



# Rapport

**Datum: 23 augustus 2002**  
**Rapportnummer: 2002/256**

## Klacht

Verzoeker klaagt er over dat de Staatssecretaris van Financiën in zijn brief van 12 oktober 2001 zijn verzoek om vergoeding van de kosten voor deskundige bijstand bij het maken van bezwaar tegen de (navorderings-)aanslagen inkomstenbelasting 1991 tot en met 1995 van hem en zijn echtgenote heeft afgewezen

## Beoordeling

### I. Algemeen

1. De Belastingdienst/Ondernemingen Amstelveen (hierna: de Belastingdienst) startte in de loop van het jaar 1996 een boekenonderzoek bij RH BV. In het kader van dit onderzoek heeft de Belastingdienst ook de aangiften inkomstenbelasting van verzoeker en zijn echtgenote onderzocht.

2. Nog voordat het boekenonderzoek was beëindigd, heeft de Belastingdienst verzoeker en zijn echtgenote tot behoud van rechten navorderingsaanslagen inkomstenbelasting over de jaren 1991 tot en met 1993, en definitieve aanslagen inkomstenbelasting 1995 opgelegd. De reden om deze (navorderings-)aanslagen op te leggen vóórdat het boekenonderzoek was beëindigd, was gelegen in het feit dat de wettelijke termijn van vijf jaar voor het opleggen van een navorderingsaanslag en van drie jaar voor het opleggen van een definitieve aanslag voor de betrokken jaren tijdens de duur van het onderzoek zouden verstrijken.

3. De (navorderings-)aanslagen werden tot behoud van rechten opgelegd ter zake van de volgende kwesties:

Een in 1989 aan verzoeker toegekende schadeloosstelling van f 350.000. Deze schadeloosstelling was hem toegekend omdat verzoeker was ontslagen als directeur van een tweetal BV's. Dit ontslag was het gevolg van het in 1989 voor de ene en in 1990 voor de andere BV uitgesproken faillissement. Verzoeker behield ter zake van de schadeloosstelling een vordering op beide BV's. De Belastingdienst deelde verzoeker in zijn brief van 29 november 1996 mee dat hij de vordering in 1991 in de heffing van de inkomstenbelasting van verzoeker zou betrekken op grond van het bestaan van een akte van cessie van 4 oktober 1991 waarbij verzoeker de vordering cedeerde aan een volgens de Belastingdienst kredietwaardige rechtspersoon;

De bijtelling wegens privé gebruik van personenauto's. In de brief van 29 november 1996 stelde de Belastingdienst zich op het standpunt dat de auto's aan verzoeker en zijn echtgenote ter beschikking waren gesteld door de werkgever;

Verzoeker had bedragen die hij betaalde aan de aan RH BV gelieerde T AG op zijn inkomen in mindering gebracht. Verzoeker betaalde de bedragen aan T AG in verband met de (premie-)betalingen door T AG voor een aantal pensioen-/lijfrenteverzekeringen waarvan verzoeker de verzekerde was. De Belastingdienst stelde zich op het standpunt dat de betalingen van verzoeker aan T AG niet voor aftrek in aanmerking kwamen.

In een brief van 14 december 1998 (zie Bevindingen, **A. FEITEN**, onder 4.) gaf de Belastingdienst verzoeker een toelichting op zijn standpunt in de drie kwesties. In de bijlagen bij die brief gaf de Belastingdienst een uitgebreid overzicht van de ter zake bij hem bestaande onduidelijkheden.

4. Verzoeker heeft tegen de (navorderings-)aanslagen bezwaar aangetekend. In de bezwaarfase heeft hij de bijstand ingeroepen van een adviseur.

5. Op 17 juli 2000 maakte de Belastingdienst het verslag op van het ingestelde boekenonderzoek. In het verslag werd geconcludeerd tot het ongedaan maken van de correcties die op grond van de hierboven onder 3. beschreven kwesties waren toegepast en aldus is geschied.

6. Verzoeker heeft de Belastingdienst verzocht hem de kosten die hij heeft gemaakt voor deskundige bijstand in de bezwaarfase te vergoeden tot een bedrag van f. 7.420,13. De Belastingdienst heeft dit verzoek afgewezen. Verzoeker heeft zich vervolgens met zijn verzoek gewend tot het Ministerie van Financiën. De Staatssecretaris van Financiën heeft het verzoek in zijn brief van 12 oktober 2001 afgewezen.

