

Uitspraak Raad van Tucht

Kenmerk RBT:2024:012

klachtnummer 6779.01.08-093.49

uitspraakdatum: 3 december 2024

Uitspraak van de Raad van Tucht van de Vereniging Register Belastingadviseurs te Den Haag

inzake de klacht van

[A] (h.o.d.n. [B]) te [Z] (hierna te noemen: klaagster)

tegen

[C], voorheen kantoorhoudend te **[D]** (hierna: beklaagde)

1. Loop van het geding

1.1 Op 30 november 2023 heeft klaagster bij de Raad van Tucht van de Vereniging Register Belastingadviseurs (hierna: de Raad) een klacht ingediend tegen beklaagde.

1.2 De op grond van artikel 9 van het Reglement Tuchtrechtspraak RB (hierna: het RTRB) voorgestelde mediation heeft niet tot een oplossing geleid.

1.3 Beklaagde heeft op 16 mei 2024 een verweerschrift ingediend.

1.4 Klaagster heeft op 13 juni 2024 een conclusie van repliek ingediend.

1.5 Beklaagde heeft op 4 juli 2024 een conclusie van dupliek ingediend.

1.6 De mondelinge behandeling van de klacht heeft plaats gevonden op de zitting van de Raad van 10 september 2024 te Den Haag. Daarbij is klaagster verschenen, bijgestaan door haar echtgenoot [E]. Beklaagde is eveneens verschenen, bijgestaan door [F] ([G]).

1.7 Van het verhandelde ter zitting zijn op de voet van artikel 12, vijfde lid van het RTRB, geluidsopnamen gemaakt.

2. Feiten

2.1 Beklaagde was tot 1 juli 2022 als belastingadviseur werkzaam bij [G] (hierna [G]) te [D] en is als lid van de Vereniging Register Belastingadviseurs (hierna: de Vereniging) als "RB" ingeschreven.

2.2 Klaagster exploiteerde tezamen met [E] (hierna: [A]) een webshop in de vorm van een vennootschap onder firma genaamd "[B]" te [L] (hierna: [B]). In 2009 is [B] gestart met online verkopen naar Duitsland in verband waarmee zij een Mehrwertsteurnummer heeft aangevraagd en verkregen. Ook beschikte [B] over een Belgisch BTW-nummer.

2.3 In 2015 is [B] gestart met de online inrichting van het Amazon kanaal: "Amazon.de". [B] heeft daarvoor alle gewenste informatie overhandigd aan Amazon.de, inclusief het Mehrwertsteurnummer van [B]. Dit bood [B] de mogelijkheid gebruik te maken van het Amazon verkoopkanaal.

2.4 [B] houdt een voorraad goederen aan in haar magazijn in Nederland ([L]). De werkwijze van [B] met Amazon Duitsland was als volgt. De door [B] via Amazon Duitsland verkochte goederen aan particulieren in Duitsland werden dagelijks door DHL Duitsland bij haar magazijn in [L] opgehaald en vervoerd naar Duitsland. Die goederen kwamen vervolgens direct in het sorteerproces Duitsland.

2.5 Vanaf 1 juli 2021 bestaat de mogelijkheid voor ondernemers die intracommunautaire afstandsverkoop van goederen verrichten gebruik te maken van de zogenoemde 'Unieregeling' (artikel 28s e.v. van de Wet op de omzetbelasting 1968). Kort gezegd houdt de regeling in dat de betreffende ondernemer zich daarbij kan registreren voor een éénloketsysteem en het voor de afstandsverkoop in alle EU-landen totale verschuldigde bedrag in één keer kan voldoen aan de belastingdienst in het land waar de onderneming is gevestigd.

2.6 [G] was in de betrokken periode de adviseur van [B]. Beklaagde heeft op 3 november 2021 tezamen met zijn collega [H] (hierna: [H]), een bespreking gehad met klagster en [A] waarbij onder meer de jaarrekening 2020 van [B] werd doorgenomen. Daarbij is tevens de in 2.5 bedoelde Unieregeling en het éénloketsysteem besproken. In het door [H] namens [G] opgestelde en aan klagster toegezonden gespreksverslag van die bespreking is daarover onder meer opgenomen:

"De verkopen via Amazon (Duitsland) worden door jullie zelf verricht. Er wordt geen voorraad overgebracht naar Amazon in Duitsland alvorens deze wordt verkocht. Jullie hanteren daarbij 'Fulfilment by Merchant' en niet 'Fulfilment by Amazon' nu dit btw-technisch complexer is en meer kosten met zich mee brengt."

