

Het horen in de bezwaarfase: *pas op voor schieten in eigen voet*



MR. B.J.G.L. JAEGER IS ALS FISCAAL
ADVOCAAT VERBONDEN AAN JAEGER
ADVOCATEN-BELASTINGKUNDIGEN TE
AMSTERDAM

In een aantal onlangs gepubliceerde uitspraken heeft de rechter het belang van het hoorgesprek – wederom – benadrukt door de formele vereisten daarvoor te onderstrepen. Het recht om te worden gehoord is stevig verankerd en inbreuken op dat recht worden afgestraft. Op een schending van het hoorrecht moet wel een beroep worden gedaan; de rechter zal dit niet eigenhandig toetsen.

In dit artikel volgt een beknopte uiteenzetting van de bepalingen met betrekking tot het horen en de daarover gewezen jurisprudentie. Daarnaast geef ik mijn bedenkingen tegen het uitoefenen van dit recht. Hiermee poog ik voor de praktijk handvatten te leveren voor de noodzakelijke afweging of men er ook verstandig aan doet het hoorrecht te benutten.

In beginsel volgt op een inbreuk op het hoorrecht terugwijzing om alsnog (voldoende) invulling te geven aan het horen. De rechter kan wel worden verzocht om de inbreuk te laten voor wat die is en desondanks het geschil te beslechten. In zo'n geval kan het toekennen van een proceskostenvergoeding een goede compensatie zijn.¹ De rechter zal zelden de conclusie trekken dat een schending van het hoorrecht voor gedekt kan worden verklaard,² omdat er geen belang zou zijn om alsnog te worden gehoord, al helemaal niet als er een boete in het geding is. Het bestaan van het recht om te worden gehoord en het strikt de hand houden aan de naleving ervan, wil echter nog helemaal niet betekenen dat van dat recht gebruik moet worden gemaakt, integendeel, zou ik haast willen zeggen.

Het bestaan van het recht om te worden gehoord wil helemaal niet betekenen dat van dat recht gebruik moet worden gemaakt

HET RECHT OM TE WORDEN GEHOORD

De Algemene wet bestuursrecht (Awb) bepaalt in art. 7:2 dat belanghebbenden in de gelegenheid worden gesteld te worden gehoord, voordat het bestuursorgaan een beslissing op bezwaar neemt. Let wel: dit is een actieve verplichting, dus niet louter op verzoek. Vanwege de 'eigenheid' van het belastingrecht – de enorme hoeveelheid beschikkingen werd (weer) als excuus gebruikt – bepaalt art. 25 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) dat de belanghebbende slechts wordt gehoord op zijn verzoek. Het commentaar tijdens de parlementaire behandeling op deze ongewenste inbreuk op de harmonisatie met het bestuursrecht ten spijt, is de afwijking gehandhaafd. Het vijfde onderdeel van het Besluit Fiscaal Procesrecht – hetgeen als gepubliceerd beleid ook een afdwingbaar recht oplevert – bepaalt echter dat conform art. 7:2 Awb het initiatief tot het horen bij de Belastingdienst ligt. De inspecteur moet zelfs contact opnemen met de belanghebbende als deze niet reageert op de uitnodiging te worden gehoord.

Afzien van het horen

Van het horen kan slechts worden afgezien bij (art. 7:3 Awb):

- kennelijke niet-ontvankelijkheid van het bezwaar;
- kennelijke ongegrondheid van het bezwaar;
- uitdrukkelijke afstand van het hoorrecht; en
- volledige tegemoetkoming aan het bezwaar.

Tot kennelijke niet-ontvankelijkheid komt de inspecteur niet snel, alleen al vanwege de plicht verzuimen te laten herstellen, maar ook bijvoorbeeld vanwege een mogelijke verschoonbaarheid van een termijnoverschrijding. Van kennelijke ongegrondheid is ook al niet snel sprake. Het horen biedt immers juist de gelegenheid om ogenschijnlijk

onhaalbare gronden mondeling van de gewenste toelichting te voorzien.³ Vragen om afstand van het hoorrecht te doen of gewoon volledig tegemoetkomen aan het bezwaar, zijn daarmee eigenlijk de enige reële mogelijkheden om het horen achterwege te laten.

