



# Rapport

**Datum: 19 november 1998**  
**Rapportnummer: 1998/509**

## Klacht

Op 16 april 1998 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de heer en mevrouw B. te Hilvarenbeek, ingediend door ABAB, accountants, belastingadviseurs en juristen te Veghel, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Ondernemingen Tilburg. Naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, werd een onderzoek ingesteld. Op grond van de namens verzoekers verstrekte gegevens werd de klacht als volgt geformuleerd:  
Verzoekers klagen er over dat twee medewerkers van de Belastingdienst/Ondernemingen Tilburg:

1. op 13 maart 1997 zonder aankondiging vooraf een bezoek hebben gebracht aan hun bedrijf;
2. zich bij dit bezoek niet hebben gelegitimeerd;
3. tijdens dit bezoek er op hebben aangedrongen om ten behoeve van de behandeling van de aangifte inkomstenbelasting 1994 informatie te verstrekken, ondanks het feit dat het duidelijk was dat het bezoek niet gelegen kwam.

## Achtergrond

De door de Belastingdienst uitgegeven folder "Waarneming ter plaatse" vermeldt het volgende:

"...3 Regels voor de Belastingdienst Bij de uitvoering van een waarneming ter plaatse zal de Belastingdienst zich aan een aantal regels houden. Die regels zijn beschreven in de volgende paragrafen. 3.1 Schriftelijke aankondiging De eerste keer dat de Belastingdienst in uw bedrijf een waarneming ter plaatse wil instellen, krijgt u van tevoren een schriftelijke aankondiging. Hierin staat vermeld op welke aspecten de waarneming vooral zal zijn gericht en welke gegevens u gereed moet houden. U ontvangt echter geen precieze aanduiding van datum en tijdstip. Het kan voorkomen dat de Belastingdienst nog een volgende waarneming ter plaatse wil instellen. Zo'n vervolgbezoek kan op dezelfde dag of veel later plaatsvinden. Vervolgbezoeken worden niet meer aangekondigd.

3.2 Legitimatie De medewerkers van de Belastingdienst zullen zich altijd vooraf legitimeren, bij u of bij de persoon die ter plekke de leiding heeft. (...) 3.3 Zo min mogelijk overlast De waarneming ter plaatse vindt altijd plaats tijdens de werktijden van uw onderneming. Het kan dus zijn dat het op dat moment druk is in uw bedrijf. De medewerkers van de Belastingdienst hebben opdracht om de werkzaamheden zo min mogelijk te storen..."

## Onderzoek

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst/Ondernemingen Tilburg verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben. Vervolgens werden verzoekers in de gelegenheid gesteld op de verstrekte inlichtingen te reageren. Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen. De Belastingdienst deelde mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen. Verzoekers berichtten dat het verslag hen geen aanleiding gaf tot het maken van opmerkingen.

## Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

### 1. Feiten

1.1. Verzoekers zijn met elkaar gehuwd. Zij dreven in 1994 in maatschapverband op hun woonadres een varkensvermeerderingsbedrijf. Daarnaast boden zij gelegenheid tot het stallen van paarden. Verzoekers hielden ook zelf enige paarden. In de aangifte inkomstenbelasting 1994 werden de activiteiten met betrekking tot de paarden aangemerkt als zakelijke activiteiten, waarvan de opbrengst werd aangemerkt als winst (verlies) uit onderneming.

1.2. Mevrouw L., medewerkster van de Belastingdienst/Ondernemingen Tilburg (hierna: de Belastingdienst), stelde op 3 april 1996 schriftelijke vragen naar aanleiding van de aangifte inkomstenbelasting 1994 aan de gemachtigde van verzoekers. De gemachtigde beantwoordde deze vragen op 31 mei 1996.

1.3. Naar aanleiding van de gegeven antwoorden stelde mevrouw L. nadere vragen aan de gemachtigde bij schrijven van 5 juni 1996. Deze vragen zagen met name op de bedrijfsmatigheid van de activiteiten van verzoekers met betrekking tot de paarden en op het door verzoeker aan de onderneming bestede aantal uren. De gemachtigde beantwoordde de nadere vragen in een brief van 8 juli 1996.

1.4. Op 13 maart 1997 brachten twee medewerkers van de Belastingdienst, H. en B., een bezoek aan het bedrijf van verzoekers. Op dat moment was alleen verzoekster aanwezig. Het bezoek van de medewerkers van de Belastingdienst was niet van tevoren aangekondigd. Tijdens het bezoek hebben de medewerkers van de Belastingdienst zich niet gelegitimeerd.