2.7 Op 1 december 2021 heeft beklagde namens [G] aan klagster een opdrachtbevestiging toegezonden met betrekking tot een specifieke opdracht. Daarin is onder meer vermeld:

"Tijdens ons telefoongesprek van 1 december 2021, spraken wij met u over de mogelijkheden van registratie voor de One Stop Shop-regeling (OSS) voor afstandsverkoop. In de bespreking kwam aan de orde dat er momenteel in zowel België als Duitsland een btw-nummer is toegekend in verband met de internetverkoop die naar deze landen plaatsvinden. Momenteel wordt hiervoor periodiek aangifte gedaan in deze landen. Daarnaast zijn er nog enkele andere landen waar voor kleinere bedragen verkopen plaatsvinden.

Om de administratieve lasten voor jullie te beperken en het eveneens makkelijker te maken om ook in de andere landen (binnen de EU) btw af te kunnen dragen over de verkopen die worden verzonden naar deze landen, melden we jullie aan voor de zogenaamde One Stop Shop-regeling (Ook wel OSS of unieregeling genoemd). Een voordeel hiervan is dat de btw-registratie in Duitsland en in België kan worden beëindigd. Via de Nederlandse Belastingdienst kan vervolgens één 'aangifte' worden gedaan verschuldigde btw in zowel Duitsland en België als ook de andere landen. Via de Duitse aangifte wordt momenteel ook voorbelasting teruggevraagd. De facturen die nu met Duitse btw aan jullie worden verstuurd worden aangepast.

Na dit telefoongesprek hebben wij voor u de volgende opdrachtbevestiging opgesteld. Deze bevestiging is bedoeld om de onderlinge afspraken en voorwaarden van de opdracht vast te leggen. Wij gaan kort in op werkzaamheden, kosten en aanvaarding van de opdracht.

De opdracht blijft van kracht totdat deze is afgerond, tenzij deze in overleg door u of door ons wordt ingetrokken, aangevuld of vervangen. Namens [G] treedt [C] op als eerste contactpersoon.

(...)

In het kader van deze opdracht, voeren wij voor u de volgende werkzaamheden uit:

- Registratie voor de One Stop Shop-regeling (OSS)
- Afmelding Duits btw-nummer
- Afmelding Belgisch btw-nummer
- Begeleiding en inrichting administratie voor OSS-aangifte
- het opstellen van een schriftelijke rapportage waarin onze bevindingen en conclusies zijn vastgelegd of een afsluitende bespreking (indien gewenst)

De insteek is om jullie per 1 januari aan te melden voor de OSS-regeling. Hierin zijn we mede afhankelijk van de coöperatie van de Belastingdienst. Over de definitieve ingangsdatum houden we u op de hoogte. Tot die tijd dient er via de reguliere wijze aangifte te worden ingediend.”

2.8 Op 10 februari 2022 heeft beklaagde [B] bij de belastingdienst aangemeld voor de Unieregeling.

2.9 In zijn e-mail aan klagster van 10 maart 2022 heeft beklaagde onder meer geschreven:

“Naar aanleiding van de bevestiging van de aanmelding voor de unieregeling per 1 april zijn we momenteel bezig om ervoor te zorgen dat zowel bij de Belgische als bij de Duitse Belastingdienst jullie aangifteplicht wordt stopgezet. In de toekomst kan via de website van de Nederlandse Belastingdienst aangifte voor deze landen worden gedaan.

Momenteel krijgen jullie van Amazon nog Duitse btw in rekening gebracht op de kosten. In het verleden bracht DHL ook Duitse btw in rekening bij jullie. Dit hebben zij echter aangepast. Inmiddels wordt de btw door hen verlegd (zij brengen geen btw meer in rekening op de factuur).

Amazon dient ook aan jullie per 1 april 2022 te gaan factureren met 'btw verlegd'. Zo krijgen jullie geen Duitse btw meer in rekening gebracht. Wellicht is het mogelijk om dit aan te passen via het Seller Central Account. Mocht je hier niet uitkomen dan kan er contact worden opgenomen met de klantenservice van Amazon.”