Dat er afstand is gedaan, mag overigens niet te makkelijk worden geconcludeerd. Op 15 mei jl. casseerde de Hoge Raad nog in een zaak waarin de belanghebbende te kennen had gegeven te willen worden gehoord.⁴ De Hoge Raad overwoog dat 'de inspecteur uit de omstandigheid dat geen reactie werd ontvangen op een door hem aan belanghebbende schriftelijk gedaan verzoek om binnen veertien dagen te reageren voor het maken van een afspraak, niet mag afleiden dat belanghebbende (stilzwijgend) afstand deed van zijn recht om gehoord te worden, reeds omdat het uitblijven van een reactie binnen de gestelde termijn een andere oorzaak of andere reden kon hebben. Bij twijfel over de vraag of belanghebbende al dan niet toestemming heeft gegeven om van het horen af te zien, blijft de inspecteur gehouden belanghebbende in de gelegenheid te stellen te worden gehoord, hetgeen alsdan kan gebeuren door belanghebbende daartoe uit te nodigen op een door de inspecteur vastgesteld tijdstip en plaats.'

Dat er afstand van het hoorrecht is gedaan, mag niet te makkelijk worden geconcludeerd

Aan het horen moet ook een echte invulling worden gegeven. Het te woord staan aan de balie voldoet niet,⁵ net zomin als telefonisch horen,⁶ en het niet voortzetten van een onderbroken hoorgesprek mag niet.⁷

1 Rechtbank Arnhem, 18 maart 2009, LJN BH8970.

2 Hoge Raad, 18 april 2003, LJN AF7495: 'Indien voor het hof wordt aangevoerd dat niet op de juiste wijze is gehoord op bezwaar, kan aan dat gebrek met toepassing van art. 6:22 Awb in de uitspraak worden voorbijgegaan als belanghebbende niet is benadeeld, maar het hof moet dan wel motiveren waarom dat het geval is. De enkele redengeving dat het gebrek reeds is hersteld doordat de belanghebbende zijn bezwaren in beroep heeft kunnen toelichten, is daarvoor niet toereikend. Dat zal echter in de regel wel voldoende zijn indien het hof tevens vaststelt dat omtrent de feiten tussen de inspecteur en de belanghebbende (uiteindelijk) geen verschil van mening meer bestaat en de inspecteur terzake geen beleidsvrijheid heeft.'

3 Zie onlangs nog: Hof Amsterdam, 13 mei 2009, LJN BJ1826: 'Het Hof is van oordeel dat de inspecteur in redelijkheid niet heeft kunnen beslissen dat het bezwaar van belanghebbende kennelijk ongegrond was. Het Hof baseert zijn oordeel allereerst op de brief namens belanghebbende van 9 november 2005 waarin de motivering van het bezwaarschrift wordt aangekondigd en waarin belanghebbende inhoudelijk globaal omschrijft dat en waarom het geschatte belastbare bedrag onjuist is.'

4 Hoge Raad, 15 mei 2009, LJN BI3751, overweging 3.3.

5 Hof Amsterdam, 9 juli 2009, LJN BJ2028.

6 Besluit Fiscaal Bestuursrecht, punt 5.

7 Rechtbank Arnhem, 18 maart 2009, LJN BI9986.

De doelstelling van de hoorplicht

De memorie van toelichting op de hoorplicht geeft vier redenen waarom de hoorplicht een essentieel onderdeel is van de bezwaarschriftprocedure:⁸

1. niet iedereen is even goed in staat om zich schriftelijk uit te drukken;
2. het horen kan ertoe dienen nadere informatie ter beschikking te krijgen;
3. de mogelijkheid een oplossing te zoeken voor het geschil;
4. het versterken van het vertrouwen in de overheid.