## II. Ten aanzien van verzoekers klacht

1. Verzoeker klaagt er over dat de Staatssecretaris van Financiën zijn verzoek om vergoeding van de kosten voor deskundige bijstand heeft afgewezen.

Verzoeker stelt zich op het standpunt dat de (navorderings-)aanslagen zijn opgelegd ten gevolge van ernstig onzorgvuldig handelen van de Belastingdienst en in strijd met het recht. Verzoeker is van mening dat de Staatssecretaris van Financiën een onjuiste voorstelling geeft van de gang van zaken die de heffing over de schadeloosstelling zou rechtvaardigen. Verzoeker is voorts van mening dat de Staatssecretaris van Financiën een onjuiste voorstelling geeft van de redenen die hebben geleid tot het ongedaan maken van de correcties.

2. De Staatssecretaris van Financiën stelt zich op het standpunt dat de Belastingdienst ter zake van het opleggen van de (navorderings-)aanslagen geen verwijt treft. De Staatssecretaris voert hiertoe aan dat de beslissing om de correcties die tot die aanslagen aanleiding gaven weer ongedaan te maken berust op informatie die pas na het opleggen van de (navorderings-)aanslagen aan de Belastingdienst bekend is geworden.

3. De Belastingdienst heeft de (navorderings-)aanslagen nadat verzoeker daartegen bezwaar had aangetekend en na afronding van het boekenonderzoek eigener beweging verminderd dan wel vernietigd. Nu de vermindering of vernietiging niet heeft plaatsgevonden op grond van een uitspraak in beroep van de belastingrechter, is de onrechtmatigheid van de (navorderings-)aanslagen niet komen vast te staan.

Volgens een vaste gedragslijn beoordeelt de Nationale ombudsman ten behoeve van de vraag of de Belastingdienst dan wel de Staatssecretaris in redelijkheid heeft kunnen komen tot een afwijzing van een verzoek om vergoeding van de kosten voor deskundige bijstand in de bezwaarfase in de eerste plaats of sprake is geweest van een ernstig verzuim van de Belastingdienst jegens de belastingplichtige dan wel of de Belastingdienst anderszins jegens hem ernstig onzorgvuldig heeft gehandeld. Een onjuiste uitleg van de wet kan een ernstig verzuim of ernstig onzorgvuldig handelen met zich brengen.

Ten aanzien van de klacht van verzoeker betekent dit dat moet worden beoordeeld of de Belastingdienst jegens verzoeker ernstig in verzuim is geweest of jegens hem ernstig onzorgvuldig heeft gehandeld bij het opleggen van de (navorderings-)aanslagen. De noodzaak tot het maken van bezwaar en de daarvoor gemaakte kosten vinden immers hun oorzaak in het feit dat de (navorderings-)aanslagen zijn opgelegd. De vraag of de (navorderings-)aanslagen naderhand al dan niet terecht zijn vernietigd of verminderd, en als dat ten onrechte zou zijn gebeurd, de vraag wat daarvan de oorzaak is geweest, is voor de hiervoor bedoelde beoordeling niet van belang.

4. De Belastingdienst heeft in zijn brief van 14 december 1998 uitvoerig aangegeven welke onduidelijkheden er bij hem op dat moment nog bestonden ten aanzien van de drie aan de orde zijnde kwesties.

a. Ten aanzien van de schadeloosstelling was dat onder meer het gelijktijdig bestaan van een aantal met elkaar in tegenspraak zijnde aktes van cessie of verkoop van de vordering op de twee BV's waarvan verzoeker directeur was geweest. Bovendien heeft verzoeker tegenover de stelling van de Staatssecretaris van Financiën dat de akte van contracessie van 4 oktober 1991 pas aan de Belastingdienst is bekend gemaakt bij de motivering van het bezwaarschrift op 11 april 1997, onvoldoende aannemelijk gemaakt dat de Belastingdienst daarover al beschikte vóór het opleggen van de navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1991. In zijn brief van 29 november 1996, waarnaar verzoeker in dit verband verwijst, spreekt de Belastingdienst immers uitsluitend van een cessie op 4 oktober 1991 en niet van een contracessie. Hoewel naar de mening van de Nationale ombudsman ook na kennisneming van de akte van contracessie nog vragen overblijven omtrent de onderlinge verhouding van de diverse overeenkomsten van cessie, speelt de akte van contracessie, ook volgens verzoeker, in het geheel een belangrijke rol. Zo valt niet op voorhand in te zien hoe de overdracht van de vordering in 1989 en de beide cessies in 1991 zich tot elkaar verhouden.

