee punten had geconcentreerd. De vrijwel geheel schriftelijke uitvoerige gedachtewisseling kan, naar de Belastingdienst stelde, waar het gaat om de inbreng van de betrokken medewerker niet als een herhaling van zetten worden gekwalificeerd.

Ook de gedane suggestie als zouden de eerdere reacties niet bekeken zijn, miste, naar de mening van de Belastingdienst elke grond. Daarbij wees de Belastingdienst er op dat het juist opvallend is dat de behandelend medewerker "...in tweede en latere termijn (vaak op aangepaste wijze geformuleerde) vragen stelt waarop in eerste instantie geen en in latere stadia geen adequate antwoorden binnen kwamen..." Daaraan knoopte de Belastingdienst

als zijn conclusie vast dat in ieder geval in de loop van de controle door of namens verzoekster op geen enkel wijze concreet inzicht is gegeven in de gang van zaken rond de tweeërlei soorten betalingen. Volgens de Belastingdienst was daarvan het logische gevolg dat de behandelend medewerker "...moest blijven vragen - weliswaar steeds meer toegespitst - naar "dezelfde" zaken..." Volgens de Belastingdienst had de behandelend medewerker tijdens de controle te maken gehad met een belastingplichtige die niet erg scheutig is geweest met het verstrekken van gevraagde informatie, in welk soort situaties van een controle-ambtenaar verwacht mag worden dat deze vasthoudend en soms indringend te werk gaat, aldus de Belastingdienst. Daarbij stelde de Belastingdienst dat de betrokken medewerker bij het uitoefenen van die taak jegens verzoekster in woord en/of geschrift geen onvertogen woord heeft gebezigd en "...slechts" (heeft; N.o.) geprobeerd, in een zaak met voor hem kennelijk onduidelijke internationale aspecten, zich zo goed mogelijk een beeld te vormen van de feitelijke situatie..." Op dit punt liet de Belastingdienst concluderend weten daarin absoluut geen onbehoorlijk handelen te zien en dat men - de ten aanzien van de klachtonderdelen 1 en 2 - het oordeel "ongegrond" handhaafde.

Wat betreft klachtonderdeel 3 (het ongemotiveerd afwijzen van verzoeken en het nalaten een slotgesprek te voeren) lichtte de Belastingdienst in reactie op de klacht toe waarom men op dat punt bij de klachtafhandeling tot de kwalificatie "geen oordeel" was gekomen. Daarbij wees de Belastingdienst er op dat kennelijk van beide kanten een of meer pogingen zijn gedaan om mondeling (telefonisch) met elkaar in contact te komen. Naar de mening van de Belastingdienst was "...op dit communicatieve punt er een soort patstelling te constateren..." En dat was, naar de Belastingdienst stelde, nu juist de meer dan gerechtvaardigde basis om ten aanzien van dit klachtonderdeel af te zien van het geven van een oordeel daarover.

In reactie op klachtonderdeel 4 (de wijze van rapporteren) bracht de Belastingdienst in het onderzoek van de Nationale ombudsman allereerst naar voren dat men van oordeel was en bleef dat men dit punt bij de klachtbehandeling buiten beschouwing mocht laten omdat een en ander, naar de mening van de Belastingdienst overduidelijk te maken had met de vaststelling van feiten en de fiscale duiding daarvan en "...een oordeel daarover is nu eenmaal (uiteindelijk) voorbehouden aan de (fiscale) rechter..."

In het onderzoek van de Nationale ombudsman ging de Belastingdienst "...subsidiar..." in op de grieven die ten grondslag lagen aan klachtonderdeel 4. Onder het motto "...Vergissen is en blijft (...) menselijk..." liet de Belastingdienst weten in het midden te willen laten wie er op het punt van de gestelde onjuiste verklaring van verzoeksters bestuurder en de inhoudelijke onjuistheid, iets onjuist heeft verklaard dan wel foutief heeft begrepen. Onder verwijzing naar een door een verzoekster bij haar klacht verstrekte bijlage, achtte de Belastingdienst het niet onmogelijk dat de behandelend medewerker twee namen heeft verwisseld. De dienst voegde daaraan toe dat zelfs als dat zo zou zijn, men van mening was dat dat niet voldoende was om verzoeksters conclusie te dragen dat de gehele rapportage niet voldoet aan de daaraan te stellen (behoorlijke) eisen.