DE BEZWAARSCHRIFTPROCEDURE

Het niet voor discussie vatbare feitelijke verschil tussen de aangifte en de opgelegde aanslag is de uitzondering die de regel bevestigt dat de bezwaarfase niet het verlengde is van de aangifte. Bij gewoon een feitelijke fout is de bezwaarfase bij uitstek de mogelijkheid om dit snel in overleg te herstellen. In vrijwel alle ander gevallen is de bezwaarfase, waar de hoorplicht deel van uitmaakt, een heuse procedure. Dit ondanks de opvatting van bijvoorbeeld het Bureau Financieel Toezicht dat de bezwaarfase geen geschillenbeslechting, geen procedure is, en ondanks de bedoeling van de bezwaarfase om er alsnog in goed overleg uit te komen. Dit laatste is overigens beter denkbaar bij beslissingen met een grote discretionaire ruimte, dan bij de gebonden beschikkingen van de Belastingdienst.

Aan het recht om te worden gehoord kleeft voor de adviseur op zijn minst de plicht om af te wegen wat zijn cliënt hieraan heeft en wat hij daar voor hem kan bereiken

De inhoudsopgave van vakbladen, waar het belastingprocesrecht een steeds groter deel van uitmaakt, toont aan dat het bij procederen niet louter om de feiten gaat. Het gaat veelal ook om procedurele rechten, om bewijsmogelijkheden en, zeker in de fiscaliteit met zijn bewijsomkering, om wie wat weet en wie wat moet bewijzen. Het voeren van een procedure vergt derhalve strategie. Het vergt een inschatting van hoe de procedure zodanig kan worden vormgegeven dat ze de kans op het winnen daarvan het grootst maakt. Ik besef dat veel adviseurs dit een ongewenst opportunistische insteek vinden; bij cliënten stuit ik minder op verzet. Ter verdediging wijs ik op alle procedures die sneuvelen op een omkering. Aftrekposten die sneuvelen op het niet kunnen leveren van het, soms formalistisch vormgegeven bewijs.⁹ Ook, of misschien wel juist de Belastingdienst bedient zich van het formele kader en weet zich daarbij bovendien zeer goed geruggensteund door de wetgever. Kortom, aan het recht om te worden gehoord kleeft voor

de adviseur op zijn minst de plicht om af te wegen wat zijn cliënt aan een hoorzitting heeft en wat hij daar voor hem kan bereiken. Er naartoe gaan, domweg omdat men ervoor is uitgenodigd en niet het verwijt wil krijgen kansen te hebben laten liggen, is misschien aan de cliënt te verkopen, maar voldoet niet.

DE (ON)ZIN VAN HET HOORGESPREK

Hiervoor gaf ik al aan wat de doelstelling van de wetgever is geweest bij de verplichting voor bestuursorganen om hoorgesprekken te houden. Afgezien van de wat oneigenlijke mogelijkheid om met het hoorgesprek wat tijd te creëren, zijn er ook vanuit de optiek van de adviseur eigenlijk geen aanvullende redenen te bedenken. De enige reden in de opsomming van de wetgever die voor een adviseur wat zou kunnen toevoegen, is het zoeken naar een oplossing. Ik neem evenwel op voorhand aan dat hij zich in geschrift deugdelijk kan uitdrukken, want zo niet, dan kan hij beter een ander vak gaan beoefenen. En het zal toch ook niet zo zijn dat het vertrouwen van een adviseur, of het gebrek daaraan, in de overheid wordt beïnvloed door een hoorgesprek; ook dan kan hij beter wat anders gaan doen. De tweede doelstelling, het ter beschikking krijgen van nadere informatie, is in de regel eerder een reden om juist niet te gaan.

Het verstrekken van informatie

Het hoorgesprek is niet bedoeld als eenrichtingsverkeer: de belastingplichtige kan zijn zienswijze mondeling toelichten, maar daartegenover staat dat de Belastingdienst het hoorgesprek kan gebruiken om nadere informatie in te winnen. Elke adviseur heeft wel verhalen over cliënten die tijdens hoorzittingen of mondelinge behandelingen dingen roepen die misschien niet zo handig zijn. De vraag is dan of men er wel goed aan heeft gedaan om die cliënt mee te nemen naar die zitting.