b. Ten aanzien van de bijtelling voor privé gebruik van de auto's van verzoeker en zijn echtgenote blijkt uit de bijlage bij de brief van 14 december 1998 dat er bij de Belastingdienst op dat moment onduidelijkheid bestond over de eigendom van de beide auto's en over de betekenis van de omtrent het gebruik gesloten contracten. Zo zou verzoeker de auto's, aldus de Belastingdienst, op 19 januari 1990 voor een aanzienlijk bedrag hebben gekocht zonder dat blijkt van enige betaling.

Verzoeker heeft niet aannemelijk gemaakt dat reeds voor het opleggen van de (navorderings-)aanslagen voldoende informatie is verstrekt om de bij de Belastingdienst bestaande onduidelijkheden weg te nemen. De stelling in zijn brief van 23 april 2002 in reactie op het standpunt van de Staatssecretaris van Financiën dat hij vanaf het eerste moment heeft duidelijk gemaakt dat de auto's aan hem en zijn echtgenote toebehoorden, is daarvoor niet voldoende.

c. Ten aanzien van de door verzoeker in zijn aangifte inkomstenbelasting afgetrokken bedragen in verband met de betalingen aan T AG voor de overgenomen pensioen-/lijfrentepolissen bestaat er geen twijfel dat de correctie van de Belastingdienst in beginsel juist is en dat de aftrek in beginsel niet mogelijk is. Een eventueel verzuim van de Belastingdienst zou dan uitsluitend hieruit kunnen bestaan dat de Belastingdienst niet tijdig, dat wil zeggen voor het opleggen van de (navorderings-)aanslagen heeft onderkend dat een correctie op dit punt in strijd zou zijn met het vertrouwensbeginsel. Voor de juistheid van een dergelijke stelling heeft verzoeker geen bewijs aangedragen. Met name heeft verzoeker niet aangetoond dat de Belastingdienst vóór het opleggen van de betrokken (navorderings-)aanslagen een toezegging zou hebben gedaan om geen correctie aan te brengen.

5. Onder deze omstandigheden kan niet worden gezegd dat de Belastingdienst jegens verzoeker ernstig onzorgvuldig heeft gehandeld of anderszins ernstig in verzuim is geweest door de betrokken correcties door middel van (navorderings-)aanslagen tot behoud van rechten door te voeren. Bij een mate van complexiteit van en onduidelijkheid over de feiten als waarvan in dit geval sprake was, kon immers in redelijkheid niet van de Belastingdienst worden verwacht dat hij onder druk van de tijd zou afzien van correcties die later niet meer kunnen worden toegepast. Voor dit oordeel is mede van belang dat het boekenonderzoek op het moment van opleggen van de (navorderings-)aanslagen nog lopende was en dat de besluitvorming bij de Belastingdienst nog niet was afgerond, alsmede dat verzoeker hiervan op de hoogte was. De informatie die moest leiden tot het eventuele opheffen van de gesignaleerde onduidelijkheden had onder deze omstandigheden immers ook verstrekt moeten worden wanneer de (navorderings-)aanslagen nog niet zouden zijn opgelegd.

6. Nu niet kan worden gesproken van een ernstig verzuim van de Belastingdienst jegens verzoeker of anderszins van ernstig onzorgvuldig handelen van de Belastingdienst jegens verzoeker, kon de Staatssecretaris van Financiën het verzoek om vergoeding van de

kosten voor deskundige bijstand in de bezwaarfase in redelijkheid afwijzen.

De onderzochte gedraging van de Staatssecretaris van Financiën is behoorlijk.

## **Conclusie**

De klacht over de onderzochte gedraging van de Staatssecretaris van Financiën, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, is niet gegrond.