1.5. Op 28 april 1997 schreef de gemachtigde van verzoekers het volgende aan de medewerker H. van de Belastingdienst:

"...U heeft de behandeling van de zaak overgenomen van uw collega L. Met haar is in het voorjaar 1996 correspondentie gevoerd, voor het laatst in juli 1996. De door haar gestelde vragen zijn door ons kantoor allemaal beantwoord. Sinds juni 1996 heeft de Belastingdienst niets meer van zich laten horen tot uw "bedrijfsbezoek" op 13 maart 1997.

Dit bedrijfsbezoek is door u niet aangekondigd; u heeft ook geen afspraak gemaakt met cliënt. Volslagen onverwacht stond u voor de deur bij cliënt. (Verzoeker; N.o.) was op dat moment niet aanwezig. Volgens cliënt heeft u zich niet gelegitimeerd. U zou toevallig toch in de buurt zijn geweest. Wel had u het dossier van cliënt bij u. (Verzoekster; N.o.) stond op het punt te vertrekken en heeft u gezegd dat u beter een andere keer terug kon komen. Desondanks heeft u aangedrongen op een bespreking. Deze bespreking heeft vervolgens ook plaatsgevonden. Uw optreden vindt ik geen voorbeeld van "zorgvuldig handelen" van de Belastingdienst. Toch bent u tot zorgvuldigheid verplicht op grond van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Naar mijn mening dient u een bezoek aan een belastingplichtige vooraf mee te delen en een afspraak te maken, tenzij er zwaarwichtige redenen zijn om hiervan af te wijken, bijvoorbeeld indien een belastingplichtige zijn verplichtingen niet nakomt of tracht te ontgaan. Cliënt heeft aan al zijn wettelijke (informatie)verplichtingen voldaan. Indien u nog niet alles duidelijk was, had u gewoon een afspraak met cliënt voor een bespreking kunnen maken. Cliënt was en is bereid alle relevante informatie te verstrekken. U had zich in dit geval niet hoeven bedienen van "overvaltechnieken". Ik vraag me af waarom u dat toch heeft gedaan..."

1.6. De teamleider van medewerker H. van de Belastingdienst beantwoordde de brief van verzoekers gemachtigde op 16 juni 1997 als volgt:

"...De ambtenaren van de eenheid Tilburg handelen uiteraard volgens afgesproken gedragslijnen. In zijn algemeenheid wordt een boekenonderzoek vooraf aangekondigd, dit met name om

belastingplichtigen de gelegenheid te geven om zich voor te bereiden en noodzakelijke administratieve bescheiden op het moment van onderzoek ter beschikking te hebben. In het onderhavige geval echter ging het puur om het verifiëren, dan wel informeren naar feitelijke omstandigheden. Daarbij zijn de vormeisen van toepassing die horen bij onderzoeken die wij typeren als "waarneming ter plaatse". Hierbij is vooraf aankondigen zeker geen regel, zodat het ambtenaren, in casu (H. en B.; N.o.), vrij stond dit onderzoek niet vooraf aan te kondigen. De daarbij te verstrekken informatie valt onder het regiem van de Algemene wet inzake rijksbelastingen art. 47 e.v. Om legitimatie is niet verzocht, ambtenaren van de eenheid zijn hiertoe altijd bereid, en hebben voor dat doel een speciaal pasje..."

## **2. Standpunt van verzoekers**

Voor het standpunt van verzoekers wordt verwezen naar de klachtsamenvatting onder **KLACHT**. In het verzoekschrift schreef de gemachtigde van verzoekers nog het volgende: "...De eerstvolgende actie van de Belastingdienst is het bezoek van H. aan mijn cliënten op 13 maart 1997. Zonder zijn komst vooraf aan te kondigen meldde hij zich, samen met zijn collega, aan het adres van mijn cliënten. (Verzoekster; N.o.) was thuis, maar stond op het punt weg te gaan. H. stelde zich aan haar voor en vroeg haar een aantal vragen te beantwoorden, want ze waren toevallig toch in de buurt. (Verzoekster; N.o.) antwoordde dat het slecht gelegen kwam omdat zij weg moest en ook haar man niet thuis was; kon het niet op een andere keer? (H.; N.o.) drong echter toch aan op beantwoording. Overdonderd

door het onverwachte bezoek, het aandringen van H. en niet wetend wat de consequenties zouden zijn indien zij de vragen niet zou beantwoorden, heeft (verzoekster; N.o.) de gestelde vragen zo goed en zo kwaad mogelijk als het kon beantwoord. (Het) betrof (...) geen feiten die slechts door directe en onverwachte waarneming ter plaatse gecontroleerd konden worden. Het ging immers niet om actuele feiten, maar om feiten die drie jaar eerder hadden plaatsgevonden..." Telefonisch verklaarde verzoekster nog het volgende: "...Ongeveer om half twee 's middags kwamen de twee bewuste medewerkers van de Belastingdienst het erf op. Hun aanwezigheid merkte ik op door het aanslaan van de hond. De belastingmedewerkers kwamen achterom en daar heb ik ze bij de keukendeur ontvangen. Zij stelden zich aan mij voor door hun namen te noemen en aan te geven dat zij van de Belastingdienst waren. Ik heb hun