Een andere vraag is of niet ook de adviseur desgevraagd informatie geeft die de Belastingdienst dienstig is, maar intussen de positie van de cliënt ondergraaft

Een andere vraag is of niet ook de adviseur desgevraagd informatie geeft die de Belastingdienst dienstig is, maar intussen de positie van de cliënt ondergraaft. Achter de computer nadenken over mooie bewoordingen voor een aanvulling op het bezwaar, dan wel het formuleren van antwoorden

⁸ Memorie van Toelichting Awb I, blz. 329.

⁹ Zie de recente uitspraak van Rechtbank Den Haag, 30 juli 2009, LJN BJ4440, waarbij de inspecteur aftrek van uitgaven wegens aanpassing woning op medisch voorschrift weigert, omdat de verklaring van de huisarts achteraf en niet vooraf is verkregen. Op grond van redelijke wetstoepassing staat de rechtbank aftrek alsnog toe: een spreekwoordelijke witte raaf.

op een vragenbrief, kent een kleiner risico op onhandige uittalingen dan een gesprek. Als een adviseur inschat dat de bezwaarprocedure nog met voor de cliënt zinvolle stukken moet worden aangevuld, kan hij dat op nagenoeg elk moment schriftelijk doen; daar hoeft hij niet voor naar het hoorgesprek. Daar komt bij dat het verstrekken van informatie in de bezwaarfase een verplichting is die alsnog kan leiden tot omkering van de bewijslast, als wordt geweigerd. In de beroepsfase wordt wel uitgegaan van de gelijkheid van partijen.

Vrienden blijven

Bij dit alles komt ook nog het wijdverbreide misverstand dat adviseurs inspecteurs te vriend moeten houden. Ook hoor ik veel adviseurs zeggen dat ze het innemen van formele standpunten eigenlijk niet netjes vinden. Maar bij een opgelegde boete vindt de Belastingdienst hun cliënt ook allang niet meer aardig. Bovendien begint een adviseur een procedure niet om vrienden te maken. Zijn professionaliteit verplicht hem slechts hoffelijk te blijven, hetgeen niet moet worden verward met het, zo nodig, innemen van onwelgevallige standpunten.

Voorts moet worden bedacht dat de wetgever bij de vormgeving van het formeel procesrecht al een afweging heeft gemaakt. Daarbij is ingecaluleerd dat een formele bepaling de overheid zo af en toe geld kost. Het is dan niet aan de adviseur om in een procedure de overweging te betrekken of de wet in het geval van zijn cliënt wel 'netjes' uitpakt. Het niet innemen van kansrijke formele standpunten in een procedure lijkt me daarom een beroepsfout.

Het niet innemen van kansrijke formele standpunten in een procedure lijkt me een beroepsfout

Dit legalistische uitgangspunt laat onverlet dat het makkelijker is formeel te zijn op papier dan face to face, of zelfs telefonisch. Dit is misschien zelfs wel een belangrijke verklaring voor de geslaagde proef van de Belastingdienst in de regio Oost die, naar het zich laat aanzien, landelijke navolging gaat krijgen.¹⁰ Tijdens deze pilot werden particulieren die bezwaar maakten, telefonisch benaderd door iemand van het bezwarenteam van de Belastingdienst. Met de pilot poogde de Belastingdienst 'veel onnodige bezwaarschriftprocedures te voorkomen'. Daar lijkt het me (formeel) te laat voor, maar na het bellen met de indieners van op het eerste gezicht niet-toewijsbare bezwaren schijnt 60% van de bezwaren te zijn ingetrokken. Bij 15% werd tijdens het gesprek een voor de indiener acceptabele oplossing gevonden en in slechts 12% werd de 'traditionele behandeling' van het bezwaar voortgezet. Ook in andere regio's kan men binnenkort dus

na het maken van bezwaar een telefoontje krijgen waarin een poging wordt gedaan de bezwaarmaker te bewegen zijn bezwaar in te trekken.