Verder gaf de Belastingdienst aan niet te begrijpen waarop het gevoel van verzoekster was gebaseerd waar zij naar voren had gebracht dat zij zich niet aan de indruk kon onttrekken dat de door haar verstrekte informatie niet of nauwelijks in het rapport was vermeld. De Belastingdienst stelde dat in het rapport in essentie niet anders was vermeld dan hetgeen in de (daaraan voorafgaande uitvoerige) correspondentie tussen partijen is gewisseld. De Belastingdienst weersprak "...dan ook met klem dat de rapportage door N. (behandelend medewerker; N.o.) bewust onzorgvuldig en selectief is gemaakt..." De Belastingdienst stelde daar tegenover dat men veeleer de indruk heeft dat verzoekster zich zo sterk tegen de inhoud van het rapport verzette (door daarover onder meer een klacht in te dienen), omdat zij het niet eens is met de inhoud van het rapport en dan vooral met de fiscale consequenties daarvan. De Belastingdienst gaf daarbij aan dat zulks overigens verzoeksters goede recht was, maar dat was, naar het oordeel van die dienst, niet klachtwaardig te achten. Daarom, zo liet de Belastingdienst weten, bleef men bij de opvatting dat klachtonderdeel 4 terecht buiten behandeling was gelaten.

20. Verzoekster gaf in reactie op het door de Belastingdienst in het onderzoek naar voren gebrachte aan, zich niet aan de indruk te kunnen onttrekken dat de Belastingdienst probeerde te ontkennen dat steeds dezelfde vragen waren gesteld. In dat verband stelde zij dat uit de brieven van de Belastingdienst van 7 februari 2007, 29 augustus 2007 en 9 oktober 2007 geen andere conclusie kan worden getrokken dan dat er sprake was van het kopiëren van dezelfde vragen. Daarbij wees zij onder meer op de herhaaldelijk gestelde vragen naar de woonplaats van verzoeksters adviseur, het door die adviseur in diens brief van 29 september 2007 gegeven antwoord daarop en op de herhaalde vragen naar een contract tussen verzoekster en haar adviseur waarop bij brief van 3 april 2007 is gewezen op het feit dat er slechts een mondelinge afspraak was. Verzoekster gaf op het laatste punt aan het daarom vreemd te vinden dat in het rapport was geconcludeerd dat er geen (schriftelijk) contract was overgelegd.

Waar het ging om de licensing fees wees verzoekster er op dat de Belastingdienst telkens bleef vragen naar inzage in controlegegevens terwijl zij - afgezien van het feit dat al inzage was gegeven in de volledige administratie - op dat punt in de brieven van 6 oktober 2006 en 3 april 2007 al uitgebreid was ingegaan.

Het een en ander en ook gelet op het feit dat de Belastingdienst niet had gereageerd op het aanbod tot een gesprek met haar adviseur en ook niet op het aanbod tot een tweede inzage in de administratie, had, zo bracht verzoekster naar voren bij haar de haars inziens gerechtvaardigde indruk doen ontstaan dat haar reacties niet waren gelezen.

Voorts gaf verzoekster aan een andere mening dan de Belastingdienst te hebben over de implicaties van de ontstane patstelling op het punt van de communicatie. In haar ogen kon en kan die patstelling geen rechtvaardiging vormen voor het feit dat de Belastingdienst zich had onthouden van een oordeel over de klacht dat verzoeken ongemotiveerd waren afgewezen en dat was nagelaten een slotgesprek te voeren. Ter zake bracht zij naar voren

dat zij herhaaldelijk toenadering had gezocht, telefonisch, maar ook bij brieven van 14 september 2007 (aanbod gesprek met haar adviseur), 8 oktober 2007 (idem) en 30 oktober 2007 (verzoek om contact op te nemen). Naar de mening van verzoekster paste het de Belastingdienst niet om het een en ander te negeren en om haar niet uit te nodigen voor een slotgesprek.

Ten aanzien van het klachtonderdeel inhoudende dat er onjuist, onzorgvuldig en selectief was gerapporteerd herhaalde verzoekster dat deze klacht - anders dan de Belastingdienst meende - geen betrekking had op fiscaal-technische zaken. Zij achtte het rapport op feitelijke onderdelen eenzijdig en onjuist, los van de vraag welke partij vanuit een fiscaal oogpunt gelijk heeft. Het feit dat zij had aangevoerd dat er sprake was van een onjuiste vermelding van een bepaald persoon in het rapport, was, zo stelde zij, hoofdzakelijk bedoeld geweest ter illustratie. Zij gaf aan dat dit klachtonderdeel in een groter kader moest worden gezien, in welk verband zij stelde dat in het rapport:

- op geen enkele wijze haar in de correspondentie geuite standpunt werd belicht;
- niet was ingegaan op de in het boekenonderzoek door haar gegeven antwoorden;
- ten onrechte was vermeld dat zij geweigerd heeft gegevens te verstrekken.

Onder verwijzing naar haar standpunt over de diverse klachtonderdelen liet verzoekster tenslotte weten dat zij de klachtafhandeling onder de maat achtte. In dat kader verwierp zij onder meer de mededeling van de Belasting dat de behandelend medewerker op aangepaste wijze geformuleerde vragen had gesteld. Zij stelde hier tegenover dat in drie brieven exact dezelfde vragen waren gesteld. Ook anders dan de Belastingdienst naar voren had gebracht was verzoekster van mening dat het optreden van de behandelend medewerker niet als "vasthoudend" en "indringend" kon worden gezien. Daarbij verwees verzoekster naar haar stellingen dat die medewerker de verstrekte informatie niet tot zich had genomen en naar het negeren van haar herhaalde aanbod tot het voeren van gesprekken en tot nadere inzage in de administratie.