Op deze laatste suggestie heeft klagster op 10 maart 2022 als volgt naar beklaagde gereageerd:

“Leuk bedacht om Amazon dit voor te leggen. Gegarandeerd dat het niet gaat lukken. Heb je een plan B.”

2.10 Vervolgens heeft beklaagde de overgang naar de OSS-regeling feitelijk verder in gang gezet.

2.11 Naar aanleiding van een door Amazon aan klagster toegezonden e-mail, welke op 9 juni 2022 aan beklaagde werd doorgezonden, heeft beklaagde aan [A] op 10 juni 2022 onder meer als volgt bericht:

“Als er andere zaken zijn zoals het aanhouden van een voorraad in het buitenland kan hiervoor geen gebruik worden gemaakt van de unieregeling. Er zal dan nog steeds een apart btw-nummer moeten worden aangevraagd/aangehouden in de betreffende landen. Dit was/is echter bij jullie niet aan de orde, nu jullie alles vanuit Nederland verzenden.

(...)

De ‘VAT calculation service’ houdt kort gezegd in dat Amazon de invoicing voor jullie regelt. Jullie zijn zelf (nog steeds) gehouden om de ontvangen btw af te dragen (zie onder 14). Alleen als gebruik wordt gemaakt van ‘Products Bought and Sold by Amazon Business EU SARL (ABEU)’ kan dit anders zijn.”

2.12 Op 21 juni heeft beklaagde aan klagster bericht dat hij de organisatie [G] per 1 juli 2022 gaat

verlaten, dat 22 juni 2022 zijn laatste werkdag aldaar is en dat zijn werkzaamheden voor klagster zullen worden overgenomen door [I] (hierna: [I]).

2.13 Amazon heeft [B] vanaf 4 augustus 2022 geblokkeerd voor verkopen op het Amazon platform, waarover [I] per e-mail door [A] is geïnformeerd.

2.14 In de loop van 2022 kreeg [B] minder orders binnen, omdat er problemen waren met het Duitse Mehrwertsteuernummer, wat uiteindelijk op 11 augustus 2022 leidde tot een totale uitsluiting van verkoop door Amazon

2.15 Op 11 augustus 2022 heeft Amazon per e-mail aan [A] als volgt bericht:

“Your account has been suspended from selling on Amazon.de marketplace, using FBA services in Germany (including Pan-EU and CEE FBA programmes) and from delivering orders to customers based in Germany. Why did this happen?

We have taken this measure because your German VAT identification number was not uploaded and verified by the deadline, or you failed to provide evidence that you opted in to Union One-Stop Shop (OSS) together with the VRN used for reporting OSS. Under German VAT legislation, online marketplaces must collect a German VAT identification number from selling partners who are required to be tax-registered in Germany.

(...)

Has this message been sent in error?

If you believe that this happened in error, or you believe that your business may be eligible for exemption from DE VAT registration, please contact us [here](#).”

2.16 Op 2 september 2022 heeft [A] aan [I] en [J] van [G] geschreven:

“Nou we hebben uitsluiting van Amazon ontvangen dat OSS niet goed is om de verkoop op Amazon voort te zetten! Een hoop geld naar de kloten omzetten weg! Hoe nu verder?
Graag met spoed een overleg.”

2.17 In een e-mail van 13 oktober 2022 heeft Amazon aan klagster met betrekking tot de ontstane problemen onder meer geschreven:

“I want to inform you that you still have the MFN ship from Germany address for EU-MONDE in your seller account hence you are required to provide the DE VAT number to reinsure your sales to the German customers”

2.18 [A] schrijft hierover aan [I] op eveneens 13 oktober 2022:

Opnieuw naar veel bellen en mailen heb ik bericht terug gekregen van Amazon.

[B] kan geen goederen meer verkopen via Amazon zolang [B] geen geldig Duits MwSt nummer kunnen overleggen.

Ik vraag dan ook om per omgaande ons Duits MwSt nummer opnieuw te activeren.

2.19 Per e-mail van 30 november 2022 heeft klagster een klacht ingediend bij [G]. Daarin is onder meer opgenomen:

“Graag jullie aandacht voor het volgende:

Na advies van [G] de overstap gemaakt naar het OSS aangifte loket.