De vierde tranche

De inmiddels ingevoerde 4e tranche Awb, waarbij de mogelijkheid is ontstaan de adviseur (mede) te beboeten voor onjuistheden, is eveneens reden zuinig te zijn met het verstrekken van informatie aan de Belastingdienst. De feiten en stellingnamen zullen meestal wel in het bezwaarschrift zijn gegeven. De inkleuring van die feiten meestal niet. De feiten bepalen de juistheid van de aanslag, de inkleuring de verwijtbaarheid. Het bewijs van de verwijtbaarheid moet door de Belastingdienst worden geleverd. Zonder inkleuring is dat echter minder goed mogelijk. Wat is er dan makkelijker voor de inspecteur om te achterhalen hoe het nu tot de fout is gekomen, dan daar in het hoorgesprek voorzichtig naar te vissen?

Wat is er makkelijker voor de inspecteur om te achterhalen hoe het nu tot de fout is gekomen, dan daar in het hoorgesprek voorzichtig naar te vissen?

Het zoeken naar een oplossing

Ik gaf al aan dat in mijn ogen het zoeken naar een oplossing de enige valide reden kan zijn om naar een hoorgesprek te gaan. Wanneer een adviseur overtuigd is van zijn eigen gelijk en het is hem helder waarom de inspecteur hem dat gelijk vooralsnog niet geeft, biedt het hoorgesprek geen toegevoegde waarde. Waarom zou de mondelinge overtuigingskracht opeens veel groter zijn dan de schriftelijke? Het herhalen van het eigen standpunt en het daarover doordrammen veroorzaakt doorgaans alleen maar wederzijdse irritatie. Aangezien een ander dan de aanslagregelaar het bezwaarschrift behandelt, bestaat de kans dat de adviseur gewoon zijn gelijk krijgt. En zo niet, dan heeft hij altijd nog minstens twee beroepsmogelijkheden.

In zo'n situatie kan het hoorgesprek wel worden benut om procedureafspraken te maken. Wellicht kan de veelheid aan argumenten worden ingeperkt, wellicht kunnen er afspraken worden gemaakt over de consequenties van een ingenomen standpunt. Een rechter zal het in dank aanvaarden als hij slechts de knoop hoeft door te hakken en er overeenstemming is over de cijfermatige uitwerking van het aanvaarden, respectievelijk het verwerpen van dat standpunt. Het vooraf in overleg schonen van het geschil van alle bijkomstigheden vergroot de kans op een goed oordeel van de rechter op het onderdeel waar het de adviseur om te doen is.

Voor wie overtuigd is van zijn eigen gelijk en niet begrijpt waarom hij dat gelijk niet gewoon krijgt, kan een hoorgesprek verhelderend werken. In dat geval gaat het echter niet

¹⁰ Zie de rubriek Actueel in V-N 29 van 25 juni 2009.

om de gelegenheid het eigen verhaal nogmaals af te steken, maar om van de Belastingdienst te vernemen waarin hem de pijn zit.

Voor wie overtuigd is van zijn eigen gelijk en niet begrijpt waarom hij dat gelijk niet gewoon krijgt, kan een hoorgesprek verhelderend werken

Ook in de bezwaarprocedure die roept om de gulden middenweg, kan een hoorgesprek toegevoegde waarde hebben. Het zoeken naar het juiste midden gaat nu eenmaal beter aan tafel dan via brievenwiel. Voor wie wat gedaan wil krijgen, is een gesprek de aangewezen methode, al hoeft dit niet noodzakelijkerwijs een hoorgesprek te zijn. Ook inspecteurs zijn maar mensen. Ook voor hen geldt dat het in een gesprek lastiger weigeren is dan op papier. Zoeken naar een compromis vereist wel dat de adviseur een goed beeld heeft van wat hij wil binnenhalen en wat hij in ruil daarvoor te bieden heeft.