21. De Belastingdienst ging bij brief van 24 november 2008 in op de reactie van verzoekster. Waar die reactie betrekking had op de klachtonderdelen 1 en 2 (het bij herhaling stellen van dezelfde vragen en het vragen naar stukken), bracht de Belastingdienst naar voren dat de behandelend medewerker de vragen had herhaald omdat verzoekster naar de mening van de behandelend medewerker (zoals die medewerker had aangegeven in de brief van 9 oktober 2007) en de Belastingdienst de "...gestelde vragen bij voortduring niet, niet geheel dan wel niet adequaat heeft..." beantwoord. Naar de mening van de Belastingdienst was die herhaling kennelijk gebaseerd op de voor de Belastingdienst gerechtvaardigde opvatting dat verzoekster voortdurend in gebreke bleef "...door geen "echte" antwoorden te geven..." Hoewel de Belastingdienst die herhaling op een bepaald punt eerder als onhandig had gekwalificeerd,

bleef de dienst bij het standpunt dat die herhaling alles bijeengenomen niet als niet behoorlijk kan worden gekwalificeerd.

Het door verzoekster gegeven voorbeeld dat de behandelend medewerker was blijven vragen naar de woonplaats van verzoeksters adviseur plaatste de Belastingdienst in het perspectief van het kennelijke gebruik van een rekeningnummer in een ander land dan het kennelijke woonland van die adviseur. Gelet daarop achtte de Belastingdienst verzoeksters verwijzing naar het in het briefhoofd van de adviseur vermelde adres niet adequaat. Ter adstructie van de stelling dat verzoekster stelselmatig gestelde vragen niet had beantwoord verwees de Belastingdienst naar de - naar zijn mening niet-beantwoorde - vragen naar de zakelijke gronden van de betaling van de licensing fees. Bij de conclusie inhoudende dat men er bij bleef de klachtonderdelen 1 en 2 terecht als ongegrond te hebben beoordeeld, liet de Belastingdienst weten dat nadrukkelijk heeft meegespeeld dat naar de mening van de Belastingdienst bij lezing van het hele dossier het beeld werd opgeroepen van een belastingplichtige die niet scheutig is met het verstrekken van informatie waardoor er sprake was van het oproepen van "...de bij een controle-ambtenaar "logische" reactie van "doorvragen"..."

Ook in de nadere reactie bleef de Belastingdienst bij het standpunt dat geen oordeel werd gegeven over klachtonderdeel 3 (het ongemotiveerd afwijzen van verzoeken en het niet aangaan van een slotgesprek). Daarbij gaf de Belastingdienst nogmaals aan dat het oordeel "geen oordeel" gebaseerd was op de vaststelling dat de zaak op een gegeven moment communicatief was vastgelopen. Wat betreft het niet ingaan op het herhaalde aanbod tot een gesprek met verzoeksters adviseur deelde de Belastingdienst mee dat de behandelend medewerker voldoende valide argumenten had om niet in te gaan op dat aanbod. Als argument noemde de Belastingdienst het feit dat verzoeksters adviseur geen personeelslid of aandeelhouder van verzoekster was en dat het derhalve op de weg van verzoekster lag om de zakelijkheid van de desbetreffende kosten aannemelijk te maken. Daarbij stelde de Belastingdienst dat dit niet was gebeurd, dat er niet zoals gevraagd lijsten waren verstrekt en ook niet duidelijk was geworden welke werkzaamheden de adviseur voor verzoekster had verricht. Omdat verzoekster op dat punt, ook na daarop herhaaldelijk bevraagd te zijn, volgens de Belastingdienst geen helderheid had verschaft achtte de Belastingdienst de mening van de behandelend medewerker dat een gesprek met de adviseur niet nodig/zinvol is, verklaarbaar en derhalve niet onbehoorlijk.

Op het punt van het niet houden van een slotgesprek gaf de Belastingdienst aan dat in de brief van 28 november 2007 gemotiveerd was aangegeven dat en waarom er tot in aanslagen tot uiting komende correcties zou worden. De Belastingdienst erkende dat de tijdsdruk in verband met mogelijke verjaring per 1 januari 2008 ook een rol had gespeeld bij het afzien van het houden van een slotgesprek. Hoewel de Belastingdienst er begrip voor toonde dat verzoekster het liever anders had gezien, gaf de dienst verder aan dat er ook goede redenen waren om "...niet de gehele casuïstiek - die in het voorafgaande traject meer dan breedvoerig, maar helaas niet uitputtend aan de orde was geweest - in een

slotbespreking (nog een keer) de revue te laten passeren..."

Wat betreft klachtonderdeel 4 (de wijze van rapporteren) verwees de Belastingdienst in de nadere reactie naar de eerdere reacties onder de mededeling dat men van oordeel bleef dat op dit punt slechts fiscale zaken aan de orde waren gesteld.