niet gevraagd naar hun legitimatie omdat ik er op vertrouwde dat zij inderdaad van de Belastingdienst waren. Nadat zij waren binnengekomen en wij aan de keukentafel zaten, deelden zij mee wat de reden van hun bezoek was. Zij wilden over de aangifte 1994 enige vragen aan mij stellen. Ik heb toen tegen ze gezegd dat ik op het punt stond om weg te gaan en heb hun gevraagd of zij niet op een ander tijdstip konden komen, omdat ik er niet veel vanaf wist. Ik gaf daarbij aan dat mijn echtgenoot de administratie van de paardenhouderij verzorgde. Zij reageerden hierop door aan te geven dat het vragen stellen maar een kwartiertje zou duren. Ik vertelde hun daarop dat er mensen op mij stonden te wachten. Zij pakten daarop de map en begonnen direct met het aan mij stellen van vragen onder de toevoeging dat het maar eventjes zou duren. Ik heb alle vragen zo goed en zo kwaad als het ging beantwoord. Ik heb tijdens het beantwoorden van de vragen volledige medewerking daaraan gegeven. Ik heb tijdens het stellen van de vragen geen stukken opgezocht. De belastingmedewerkers hebben ook geen stukken aan mij gevraagd. In totaal duurde het gesprek ongeveer vijftien tot twintig minuten. Ik was in ieder geval niet op tijd voor mijn afspraak. Aan het eind van het gesprek hebben de belastingmedewerkers tegen mij gezegd dat zij een en ander verder zouden afhandelen. Daarop heb ik gereageerd door aan te geven dat ik niet alles wist en dat ik er niet zeker van was dat ik de juiste informatie aan de belastingmedewerkers had gegeven. Vervolgens zijn de belastingmedewerkers vertrokken..."

### **3. Standpunt van de Belastingdienst/Ondernemingen Tilburg**

3.1. In reactie op de klacht liet de Belastingdienst het volgende weten:

"...Tot in juli 1996 was de regeling van de aangifte 1994 van klagers in handen van L. (Uit de correspondentie; N.o.) uit die periode kan worden opgemaakt dat er fiscaal een tweetal geschilpunten resteerden: bedrijfsmatigheid van de activiteiten en de hoeveelheid aan de activiteit bestede uren (zelfstandigenaftrek). In verband met zwangerschapsverlof en de overplaatsing van L. is de aangifte daarna een tijd onbehandeld blijven liggen. In maart 1997 is de behandeling opgepakt door H. Deze constateert een impasse in de behandeling en kiest voor verdere behandeling door middel van een deelonderzoek gericht op de feiten van belang voor de geschilpunten. Blijkbaar was de conclusie van H. dat de toegevoegde

waarde van het onderzoek bestond uit een betere weergave van de voor de aanslagregeling relevante feiten dan de in een eerder stadium gevoerde correspondentie. Deze keuze resulteerde in het gewraakte, onaangekondigde bezoek aan klagers op 13 maart 1997. (...) Klagers, door middel van hun adviseur (...), zijn het zowel procedureel als inhoudelijk niet eens met de gang van zaken en geven dit in een brief van 28 april 1997 (...) aan. Op het verzoek in die brief om verduidelijking over het beleid van de eenheid/Belastingdienst reageert de directe chef van H., (...) met een brief van 16 juni 1997 (...). In deze brief staat een aantal onzorgvuldigheden die met een beter feitenonderzoek hadden kunnen worden voorkomen. Allereerst was geen sprake van een "waarneming ter plaatse" maar van een "deelonderzoek" gericht op elementen van de aangifte en gericht op 1994. De door H. in zijn verklaring gehanteerde term "bedrijfsbezoek" is dus niet juist. In tegenstelling tot het beleid bij "waarneming ter plaatse" (eerste schriftelijke aankondiging standaard) is schriftelijke aankondiging daarbij weliswaar gebruikelijk doch niet noodzakelijk. In de praktijk wordt ook telefonisch aangekondigd, of zoals in dit geval, ter plekke. Bij elke aankondiging geldt dat indien het onderzoek niet gelegen komt, en er geen zwaarwegende argumenten van de Belastingdienst zijn het onderzoek toch door te zetten, er een nadere afspraak wordt gemaakt. Zo ook in dit geval, hetgeen blijkt uit de verklaring dat indien dit was aangegeven door (verzoekster; N.o.), de ambtenaren zich zouden hebben teruggetrokken. In onderhavig geval kan ik, gelet op de afweging die H. heeft gemaakt en de aard van het deelonderzoek (vragen) de gang van zaken billijken. Ter informatie deel ik u mede dat juist rond de periode waarin het gebeuren zich afspeelt er sprake is van een verandering in het begrippenkader rond onderzoeken. Als deelonderzoek geldt: een controle met als doel de aanvaardbaarheid van een of meer onderdelen van de aangifte(n) die in het onderzoek zijn betrokken, vast te stellen. De term "overvaltechnieken" die wordt gehanteerd in de correspondentie van de adviseur (...) acht ik misplaatst. Op de tweede plaats hebben de ambtenaren zich inderdaad niet gelegitimeerd, doch naar ik uit hun verklaringen begrijp was het (verzoekster; N.o.) door de meteen overgelegde stukken, in casu correspondentie en de gestelde vragen wel duidelijk dat zij hier van doen had met ambtenaren van de Belastingdienst. Klagers zijn dus geenszins door het niet-legitimeren in hun belangen geschaad, noch hebben zij dit kenbaar gemaakt door nadrukkelijk naar de legitimatie te vragen. Uiteraard ware het beter geweest indien de ambtenaren zich spontaan hadden gelegitimeerd. Betreffende punten zijn, gericht op voorkoming in de toekomst, met betrokkenen besproken. Voor de onzorgvuldigheden bied ik belanghebbenden mijn verontschuldiging aan. Uit de verklaringen van betrokken medewerkers concludeer ik voorts dat er geen sprake is geweest van dwang om de vragen beantwoord te krijgen. In hoeverre een onaangekondigd bezoek ooit gelegen kan komen laat ik in het midden. De vragen zijn na uitleg van het doel van het bezoek spontaan beantwoord..."