De overreding was: geen BTW meer voorschieten, maar verrekenen per kwartaal. (wat uiteindelijk niet klopte)

[B] waarschuwde voor het platform AMAZON.

Zou geen problemen geven vertelde [G].

Maar helaas;

Vanaf augustus (4 augustus 2022) kan [B] niet meer verkopen op het platform Amazon, omdat [G] het bestaande BTW nummer niet meer nodig dacht te hebben.

22 september met [J] hierover gesproken.

18 november besproken met [K].

Helaas kan [B] vandaag nog steeds niets verkopen op het platform. En van [H] en [K] niets meer vernomen.”

2.20 In zijn e-mail van 1 december 2022 aan [I] heeft [A] onder meer geschreven:

“Zoals In September en oktober samen overlegd hebben we verschillende dingen geprobeerd. Zo ook het verzendadres aanpassen van Standaard Nederland naar ons Duitse adres.

Dit heeft Amazon opgemerkt en direct aangegeven dat dit niet de bedoeling was! Hierop heb ik het ook weer direct terug gezet. Dit is geweest op 13 oktober 2022.

Vreemd dat je nu op dit punt blijft hangen en niet verder wil kijken, zoals we samen in het gesprek met [H] mondeling overeengekomen zijn.

Daarnaast hebben we samen besproken dat de email van 1 september 2022 en 29-9-2022 leidend is. Je lijkt opzoek te zijn naar iets dat er niet is.”

2.21 Op 28 december 2022 heeft [G], onder afwijzing van aansprakelijkheid, aan klaagster een voorstel gedaan om tot een oplossing te komen.

2.22 In een per e-mail verzonden brief van 9 januari 2023 van klaagster aan [I] betreffende ‘ingebrekestelling niet-functioneren Amazon’ heeft klaagster onder meer geschreven:

“Tevens een ander probleem binnen het OSS-loket werd ons augustus heden jaar duidelijk gemaakt. [B] werd van het platform, Amazon (Duitsland) verbannen waar wij in 2021 een omzet genereerde van € XXX en een prognose gemaakt is voor 2022 van € XXX aan omzet te behalen. Helaas door toedoen van [G] is de omzet blijven steken op € XXX (omzet Amazon 2022). Motivatie van Amazon was dat [B] geen geldig BTW-nummer had. Dit BTW-nummer zou overbodig zijn volgens [C] in verband met aanmelding OSS loket. Bij aanvang van de opdracht voor het opzetten van het OSS-loket werd, [C], nadrukkelijk medegedeeld dat met alle voorzichtigheid omgegaan diende te worden ten aanzien van Amazon. [C] gaf daarbij aan geen problemen te voorzien. Meerdere issues werden, betrekking hebbende op verkopen via platform Amazon, op de mail gezet voor [G]. Hierbij gaf [C] aan dat het OSS-loket niet mogelijk was om Amazon te gebruiken (...). Aan [C] werd gecorrespondeerd dat [B] Fulfillment by Amazon (FBA) hanteert in Duitsland. Echter werd het BTW-nummer Duitsland toch opgezegd (rond 10 Maart 2022) zonder gedegen onderzoek naar Amazon en/ of overleg met [B], (...). Na royerling van [B] op Amazon werd direct telefonisch en per mail contact opgenomen met [G]. Echter bleef enige reactie, geruime tijd uit. Op 22 september 2022 werd uiteindelijk een online meeting gehouden met de [G]. Daar werd afgesproken dat tot een oplossing gekomen diende te worden, zonder facturatie.

Naar onze mening is het issue tussen Amazon en [B], ontstaan door onvoorzichtig, onvolledig en onzorgvuldig te werk te gaan met de aanvraag OSS-loket. [G] is door het verwijderen van het bestaande BTW-nummer Duitsland weldegelijk in gebreken gebleven.”

(...)

Het probleem (citaat uit Amazon advies.nl)

"(De voorraad wordt beheert in en verzonden vanuit een ander land dan het moederland van het bedrijf. De oorsprong van de levering aan particulieren verandert daarmee. In de praktijk is dit voor Amazon verkopers de meest relevante situatie om bijvoorbeeld een Duits btw nummer of Frans btw nummer aan te vragen. Zodra er gebruik wordt gemaakt van Fulfillment by Amazon (FBA) ben je, zolang er geen fulfillment centrum van Amazon in Nederland is, verplicht voorraad te verplaatsen naar het buitenland. Dit betekent dat het land van oorsprong verandert en daarmee een lokale btw administratie gevoerd moet worden.)"