Op het punt van de interne klachtbehandeling bracht de Belastingdienst naar voren dat hetgeen op dit punt naar voren was gebracht, naar de mening van die dienst betrekking had op één of meer aspecten van de eerste vier klachtonderdelen. Daarom liet de Belastingdienst weten dat men daarop niet meer (opnieuw in dit kader) zou ingaan.

Beoordeling

I. Ten aanzien van het bij herhaling stellen van dezelfde vragen en het herhaaldelijk vragen naar niet-bestaande of voor verzoekster niet beschikbare stukken

(Klachtonderdelen 1 en 2)

22. Het vereiste van actieve en adequate informatieverwerving houdt in dat bestuursorganen bij de voorbereiding van hun handelingen de relevante informatie verwerven. Dit vereiste veronderstelt enerzijds dat in een lopend onderzoek de verworven informatie op correcte wijze wordt verwerkt voordat verdere informatie wordt gevraagd en anderzijds dat in de verslaglegging de verkregen gegevens en relevante standpunten correct worden weergegeven. Bij een boekenonderzoek als het onderhavige betekent dit onder meer dat het bestuursorgaan zich telkens afvraagt of de te vragen informatie al niet eerder is gevraagd en zo ja, of herhaald vragen (nog) in de rede ligt, gegeven een of meer eerdere reacties.

23. De Belastingdienst heeft in 2006 en 2007 een boekenonderzoek ten aanzien van verzoekster uitgevoerd, dit teneinde de aanvaardbaarheid van de gedane aangiften vennootschapsbelasting over de jaren 2002 t/m 2004 en omzetbelasting over de jaren 2002 t/m 2005 te kunnen vaststellen. De Belastingdienst heeft in het kader van dat onderzoek in ieder geval in de brieven van 29 mei 2006, 10 juli 2006, 7 september 2006, 7 februari 2007, 29 augustus 2007, 9 oktober 2007 en 28 november 2007 verzoekster vragen gesteld over en/of in verband met aan een in het buitenland gevestigde onderneming betaalde fees en een aan een adviseur van verzoekster betaalde onkostenvergoeding. Vastgesteld moet worden dat die vragen in laatstgenoemde vier brieven veelal ook in dezelfde bewoordingen waren gesteld. Voorts is uit die brieven af te leiden dat waar die vragen betrekking hadden op (de onkostenvergoeding van) verzoeksters adviseur, het om vragen ging naar een eventueel contract tussen verzoekster en haar adviseur, naar diens woonplaats en naar de aard van de desbetreffende kosten. Andere herhaalde vragen betroffen gegevens die, naar de Belastingdienst veronderstelde, verzoekster zou hebben vergaard over de licenties waarvoor zij fees betaalde.

24. Door of namens verzoekster is bij brieven van 28 juni 2006, 25 juli 2006, 6 oktober 2006, 3 april 2007, 14 september 2007, 8 oktober 2007 (met als bijlage een brief van verzoeksters adviseur) en 30 oktober 2007 op enigerlei wijze op (onder meer) die vragen gereageerd. Meer in het bijzonder heeft verzoekster:

a. bij brief van 6 oktober 2006:

- informatie gegeven over de aard van de aan de adviseur betaalde kosten (kosten in verband met promotie-activiteiten);
- een uiteenzetting gegeven over het ontstaan en de aard van de - aan de betaalde fees ten grondslag liggende - overeenkomst met de in het buitenland gevestigde onderneming;

b. bij brief van 3 april 2007:

- uiteengezet dat en waarom het promotie-werk in een situatie als deze en door de desbetreffende adviseur van groot belang is en daarbij aangegeven dat een, naar zij meldde - niet-contractueel beklonken - afspraak met een adviseur als de onderhavige op het desbetreffende vakgebied eerder regel dan uitzondering is; daarbij vermeldde verzoekster in welk land de adviseur woonachtig en werkzaam was;
- onder verwijzing naar haar brief van 6 oktober 2006 onder meer gemeld dat voor zover haar bekend was de licentierechten van de producten waarvoor de fees werd betaald niet internationaal geregistreerd waren.

25. Gegeven die reactie bevreemdt het de Nationale ombudsman dat de Belastingdienst in de daaropvolgende brief van 29 augustus 2007 opnieuw heeft gevraagd naar een

- zoals verzoekster had aangegeven - niet-bestaand contract tussen haar en die adviseur, opnieuw naar diens woonplaats heeft gevraagd terwijl verzoekster dat al had gemeld en wederom gevraagd heeft om inzage in gegevens betreffende een door de Belastingdienst veronderstelde controle ten aanzien van de licenties, een controle waarvan verzoekster impliciet had aangegeven die niet te hebben uitgevoerd.