3.2. Het verslag dat door de betrokken medewerkers van de Belastingdienst was opgemaakt naar aanleiding van het als deelonderzoek aangemerkte onderzoek op 13 maart 1997 bij verzoekers vermeldt het volgende:

"...Aangezien belastingplichtige(n) in dit geval de meest gereede partij zijn om (...) vragen te

kunnen beantwoorden (en niet de adviseur) hebben we het deelonderzoek niet aangekondigd. Het is ook geen beleid van de Belastingdienst om dit soort deelonderzoeken aan te kondigen. Tijdens het deelonderzoek hebben we op 13 maart 1997 gesproken met (verzoekster; N.o.). Wij hebben haar medegedeeld wat de bedoeling van ons bezoek was. Ondanks het feit dat zij klaar stond om te gaan sporten, was zij toch genegen onze vragen te beantwoorden. Tijdens het gesprek hebben we een vragenlijst doorgelopen..."

3.3. Eveneens naar aanleiding van de klacht bij de Nationale ombudsman stelde de betrokken medewerker H. van de Belastingdienst een schriftelijke verklaring op die het volgende inhoudt:

"...**VERKLARING d.d. 28 mei 1998.** (...) Bij de aanslagregeling van de aangiften inkomstenbelasting 1994 ten name van (verzoekers; N.o.), wonende te Hilvarenbeek, zijn er vragen gerezen met betrekking tot het al dan niet bedrijfsmatig uitoefenen van het paardenpension. Mijn collega mevrouw (L.; N.o.) heeft daarom uitgebreid gecorrespondeerd met de adviseur van belastingplichtigen. Ook na de uitgebreide correspondentie bleef onduidelijk of er al dan niet sprake was van het bedrijfsmatig uitoefenen van het paardenpension. In verband met de overplaatsing van mevrouw (L.; N.o.) naar een ander team, heb ik op 4 februari 1997 de afhandeling van de aangiftebiljetten 1994 overgenomen. Na bestudering van de stukken ben ik tot de conclusie gekomen dat bezichting van het bedrijf en het verkrijgen van aanvullende informatie van belastingplichtige(n) zelf mogelijk de impasse zou kunnen doorbreken. Vervolgens heb ik een vragenlijst gemaakt die ter plaatse met belastingplichtige(n) zou kunnen worden doorgenomen en heb de entiteit intern aangemeld voor bedrijfsbezoek. Op 13 maart 1997 hadden mijn collega (B.; N.o.) en ik een bespreking te Oirschot. We hadden besloten dat, indien de bespreking te Oirschot voorspoedig zou verlopen, we met de vragenlijst langs belastingplichtige(n) te Hilvarenbeek zouden rijden. Aangezien de bespreking te Oirschot voorspoedig verliep, zijn we doorgereden naar het bedrijfsadres van belastingplichtige(n) (...). Op dit adres staan de woning en de bedrijfspanden van met name het varkensvermeerderingsbedrijf van belastingplichtigen. Bij aankomst bleek dat (verzoekster; N.o.) aanwezig was. Nadat wij ons bekend gemaakt hadden en ik haar verteld had dat ik graag een aantal vragen met haar wilde doornemen, vertelde zij daar geen bezwaar tegen te hebben, mits het niet te lang zou duren. Zij zou namelijk op het punt staan om te gaan hardlopen. Ik heb haar toen medegedeeld dat het, zoals ze wist, al lange tijd ter discussie stond of er al dan niet sprake was van het bedrijfsmatig uitoefenen van het paardenpension en dat ik daarom een aantal vragen wilde stellen. (Verzoekster; N.o.) vroeg niet naar onze legitimatiebewijzen. We hadden deze legitimatiebewijzen wel bij ons en op verzoek van (verzoekster; N.o.) hadden we deze zeker laten zien. Uit de stukken die ik op de keukentafel legde en de gerichte vragen met betrekking tot de werkzaamheden/activiteiten was het voor (verzoekster; N.o.) klaarblijkelijk duidelijk dat we van de Belastingdienst waren. Het doorlopen van de vragenlijst met betrekking tot de feitelijkheden, die niemand anders beter dan (verzoekster; N.o.) of haar man konden beantwoorden, duurde ongeveer 10 tot 15 minuten. Ik wil verder nog opmerken dat bij mij