Voorstel

Omdat [B] met duidelijke uitleg gemotiveerd heeft waar, wat en waarom een probleem ontstaan is door toedoen van [G], lijkt het een niet-passend voorstel, de gevolgwerkzaamheden aangaande ondersteunen in de oplossing Amazon en de Duitse Belastingdienst, in rekening te brengen. Dan praten we nog niet over de inmiddels hoog opgelopen omzetsderving die [B] heeft door het niet-functioneren van het platform Amazon."

2.23 In een brief van 22 november 2023 heeft [A] aan de directie van [G] onder meer geschreven:

"Graag wil ik uw aandacht vragen voor een kwestie die betrekking heeft op het onkundig handelen van enkele medewerkers van [G], waarvan wij helaas de directe gevolgen hebben ondervonden. Gedurende het afgelopen jaar hebben we geprobeerd deze aangelegenheid intern op te lossen door contact op te nemen met verschillende personen binnen [G]. Ondanks deze inspanningen zijn we tot op heden niet tot een bevredigende oplossing gekomen."

In het belang om deze kwestie adequaat aan te pakken, willen wij beleefd een afspraak met u inplannen."

2.24 Op 30 november 2023 heeft klager bij de Raad van Tucht van de Vereniging Register Belastingadviseurs (hierna: de Raad) een klacht ingediend tegen beklagde.

2.25 In januari 2024 heeft nog een bespreking van klagster en [A] met [G] plaatsgevonden.

2.26 Op 24 mei 2024 zijn partijen namens de Raad erop gewezen dat bij de mondelinge behandeling van de zaak door de Raad ook de ontvankelijkheid van de klachten van klagster aan de orde zal komen.

3. De klacht en conclusies van klagster en beklagde

3.1 Naar de Raad begrijpt, verwijt klager beklagde in de onderhavige klachtprocedure, kort gezegd:

handelen in strijd met de artikelen 1.1 van het Reglement Beroepsuitoefening, (RBU) doordat beklagde klagster met betrekking tot de aanmelding van [B] bij OSS onjuist en/of onvolledig heeft geadviseerd en begeleid:

3.1.1 door in maart 2022 vroegtijdig en zonder nader onderzoek en zonder toestemming van klagster de BTW-nrs van [B] België en Duitsland op te heffen, als gevolg waarvan [B] niet meer

voldeed aan de voorwaarden van Amazon en Amazon de goederen van [B] niet meer online heeft aangeboden, hetgeen voor klaagster heeft geleid tot een aanzienlijke omzetsderving;

3.1.2 doordat beklaagde nadat klaagster hem over de problemen met Amazon had geïnformeerd, onvoldoende actie heeft ondernomen om (verdergaande) schade voor klaagster te beperken;

3.2 Beklaagde stelt primair dat de klacht in al haar onderdelen vanwege termijnoverschrijding niet-ontvankelijk dient te worden verklaard en subsidiair dat de klachten ongegrond dienen te worden verklaard.

3.3 Klaagster concludeert tot gegrondbevinding van de klachten zoals vermeld.

4. Beoordeling van de klachten

4.1 Artikel 6, vierde lid van het Reglement luidt:

“Een klacht die wordt ingediend na verloop van een jaar na de dag waarop de klager heeft kennisgenomen of redelijkerwijs kennis heeft kunnen nemen van het handelen of nalaten van het lid van RB tegen wie de klacht is gericht, wordt niet-ontvankelijk verklaard. Een klacht wordt steeds niet-ontvankelijk verklaard indien meer dan vijf jaren na dat handelen of nalaten zijn verstreken.”

Klachtonderdelen 3.1.1 en 3.1.2

4.2 Klaagster stelt enerzijds dat [B] door snelle verzending van goederen, het leveren van kwaliteit, service, garantie, volumeverkoop, juiste prijs hanteren, weinig retouren en snelle levertermijnen de status MFN (Merchant Fulfillment Network) met specifieke privileges bij Amazon had verworven waarvoor een Duits Mehrwertsteuernummer door Amazon werd vereist en dat beklaagde de noodzaak van deze status en de implicaties ervan niet heeft onderkend (conclusie van Repliek). Anderzijds stelt klaagster dat aan beklaagde werd gecorrespondeerd dat [B] Fulfillment by Amazon (FBA) hanteerde in Duitsland (2.22) op grond waarvan deelname aan het OSS niet mogelijk was.