26. Nog opmerkelijker acht de Nationale ombudsman het dat de Belastingdienst in die herhaalde vragenstelling heeft volhard in de brieven van 9 oktober 2007 en 28 november 2007. De Belastingdienst heeft naar voren gebracht dat deze herhaling van zetten niet de intentie is geweest. Daarvan uitgaande had die dienst naar de mening van de Nationale ombudsman - nu men de door verzoekster verstrekte informatie na enkele rondes kennelijk tekort vond schieten - in een eerder stadium de - fiscale consequenties hebbende - conclusie moeten trekken en dat aan verzoekster mee moeten delen.

27. Ook in het licht van de mogelijkheid die de Belastingdienst heeft om, zoals ook is gebeurd, aangiften te corrigeren in het geval de dienst bepaalde punten niet dan wel

onvoldoende aangetoond acht, was het naar de mening van de Nationale ombudsman uitermate vreemd dat de Belastingdienst in dit geval met de telkens herhaalde vragen op dezelfde punten is blijven hameren. Niet valt in te zien waarom de Belastingdienst niet in een eerder stadium dan thans (bij de rapportage) het (desgewenst door verzoekster in een fiscaalrechtelijke procedure aan de orde te stellen) standpunt heeft ingenomen dat bepaalde - in de vraagstelling besloten liggende - zaken niet dan wel onvoldoende waren aangetoond.

De Nationale ombudsman is dan ook van oordeel dat de Belastingdienst met de diverse brieven aan verzoekster in strijd heeft gehandeld met het vereiste van actieve en adequate informatieverwerving. Derhalve luidt de conclusie dat de klachtonderdelen 1 en

2 gegrond zijn.

28. Daarmee is het voor de Nationale ombudsman ook een gegeven dat de Belastingdienst deze klachtonderdelen ten onrechte als ongegrond heeft beoordeeld. Met die beoordeling heeft de Belastingdienst naar de mening van de Nationale ombudsman niet overeenkomstig het motiveringsvereiste gehandeld. Dat vereiste houdt in dat het handelen van bestuursorganen feitelijk en logisch wordt gedragen door een kenbare motivering, terwijl hier het oordeel van de Belastingdienst over de desbetreffende klachtonderdelen niet logisch wordt gedragen door de motivering.

II. Ten aanzien van het afwijzen van een verzoek om een onderhoud en het afzien van het houden van een slotgesprek.

29. Het redelijkheidvereiste houdt in dat bestuursorganen de in het geding zijnde belangen tegen elkaar afwegen en dat de uitkomst hiervan niet onredelijk is. Dat betekent dat een bestuursorgaan zich bij een verzoek om een gesprek tenminste afvraagt of een dergelijk direct contact een inhoudelijke positieve bijdrage kan leveren aan de onderlinge verhoudingen en een bijdrage kan leveren aan de inhoud van de zaak en aan de duidelijkheid over en weer.

30. Zonder meer wordt aangenomen dat de Belastingdienst, zoals gesteld, zelf pogingen heeft ondernomen om lopende het onderzoek ook direct met verzoekster in contact te komen. Vaststaat dat namens verzoekster en ook rechtstreeks door de adviseur van verzoekster in diverse brieven expliciet of impliciet is aangegeven dat men bereid was in te gaan op vervolgvragen of verzoeken om nadere informatie. Daarnaast kan uit diverse brieven van verzoekster worden afgeleid dat men ook openstond voor andersoortig contact over de materie. Verzoekster heeft dat - onder verwijzing naar de meegezonden brief van de adviseur van verzoekster van 29 september 2007 - onder meer kenbaar gemaakt in haar brief van 8 oktober 2007, maar heeft in ieder geval expliciet verzocht om (telefonisch) contact op te nemen in haar brief van 30 oktober 2007. Ook staat vast dat de Belastingdienst heeft afgezien van het houden van een slotgesprek.

31. Met name gezien in het licht van de door de Belastingdienst geuite stellingname dat op het punt van de adviseurskosten en de licensing fees de in verschillende stadia door of namens verzoekster verstrekte informatie niet adequaat was, had de Belastingdienst

- ook al wordt aangenomen dat die dienst in een eerder stadium zelf heeft getracht mondeling contact te krijgen met verzoekster - naar de mening van de Nationale ombudsman tenminste nader moeten ingaan op de verzoeken om een onderhoud en had - toen informatie in de door de Belastingdienst gewenste vorm ook na herhaalde correspondentie verder uitbleef - het daadwerkelijk ingaan op een verzoek om een onderhoud dan ook in de rede gelegen.

Vooraf ook de aard van de onderhavige materie, in het bijzonder het standpunt van de Belastingdienst dat geen enkel (ander) bedrijf op die punten zou handelen zoals verzoekster, alsmede dat de Belastingdienst in de correspondentie - weersproken door verzoekster - twijfel had geuit met betrekking tot de autoriteit van verzoeksters adviseur en de echtheid van de licenties, leiden tot die conclusie. Gelet op het een en ander paste het de Belastingdienst naar het oordeel van de Nationale ombudsman niet om, zoals de dienst deed in de brief van 9 oktober 2007, zonder enige toelichting te laten weten een gesprek met die adviseur en een discussie over diens autoriteit weinig zinvol te achten en om in het geheel niet te reageren op het in verzoeksters brief opgenomen verzoek om telefonisch contact op te nemen.