op geen enkele manier de indruk is ontstaan dat (verzoekster; N.o.) zich door ons overvallen voelde. In alle vrijheid en openheid heeft zij de gestelde vragen beantwoord. Overigens was (verzoekster; N.o.), op grond van artikel 47, lid 1 letter a Algemene Wet inzake Rijksbelastingen, verplicht de gegevens en inlichtingen te verstrekken welke voor de belastingheffing te haren aanzien van belang kunnen zijn. Indien zij echter aangegeven had dat zij zich overvallen voelde, hadden we zeker het bezoek beëindigd en hadden we een andere afspraak gemaakt. Verder deel ik u mede dat er geen sprake was van een Waarneming ter Plaatsse, maar slechts van een bedrijfsbezoek. Op het einde van het gesprek heb ik haar medegedeeld dat ik één en ander zou bezien en dat zij bericht zou krijgen. Op het einde van het gesprek heeft mijn collega (B.; N.o.) met haar nog even gesproken over hun gemeenschappelijk sport: hardlopen. Wij wensten haar daarna een aangename sportbeoefening toe en vertrokken. Nog diezelfde middag hebben we het verslag van de bespreking opgemaakt (...). De volgende dag heb ik vervolgens een brief geschreven aan de adviseur met betrekking tot de onderhavige problematiek. Bij deze brief werd tevens een afschrift van het verslag van de bespreking bijgevoegd (...). Overigens wil ik nog opmerken dat op verzoek van belastingplichtigen en gemachtigde op 17 juni 1997 op het bedrijfsadres wederom een bespreking heeft plaatsgevonden. Tijdens deze bespreking is nogmaals de vragenlijst doorgelopen. De vragen zijn wederom door belastingplichtige en haar man beantwoord. Bij de beantwoording van deze vragen zijn toen geen noemenswaardige afwijkende antwoorden verstrekt in vergelijking met de antwoorden van 13 maart 1997..."

3.4. De naar aanleiding van de klacht door medewerker B. van de Belastingdienst opgestelde schriftelijke verklaring luidt als volgt:

**"...Verklaring d.d. 10 juni 1998 over het op 13 maart 1997 afgelegde (bedrijfs)bezoek aan (verzoekster; N.o.).** Op 13 maart 1997 heb ik met collega (H.; N.o.) een bedrijfsbezoek afgelegd bij belanghebbende, (verzoekster; N.o.). Over de wijze, waarop dit bedrijfsbezoek is verlopen kan ik het volgende verklaren. Samen met mijn collega heb ik 's-morgens een bedrijfsbezoek gebracht aan een ondernemer te Oirschot. Vooraf was moeilijk in te schatten hoe lang dit bedrijfsbezoek zou duren omdat de problematiek, die aan de orde was zowel feitelijk als fiscaal-technisch gecompliceerd van aard was. Collega (H.; N.o.) was voornemens om indien er voldoende tijd resteerde op de terugweg naar Tilburg via het bedrijfsadres van belanghebbende te rijden om aldaar met belanghebbende bij diens aanwezigheid een aantal feitelijke vragen door te nemen, die van belang waren om de aangiften inkomstenbelasting 1994 te kunnen regelen. Mijn collega heeft aan belanghebbende de reden van het bedrijfsbezoek uitgelegd en gevraagd of zij de vragen wilde beantwoorden, die hij wilde stellen. Aanvankelijk had zij de nodige aarzelingen om op het verzoek van mijn collega in te gaan, omdat haar man er niet bij was en zij op het punt stond (over circa een half uur) te gaan joggen. Nadat mijn collega, duidelijk gemaakt had dat het ging om eenvoudige ook door haar goed te beantwoorden feitelijke vragen, waarvan de beantwoording slechts korte tijd zou vergen, heeft zij de vragen van mijn collega beantwoord. Na ongeveer 15 minuten was de vragenlijst doorgenomen en zijn wij vertrokken. Met betrekking tot de vraag of het mij duidelijk was dat het bezoek op dat