Actieve opstelling

Het maken van procedureafspraken, het vernemen waarom men niet gewoon gelijk krijgt, alsmede het beproeven van een compromis, vergt niet alleen een heldere blik op de kansen, maar tevens een gesprekspartner die niet slechts plaatsneemt om de bezwaarmaker aan te horen.

Uit de parlementaire geschiedenis blijkt dat de wetgever bij de hoorzitting een gedachtewisseling voor ogen heeft gestaan.¹¹ Ook de Nationale ombudsman heeft meermalen aangegeven dat het louter aanhoren van de belanghebbende niet voldoet. Desondanks leert de praktijk nog steeds vaak anders. Een adviseur die wil ingaan op een uitnodiging voor een hoorzitting, doet er daarom goed aan zich er vooraf van te vergewissen dat zijn gesprekspartner daadwerkelijk wil meedenken bij het zoeken naar een oplossing voor het gerezen probleem.

CONCLUSIE

De aandacht van de rechter voor de formaliteiten van het houden van een hoorzitting suggereert dat zo'n gesprek immer kansen biedt die men niet moet laten liggen. Voor de professional is er echter veelal weinig reden om er naartoe te gaan. Bovendien houdt de mogelijkheid voor de inspecteur om informatie in te winnen ook een risico in. Zeker gelet op de mogelijkheid dat ook de adviseur ingevolge de vierde tranche Awb kan worden beboet.

Alleen het zoeken naar een oplossing kan reden zijn om in te gaan op de uitnodiging voor een hoorzitting. Dat vereist wel een goede overdenking van wat de adviseur in dat gesprek wil, alsmede een actieve opstelling van de zijde van de Belastingdienst. Ik besluit daarom met een welgemeend advies: bezint eer ge gaat.

¹¹ Memorie van Toelichting Awb I, blz. 340.

TWERKSTELLINGSVERGUNNING AL NA 14 WEKEN

Seizoenwerkers van buiten de Europese Unie krijgen voortaan al een tewerkstellingsvergunning als ze minimaal 14 weken niet in Nederland hebben gewerkt. Nu is dat nog 28 weken. De ministerraad heeft ingestemd met een daartoe strekkende wijziging van de Wet arbeid vreemdelingen. Met deze wijziging wordt het voor werkgevers sneller mogelijk om hun voormalige werknemers weer aan te nemen. Het gaat hierbij bijvoorbeeld om werk in de land- en tuinbouw. Doordat seizoenwerkers 14 weken niet werken, bouwen ze geen WW-rechten op. De tekst van het wetsvoorstel wordt openbaar bij indiening bij de Tweede Kamer.

NIEUWE SOLLICITATIECODE

In overleg met de Stichting van de Arbeid, de Commissie Gelijke Behandeling en de Commissie Klachtenbehandeling Aanstellingskeuringen is de sollicitatiecode van de Nederlandse Vereniging voor Personeelsmanagement & Organisatieontwikkeling (NVP) van oktober

2006 aangepast aan de actuele regelgeving en best practices van de HR-praktijk. De belangrijkste aanpassingen zijn:

- de sollicitatiecode is uitdrukkelijk van toepassing verklaard op externe bemiddelingsbureaus en ook voor interne werving;
- externe bemiddelingsbureaus moeten het gebruik van gegevens van vacaturesites/internet voor bemiddeling aan de betrokkenen meedelen;
- de code vermeldt uitdrukkelijk dat informatie via internet over een sollicitant niet altijd betrouwbaar is;
- het gebruik van op internet gevonden informatie over sollicitanten is scherper geregeld;
- er wordt rekening gehouden met het feit dat de communicatie tussen sollicitant en toekomstige werkgever over uitnodiging voor een gesprek en afwijzing tegenwoordig veelal via e-mail gaat;
- bij een noodzakelijke leeftijdsgrens moet de reden hiervan worden opgegeven. Dit dient ook te gebeuren bij hantering van een voorkeursbeleid ten behoeve van bepaalde groepen;
- de bewaartermijnen van gegevens van kandidaten zijn expliciet geregeld.