32. Gegeven de omstandigheden was het naar de mening van de Nationale ombudsman ook niet juist dat er was afgezien van het houden van een slotgesprek. Daar waar de Belastingdienst zich op dit punt heeft beroepen op de tijdsdruk, wijst de Nationale ombudsman dat van de hand. Gelet op de duur van het onderzoek en dan met name de tijdsperiode tussen elke reactie van verzoekster en de daarop volgende actie van de Belastingdienst, alsmede dat de Belastingdienst de mogelijkheid had om op een eerder moment conclusies te trekken over de zin die verder bevragen zou hebben, kan namelijk slechts geconcludeerd worden dat de Belastingdienst zelf de hand heeft gehad in het ontstaan van die druk. Daarbij komt nog dat niets er aan in de weg had gestaan om - in afwijking van de normale procedure - op een later tijdstip een gesprek te houden over de uitkomst van het boekenonderzoek.

33. Derhalve heeft de Belastingdienst naar het oordeel van de Nationale ombudsman op deze punten niet overeenkomstig het redelijkheidsvereiste gehandeld, zodat de klacht gegrond is.

34. Uit het voorgaande vloeit ook de conclusie voort dat de Belastingdienst zich bij de afhandeling van dit klachtonderdeel, naar de mening van de Nationale ombudsman ten onrechte van een oordeel heeft onthouden. Daarmee heeft de Belastingdienst in strijd gehandeld met het motiveringsvereiste (zie onder 28).

III. Ten aanzien van de gewraakte wijze van rapporteren.

35. Vooropgesteld zij dat de Nationale ombudsman - anders dan de Belastingdienst - gelet op de in dit verband door verzoekster naar voren gebrachte punten, van mening is dat dit klachtonderdeel, een uitzondering daargelaten (ook) los kan worden gezien van de fiscale duiding van zaken. De vraag of het rapport op een of meer onderdelen feitelijke onjuistheden bevat kan namelijk worden beantwoord zonder aan een antwoord een kwalificatie in fiscale zin te verbinden. Dat laatste is - zoals de Belastingdienst terecht heeft opgemerkt - uiteindelijk voorbehouden aan de rechter.

36. Het vereiste van actieve en adequate informatieverwerving houdt in dat bestuursorganen bij de voorbereiding van hun handelingen de relevante informatie verwerven. Dit vereiste veronderstelt enerzijds dat in een lopend onderzoek de verworven informatie op correcte wijze wordt verwerkt voordat verdere informatie wordt gevraagd en anderzijds dat in de verslaglegging de verkregen gegevens en relevante standpunten correct worden weergegeven. Bij een boekenonderzoek als het onderhavige betekent dit onder meer dat het bestuursorgaan zich telkens afvraagt of de te vragen informatie al niet eerder is gevraagd en zo ja, of herhaald vragen (nog) in de rede ligt, gegeven een of meer eerdere reacties.

37. Onweersproken is dat in het rapport van de Belastingdienst ten onrechte is vermeld dat de grootaandeelhoudster van verzoekster de partner is van de adviseur van verzoekster. Hoewel de Belastingdienst het niet onmogelijk acht dat de behandelend medewerker bij het verwerken van de verkregen informatie twee namen heeft verwisseld, kan feitelijk niet met zekerheid worden vastgesteld dat er geen sprake is van een vergissing van verzoeksters bestuurder die - volgens het rapport - die (foutieve) mededeling heeft gedaan. Daarom onthoudt de Nationale ombudsman zich van het geven van een oordeel over de vraag of deze informatie correct is verwerkt.

38. Feitelijk onjuist acht de Nationale ombudsman wel de vermelding in het rapport dat verzoekster de vraag naar het woonland van haar adviseur niet had beantwoord. Op het punt van het woonland van haar adviseur had verzoekster wel degelijk een niet voor tweeërlei uitleg vatbaar antwoord gegeven en wel in de brief van 3 april 2007, later nog toegelicht door de adviseur zelf in diens brief van 29 september 2007.

De vermelding in het rapport dat verzoekster had geweigerd gegevens betreffende de licensing fees te verstrekken is naar het oordeel van de Nationale ombudsman te kort door de bocht. Vaststaat dat verzoekster op dit punt beschrijvende informatie heeft verstrekt. Daarbij heeft verzoekster ook aangegeven dat zij, in weerwil van de veronderstelling van de Belastingdienst dat zij een controle had uitgevoerd of de licenties echt waren en geregistreerd waren op naam van de buitenlandse rechtspersoon, een dergelijke controle niet had uitgevoerd. Zo bezien mist de vaststelling in het rapport dat verzoekster gegevens betreffende de licensing fees weigerde te verstrekken feitelijke grondslag. Immers bij het

niet beschikken over de bewuste gegevens kan verzoekster deze feitelijk niet verstrekken waarmee evenmin van een weigering tot het verstrekken daarvan kan worden gesproken. De verkregen informatie is niet correct verwerkt en niet correct weergegeven in het rapport naar aanleiding van het boekenonderzoek. Op dit punt heeft de Belastingdienst dan ook gehandeld in strijd met het vereiste van actieve en adequate informatieverwerking. In zoverre is de klacht op dit punt dan ook gegrond.