moment (on)gelegen was, kan ik het volgende verklaren. Het was mij duidelijk dat belanghebbende even tijd nodig had om te wennen aan het idee dat ze twee medewerkers van de belastingdienst bij haar thuis had. Ze voelde zich aanvankelijk niet op haar gemak. Na onze toelichting over de reden van ons bezoek heb ik stellig de indruk gekregen dat ze zich wel zo op haar gemak voelde als verwacht mag worden van iemand, die twee tot dan onbekende mensen in huis ontvangt. Ze gaf duidelijk aan dat ze weinig tijd had om vragen te beantwoorden omdat ze zou gaan sporten. Nadat mijn collega had aangegeven dat de beantwoording van de vragen slechts weinig tijd zou gaan vergen, heeft ze de vragen beantwoord. (...) De aandrang door mijn collega op beantwoording hield niet meer in dan dat mijn collega heeft aangegeven dat beantwoording weinig tijd zou vergen, dat beantwoording ook door haar kon geschieden en dat beantwoording op dat moment snelle afhandeling van de aangiften mogelijk maakte..."

#### **4. Reactie van verzoekers**

In antwoord op de reactie van de Belastingdienst liet de gemachtigde van verzoekers het volgende weten:

"...1. Aankondiging Nog steeds mis ik iedere rechtvaardiging van het niet aankondigen van het bezoek. Op geen enkele manier wordt duidelijk wat de inspecteur er toe heeft gebracht zijn bezoek niet aan te kondigen. Dat een bespreking met de betrokkenen ter plekke de impasse kon doorbreken, is buiten discussie. Maar voor een dergelijke bespreking dient een afspraak gemaakt te worden, tenzij bijzondere omstandigheden zich voordoen, zoals bijvoorbeeld het gedrag van de betrokkenen of het karakter van de in te winnen informatie (met name die met betrekking tot de actualiteit). Van beide situaties is hier niets gebleken, zodat een aankondiging vooraf en een afspraak vereist was. Of het betreffende onderzoek te kwalificeren was als een "bedrijfsbezoek" (...), als een "waarneming ter plaatse" (...), dan wel als een "deelonderzoek" (...) en dat er blijkbaar sprake was van een "verandering in het begrippenkader rond onderzoeken" is voor (verzoekers; N.o.) niet relevant. Een aankondiging vooraf en een afspraak zijn hoe dan ook vereist.

2. Legitimatie Uit de reactie van (de Belastingdienst, opgenomen onder 3.1.; N.o.) is mij niet geheel duidelijk of hij erkent dat de betrokken ambtenaren zich vooraf hadden moeten legitimeren. Wel schrijft hij "Uiteraard was het beter geweest.....". Maar wat betekent dit nu concreet? Ik blijf van mening dat de betrokken ambtenaren verplicht waren zich ongevraagd te legitimeren. Dit te meer omdat zij niet bekend waren bij (verzoekers; N.o.) en zij hun komst niet vooraf hadden aangekondigd. In zo'n situatie is een ongevraagde legitimatieplicht vereist. Daar komt bij dat sprake was van het binnentreden van een woning door een ambtenaar, zodat op grond van artikel 1 van de Algemene wet op het binnentreden, de ambtenaar verplicht is zich ongevraagd te legitimeren. 3. Uitoefenen van aandrang (Verzoekster; N.o.) heeft verklaard dat zij de betrokken ambtenaren kenbaar heeft gemaakt dat hun bezoek ongelegen kwam in verband met een afspraak en dat zij beter bij haar echtgenoot terecht konden. Ik zie dit bevestigd in met name de tweede zin van de tweede alinea van de verklaring van B. Op dat moment hadden de ambtenaren moeten melden dat, indien hun bezoek ongelegen kwam, beantwoording op dat moment

niet verplicht was en hadden moeten vertrekken. Er was immers geen noodzaak dat de informatie op dat moment verstrekt zou moeten worden. Maar wat doen de ambtenaren? Zij dringen aan op beantwoording. Een gemiddelde burger die onverwacht geconfronteerd wordt met een bezoek door twee ambtenaren die ook nog eens aandringen op beantwoording, zal in zo'n situatie volledig overdonderd zijn, niet weten wat zijn/haar rechten zijn en daarom uiteindelijk de vragen beantwoorden. Maar je kunt dan niet meer spreken van beantwoording "in volle vrijheid". Overigens is buiten discussie dat er een wettelijke verplichting (art 47 AWR) bestond om de gevraagde informatie te verstrekken, zoals ook H. stelt. Maar hij weet ook dat een inspecteur bij de uitvoering van zijn rechten beperkt wordt door de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. En het siert een inspecteur indien hij een belastingplichtige niet alleen wijst op diens plichten, maar ook op diens rechten..."