4.3 Naar oordeel van de Raad kan een oordeel over de in 4.2 geschetste kennelijke tegenspraak in het midden blijven omdat de klacht door klaagster, naar beklaagde terecht stelt, te laat werd ingediend bij de Raad.

4.4 Op grond van de feiten zoals opgenomen onder 2.13, 2.15, 2.16, 2.17 en 2.18 acht de Raad aannemelijk dat klaagster reeds ruim vóór 30 november 2022 op de hoogte was van de werkzaamheden van beklaagde in het kader van de aanmelding voor het OSS en de gevolgen die de aanmelding had voor [B] in haar relatie tot Amazon Duitsland (Amazon.de). Dit oordeel wordt ondersteund door de klacht die klaagster op 30 november 2022 bij [G] hierover heeft ingediend (2.19). In die klacht wijst klaagster erop dat hierover eerder met [J] (op 22 september 2022) en met [K] (op 18 november 2022) werd gesproken. De Raad concludeert op grond hiervan dat klaagster ten tijde van het indienen van de klacht op 30 november 2023 reeds meer dan één jaar kennis had van het in haar ogen klachtwaardig handelen van beklaagde. De klachten zijn derhalve op dit onderdeel niet-ontvankelijk.

4.5 Desgevraagd verklaarde klaagster ter zitting van de Raad dat zij met het indienen van de klacht bij de Raad heeft gewacht omdat zij eerst de klachtprocedure bij [G] wenste te af te wachten. Hoewel de

Raad daarvoor wel enig begrip kan opbrengen brengt dit niet mee dat de overschrijding van de klachttermijn daarmee verschoonbaar moet worden geacht. Klaagster had – om haar belangen met betrekking tot het indienen van de klacht veilig te stellen – immers binnen de gestelde termijn in korte bewoordingen haar klacht kunnen indienen (de oorspronkelijke klacht bestaat uit een half A-4 tekst) en parallel daaraan de klachtbehandeling door [G] kunnen doorlopen. De Raad begrijpt dat dit in de omstandigheden van het onderhavige geval voor klaagster een teleurstellend resultaat is, doch ziet op basis van het hier van toepassing RTRB geen ruimte anders te beslissen.

4.6 Voor zover de klacht zich richt tegen handelingen of nalaten van handelingen in het kader van de aanmelding van [B] voor het OSS, verricht ná 22 juni 2022, waaronder het al dan niet meewerken aan herstel van de oude situatie door (medewerkers van) [G] is de klacht jegens beklagde eveneens niet-ontvankelijk nu vaststaat dat beklagde na die datum geen werkzaamheden meer heeft verricht voor klaagster omdat hij per 1 juli 2022 bij [G] uit dienst is getreden en zijn werkzaamheden werden overgenomen door [I].

Slotsom

4.7 De klacht is niet-ontvankelijk.

5. Kosten van de procedure

De kosten van deze procedure worden met toepassing van artikel 14.6 van het RTRB vastgesteld op € 200. Deze kosten komen ten laste van klaagster.

6. Beslissing

De Raad:

- verklaart de klacht niet-ontvankelijk,
- veroordeelt klaagster in de kosten van de procedure, door de Raad vastgesteld op € 200 en bepaalt dit bedrag wordt verrekend met de door klaagster gestorte waarborgsom.

Deze uitspraak is gedaan door mr.drs. M.G.J.M. van Kempen, voorzitter, mr.drs. C.J. van Zijp RB en drs. E. Schregardus RB.

De voorzitter,

(M.G.J.M. van Kempen)

Deze uitspraak wordt toegezonden aan klaagster en beklagde. Een kopie van deze uitspraak wordt toegezonden aan het bestuur van de Vereniging Register Belastingadviseurs te Den Haag.

Tegen deze uitspraak kunnen klagster, beklaagde en het bestuur van de Vereniging RB binnen twee maanden na de dagtekening beroep instellen via de website rb.klachtregeling.nl.

Voor het instellen van beroep is een waarborgsom verschuldigd. Na het instellen van beroep ontvangt de indiener daarvoor een nota.