39. Verzoekster heeft tijdens het onderzoek ten aanzien van het rapport de kwalificatie "selectieve wijze van rapporteren" gebezigd. In dat verband heeft zij onder meer als haar mening naar voren gebracht dat het bij een zorgvuldige wijze van rapporteren had gepast als haar antwoorden en schriftelijke reacties in het rapport zouden zijn opgenomen alvorens gemotiveerd zou zijn aangegeven waarom er toch zou worden afgeweken van de aangiften. Het zou naar het oordeel van de Nationale ombudsman te ver voeren om in een dergelijke situatie van de Belastingdienst te verlangen dat onverkort het standpunt van betrokkene wordt weergegeven. Omdat in het rapport echter vrijwel nauwelijks wordt verwoord wat op de twee desbetreffende discussiepunten door verzoekster naar voren was gebracht, is de Belastingdienst op het punt van de verslaglegging tekort geschoten in het correct weergeven van de relevante standpunten. Derhalve heeft de Belastingdienst ook hier gehandeld in strijd met het onder 36 genoemde vereiste. Daarmee is de klacht in dit opzicht ook in zoverre gegrond.

40. Waar het gaat om de afhandeling van dit klachtonderdeel door de Belastingdienst volgt uit het voorgaande dat de Nationale ombudsman van mening is dat de Belastingdienst zich op onjuiste gronden ten onrechte van een oordeel heeft onthouden, waarmee ook in dit opzicht het motiveringsvereiste is geschonden.

SLOTBESCHOUWING: een aanzet

Een belastingplichtige heeft een informatieplicht ten opzichte van de Belastingdienst. Daarom mag de Belastingdienst tijdens een boekenonderzoek informatie opvragen. Deze vrijheid is echter niet onbeperkt. Het boekenonderzoek heeft in deze zaak een behoorlijke periode in beslag genomen. Het is mogelijk dat tijdens een onderzoek nieuwe vragen rijzen die om een antwoord van de belastingplichtige vragen. De Nationale ombudsman heeft in deze zaak geconstateerd dat diverse malen naar dezelfde informatie wordt gevraagd. Het kan zijn dat het gegeven antwoord de Belastingdienst niet tevreden stelt, maar dan zijn er andere manieren om daarmee aan de slag te gaan dan dezelfde vraag op nieuw stellen. In dit rapport wordt de mogelijkheid besproken om een standpunt in te nemen aan de hand van de verstrekte informatie. Een andere mogelijkheid is om de belastingplichtige te confronteren met zijn antwoord en daarop door te vragen.

Het risico met het bij herhaling precies dezelfde vragen stellen zoals dat in dit onderzoek is gebeurd is dat de Belastingdienst de schijn van vooringenomenheid over zich afroept. De Belastingdienst lijkt het gegeven antwoord niet te willen horen en de belastingplichtige

vraagt zich af: waarom niet, probeert de Belastingdienst me in de val te laten lopen en me te betrappen op tegenstrijdigheden? Doen ze dat omdat ze niets anders kunnen vinden?

Dat kan niet de opzet van een boekenonderzoek zijn en daarom doet deze wijze van vragenstellen afbreuk aan de professionaliteit van het ingestelde onderzoek. De belastingplichtige kan de indruk krijgen dat er net zolang gezocht wordt tot een fout wordt gevonden.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Randmeren te Zwolle, is gegrond ten aanzien van:

het herhalen van reeds beantwoorde vragen en het herhalen van vragen naar niet-bestaande of voor verzoekster niet-beschikbare stukken wegens strijd met het vereiste van actieve en adequate informatieverwerving;

het niet ingaan op verzoeken om een onderhoud en het afzien van het houden van een slotgesprek wegens strijd met het redelijkheidsvereiste;

de wijze van rapporteren wegens strijd met het vereiste van actieve en adequate informatieverwerving, behoudens op het punt van de vermelding van een onjuiste naam: op dat punt onthoudt de Nationale ombudsman zich van een oordeel;

de klachtafhandeling wegens strijd met het motiveringsvereiste.

Onderzoek

Op 27 maart 2008 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van M. B.V. te Scherpenzeel, ingediend door Houthof Buruma N.V. te Amsterdam, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Randmeren te Zwolle.

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.

Tijdens het onderzoek kregen de Belastingdienst/Randmeren en verzoekster de gelegenheid op de door ieder van hen verstrekte inlichtingen te reageren.

Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen. De reactie van de Belastingdienst gaf aanleiding het verslag op enkele punten te wijzigen. De reactie van verzoekster gaf geen aanleiding tot wijzigingen.