## Beoordeling

### I. . Met betrekking tot het brengen van een bezoek zonder aankondiging vooraf aan verzoekers

1. Verzoekers klagen er in de eerste plaats over dat twee medewerkers van de Belastingdienst/Ondernemingen Tilburg (hierna: de Belastingdienst) op 13maart 1997 zonder voorafgaande aankondiging of afspraak een bezoek hebben gebracht aan hun bedrijf. Het bedrijf is gevestigd op hun woonadres en wordt door verzoekers in maatschapverband gedreven. Op het moment van het bezoek was alleen verzoekster thuis. De medewerkers van de Belastingdienst hebben tijdens dat bezoek in het woonhuis van verzoekers een aantal vragen met betrekking tot de aangifte inkomstenbelasting 1994 aan verzoekster gesteld.
2. Verzoekers zijn van mening dat er geen enkele reden was om onaangekondigd een bezoek aan hun bedrijf te brengen. De aard van de tijdens het bezoek in te winnen informatie gaf daar met name geen aanleiding toe. Verzoekers stellen zich op het standpunt dat de medewerkers van de Belastingdienst het bezoek hadden moeten aankondigen, dan wel daarvoor een afspraak hadden moeten maken.
3. De Belastingdienst stelt dat het bezoek moet worden aangemerkt als een deelonderzoek; dat is een onderzoek gericht op het vaststellen van de juistheid van onderdelen van de aangifte. De Belastingdienst stelt voorts dat een schriftelijke aankondiging van een deelonderzoek weliswaar gebruikelijk is, maar niet noodzakelijk. Uit het verslag dat is opgemaakt naar aanleiding van het bezoek op 13maart 1997 (zie **BEVINDINGEN**, onder 3.2.) komt naar voren dat een aankondiging vooraf achterwege is gebleven omdat de Belastingdienst van mening was dat verzoekers zelf en niet hun adviseur het best in staat waren de vragen te beantwoorden. Uit de verklaringen van de medewerkers H. en B. van de Belastingdienst (zie **BEVINDINGEN**, onder 3.3. en 3.4.) komt naar voren dat de doorgang van het bezoek op 13maart 1997 afhankelijk was van het

verloop van een bespreking die eerder op dezelfde dag werd gehouden.

4. Het is niet juist dat medewerkers van de Belastingdienst op 13 maart 1997 een bezoek hebben gebracht aan het bedrijf van verzoekers zonder dit bezoek tevoren aan te kondigen. De volgende omstandigheden zijn voor dit oordeel van belang. Het is volgens de Belastingdienst, hoewel niet noodzakelijk, wel gebruikelijk dat een deelonderzoek vooraf wordt aangekondigd. De Belastingdienst heeft geen argumenten naar voren gebracht voor het achterwege laten van een aankondiging van het bezoek aan verzoekers en ook overigens is niet gebleken van redenen daarvoor. Volgens de brief van de teamleider van H. (zie **BEVINDINGEN**, onder 1.6.) ging het uitsluitend om het verifiëren van, dan wel informeren naar feitelijke omstandigheden, en blijkt de overige informatie van de Belastingdienst ging het er niet om op een willekeurig tijdstip een beeld te krijgen van de feitelijke bedrijfsuitoefening ter plaatse. Het door de Belastingdienst genoemde argument dat verzoekers de meest gereede partij waren om de vragen te beantwoorden, stond aan het maken van een afspraak allerminst in de weg. Uit de verklaringen van de medewerkers H. en B. komt veeleer naar voren dat om praktische redenen is gekozen voor een onaangekondigd bezoek. Na de eerdere bespreking op dezelfde dag bleek er immers nog voldoende tijd over te zijn voor een bezoek aan verzoekers. Een dergelijke reden is niet voldoende om de aankondiging van het bezoek achterwege te laten. Voorts waren verzoekers door de Belastingdienst niet vooraf op de hoogte gesteld van de mogelijkheid dat medewerkers van de Belastingdienst onverwacht een bezoek zouden kunnen brengen, noch hadden zij kennelijk eerder een dergelijk bezoek gehad. Niet valt in te zien waarom de gedragslijn, die geldt voor een zogenaamde waarneming ter plaatse (zie **ACHTERGROND**), niet ook zou gelden voor een zogenaamd deelonderzoek. Tenslotte is in dit geval van betekenis dat de behandeling van de aangifte van verzoekers al sinds juli 1996 had stilgelegen. Verzoekers konden zich mede daarom door het onverwachte verzoek overvallen voelen. De onderzochte gedraging is op dit punt niet behoorlijk.