Informatieoverzicht

De bevindingen van het onderzoek zijn gebaseerd op de volgende informatie:

1. De brief van de Belastingdienst aan verzoekster van 29 mei 2006;
2. De brief van verzoekster aan de Belastingdienst van 28 juni 2006;
3. De brief van de Belastingdienst aan verzoekster van 10 juli 2006;
4. De brief van verzoekster aan de Belastingdienst van 25 juli 2006;
5. De brief van de Belastingdienst aan verzoekster van 7 september 2006;
6. De brief van verzoeksters gemachtigde aan de Belastingdienst van 6 oktober 2006;
7. De brief van de Belastingdienst aan verzoeksters gemachtigde van 7 februari 2007;
8. De brief van verzoeksters gemachtigde aan de Belastingdienst van 3 april 2007;
9. De brief van de Belastingdienst aan verzoeksters adviseur van 29 augustus 2007;
10. De brief van verzoeksters gemachtigde aan de Belastingdienst van 14 september 2007;
11. De brief van verzoeksters gemachtigde met bijlage aan de Belastingdienst van 8 oktober 2007;
12. De brief van de Belastingdienst aan verzoeksters gemachtigde van 9 oktober 2007;
13. De brief van verzoeksters gemachtigde aan de Belastingdienst van 30 oktober 2007;
14. De brief van de Belastingdienst aan verzoeksters gemachtigde van 28 november 2007;
15. De brief van de Belastingdienst aan verzoeksters gemachtigde van 6 december 2007;
16. Het - op 2 december 2007 gedateerde - rapport van het boekenonderzoek;
17. De klachtbrief van verzoeksters gemachtigde aan de Belastingdienst van 20 december 2007;
18. De brief van de Belastingdienst aan verzoeksters gemachtigde van 28 januari 2008;
19. De klachtbrief van verzoeksters gemachtigde aan de Nationale ombudsman van 25 maart 2008, in het kader van het onderzoek op 13 juni 2008 doorgezonden aan de Belastingdienst;

20. De brief van de Belastingdienst aan de Nationale ombudsman van 1 juli 2008;
21. De brief van verzoeksters gemachtigde aan de Nationale ombudsman van 12 augustus 2008;
22. De brief van de Belastingdienst aan de Nationale ombudsman van 24 november 2008.

Bevindingen

Zie onder Beoordeling.

Achtergrond

I. Wet op de vennootschapsbelasting 1969

Artikel 8b

"1. Indien een lichaam, onmiddellijk of middellijk, deelneemt aan de leiding van of het toezicht op, dan wel in het kapitaal van een ander lichaam en tussen deze lichamen ter zake van hun onderlinge rechtsverhoudingen voorwaarden worden overeengekomen of opgelegd (verrekenprijzen) die afwijken van voorwaarden die in het economische verkeer door onafhankelijke partijen zouden zijn overeen gekomen, wordt de winst van die lichamen bepaald alsof die laatstbedoelde voorwaarden zouden zijn overeengekomen

2. Het eerste lid is van overeenkomstige toepassing indien een zelfde persoon, onmiddellijk of middellijk, deelneemt aan de leiding van of aan het toezicht op, dan wel in het kapitaal van het ene en het andere lichaam

3. De in het eerste en tweede lid bedoelde lichamen nemen in hun administratie gegevens op waaruit blijkt op welke wijze de in dat lid bedoelde verrekenprijzen tot stand zijn gekomen en waaruit kan worden opgemaakt of er met betrekking tot de totstandgekomen verrekenprijzen sprake is van voorwaarden die in het economische verkeer door onafhankelijke partijen zouden zijn overeengekomen.

II. Algemene wet inzake rijksbelastingen

1. Artikel 27e

"Indien:

- a. de vereiste aangifte niet is gedaan; of
- b. niet volledig is voldaan aan de verplichtingen ingevolge de artikelen 41, 47, 47a, 49, 52, alsmede aan de verplichtingen ingevolge artikel 53, eerste, tweede en derde lid, voorzover

het verplichtingen van administratieplichtigen betreft ten behoeve van de heffing van de belasting waarvan de inhouding aan hen is opgedragen; verklaart de rechtbank het beroep ongegrond, tenzij is gebleken dat en in hoeverre de uitspraak op het bezwaar onjuist is. De vorige volzin vindt geen toepassing, voor zover het beroep is gericht tegen een vergrijpboete.

2. Artikel 47., lid 1 en 2.

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.

2. Ingeval de belastingwet aangelegenheden van een derde aanmerkt als aangelegenheden van degene die vermoedelijk belastingplichtig is, gelden, voor zover het deze aangelegenheden betreft, gelijke verplichtingen voor de derde."

3. Algemene wet bestuursrecht.

Artikel 9:8

"1. Het bestuursorgaan is niet verplicht de klacht te behandelen indien zij betrekking heeft op een gedraging:

(...)

d. waartegen door de klager beroep kan worden ingesteld, tenzij die gedraging bestaat uit het niet tijdig nemen van een besluit, of beroep kon worden ingesteld;