## **II. . Met betrekking tot het niet legitimeren**

1. Verzoekers klagen er voorts over dat de medewerkers van de Belastingdienst zich bij het bezoek op 13 maart 1997 niet eigener beweging en vooraf hebben gelegitimeerd.
2. De Belastingdienst geeft aan dat het beter zou zijn geweest indien de ambtenaren zich bij het bezoek spontaan zouden hebben gelegitimeerd, maar dat verzoekers door het achterwege blijven van de legitimatie niet zijn geschaad, omdat het verzoekster kennelijk uit de getoonde stukken en gestelde vragen duidelijk was dat zij van doen had met belastingambtenaren.
3. Zeker nu het in dit geval ging om een volstrekt onverwacht bezoek van ambtenaren van de Belastingdienst was het niet juist dat de ambtenaren zich niet vooraf en eigener beweging hebben gelegitimeerd. Daaraan doet niet af dat het verzoekster kennelijk voldoende duidelijk was dat zij van doen had met belastingambtenaren. Deze duidelijkheid verkreeg zij immers pas op het moment dat bleek dat de beide personen beschikten over stukken van de Belastingdienst en over informatie waarover zij alleen als ambtenaren van de Belastingdienst konden beschikken. Verzoekster had er echter vanaf het eerste

moment zonder enige twijfel op moeten kunnen vertrouwen dat zij inderdaad met belastingambtenaren te maken had. Bovendien moest het gedrag van de belastingambtenaren er op gericht zijn te voorkomen dat verzoekster achteraf toch zou gaan twifelen aan de identiteit van degenen aan wie zij in vertrouwen informatie met betrekking tot haar bedrijf had gegeven. Dit standpunt vindt mede steun in de regels ten aanzien van een waarneming ter plaatse (zie **ACHTERGROND**). Ook bij een dergelijk onderzoek geldt dat de betrokken ambtenaren zich direct en eigener beweging legitimeren. De onderzochte gedraging is op dit punt eveneens niet behoorlijk.

### **III. . Met betrekking tot het aandringen op het verstrekken van informatie**

1. Verzoekers klagen er verder over dat de medewerkers van de Belastingdienst er tijdens het bezoek op 13 maart 1997 op hebben aangedrongen dat verzoekster de gevraagde informatie zou verstrekken, ondanks het feit dat duidelijk was dat zij op het punt stond te vertrekken.
2. In reactie op de klacht liet de Belastingdienst weten dat er geen sprake is geweest van dwang om de vragen te beantwoorden en dat de vragen na de gegeven uitleg over het doel van het bezoek spontaan zijn beantwoord.
3. Verzoekster heeft verklaard (zie **BEVINDINGEN**, onder 2.) dat zij de belastingambtenaren duidelijk heeft gemaakt dat zij op het punt stond om weg te gaan en dat zij heeft gevraagd of zij niet een andere keer konden terugkomen. Uit het verslag dat is opgemaakt naar aanleiding van het bezoek op 13 maart 1997 (zie **BEVINDINGEN**, onder 3.2.) blijkt dat het de belastingambtenaren duidelijk was dat verzoekster op het punt stond te vertrekken. Uit de verklaring van B. (zie **BEVINDINGEN**, onder 3.4.) blijkt dat het de belastingambtenaren duidelijk was dat verzoekster de nodige aarzelingen had om in te gaan op het verzoek tot informatieverstrekking op dat moment, mede omdat zij op het punt stond te gaan sporten, en dat zij pas met beantwoording van de vragen heeft ingestemd nadat haar was verteld dat dit niet lang zou duren.
4. Op grond van het onder III. 3. overwogene is aannemelijk dat het de beide belastingambtenaren duidelijk was dat hun bezoek verzoekster op dat moment niet gelegen kwam. Nu voorts het bezoek - ten onrechte - niet vooraf was aangekondigd en beantwoording van de vragen op geen enkele manier spoedeisend was, hadden de belastingambtenaren op de eerste signalen van verzoekster dat hun bezoek niet gelegen kwam, het bezoek moeten afbreken en, eventueel na het maken van een afspraak, moeten vertrekken. Zij hadden er rekening mee moeten houden dat verzoeksters schijnbare bereidheid om de vragen toch op dat moment te beantwoorden, slechts onder de druk van de omstandigheden tot stand was gekomen. Het is niet juist dat de belastingambtenaren desondanks de vragen aan verzoekster hebben voorgelegd. De onderzochte gedraging is ook op dit punt niet behoorlijk.

## **Conclusie**

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/ Ondernemingen Tilburg, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, is gegrond.