## **Onderzoek**

Op 14 november 2001 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de heer R. te Abcoude, ingediend door de heer J.H. Graham te Amsterdam, met een klacht over een gedraging van de Staatssecretaris van Financiën.

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 Staatssecretaris van Financiën verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben.

Vervolgens werd verzoeker in de gelegenheid gesteld op de verstrekte inlichtingen te reageren.

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

De Staatssecretaris van Financiën deelde mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen.

De reacties van verzoeker en zijn gemachtigde gaven geen aanleiding het verslag aan te vullen.

## **Bevindingen**

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

### **A. feiten**

1. In 1996 tot en met 1998 stelde de Belastingdienst/Ondernemingen Amstelveen (hierna: de Belastingdienst) een boekenonderzoek in naar de aangifte vennootschapsbelasting 1994 van RH BV, alsmede de aangiften inkomstenbelasting van verzoeker en zijn echtgenote.

2. Tijdens het boekenonderzoek legde de Belastingdienst verzoeker en zijn echtgenote navorderingsaanslagen inkomstenbelasting 1991 tot en met 1993 op alsmede een definitieve aanslag inkomstenbelasting 1995. Deze (navorderings-)aanslagen werden opgelegd omdat tijdens het boekenonderzoek de wettelijke termijn van vijf jaar voor het opleggen van de navorderingsaanslagen en van drie jaar voor het opleggen van een definitieve aanslag dreigde te verstrijken. De navorderingsaanslagen en de definitieve aanslagen hadden onder meer betrekking op de volgende kwesties:

een door verzoeker ontvangen schadeloosstelling van f 350.000;

het privé-gebruik van de auto van verzoeker en van de auto van zijn echtgenote;

door verzoeker in verband met pensioenpolissen aan de in Zwitserland gevestigde T AG betaalde en door hem in zijn aangifte inkomstenbelasting afgetrokken bedragen.

Verzoeker heeft tegen de (navorderings-)aanslagen bezwaar aangetekend en heeft daarbij de hulp ingeroepen van een deskundige.

3. In een brief van 29 november 1996 schreef de Belastingdienst verzoeker het volgende:

“...Zoals inmiddels met u telefonisch is besproken leg ik hierbij ter behoud van rechten, de navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1991 op. Nagevorderd wordt:

1. De schadeloosstelling ad. 350.000

Bij ontslag in 1989 heeft u een schadeloosstelling bedongen. De toenmalige werkgever bevond zich in staat van faillissement. Deze vordering was op dat moment wel vorderbaar maar niet inbaar, zodat de schadeloosstelling fiscaal in dat jaar niet is genoten. Daarna is op 04 oktober 1991 de vordering gecedeerd aan (T AG; N.o.) voor het nominale bedrag. Op dat moment wordt een insolvable debiteur verruild voor een solvabele debiteur. Deze vordering is op grond van artikel 33 lid 1 letter b Wet inkomstenbelasting 1964 zowel vorderbaar als inbaar geworden, zodat fiscaal-technisch de inkomsten zijn genoten.

2. Privé gebruik auto

U heeft twee personenauto's ter beschikking van de werkgever. Voor het privégebruik dient op grond van artikel 42 lid 3 een bijtelling plaats te hebben, verminderd met een betaling aan de werkgever voor het privégebruik. De vergoeding aan de werkgever heeft plaats gevonden middels een verrekening met de vordering (op P AG; N.o.) ad f 162.500. Aangezien het bestaan van deze vordering tot op heden niet is aangetoond, vorder ik deze vergoeding ad f 27.112 over 1991 na...”

4. In een brief van 14 december 1998 schreef de Belastingdienst verzoeker het volgende;

“...Tot nog toe is het onderzoek naar de verhouding waarin u tot (T AG; N.o.) staat (c.q. stond) zeer moeizaam verlopen, met name op het punt van de communicatie. Deze verhouding is echter van belang voor de duiding van veel transacties, waarop wij (...) zijn gestuit.

(...)

U treft bij deze brief een aantal bijlagen aan. Elke aparte bijlage is gewijd aan één deelonderwerp. Wij hebben daarbij zoveel mogelijk eerst aangegeven welke stukken wij over dat onderwerp in ons dossier hebben en welke feiten daaruit blijken. Vervolgens hebben wij aangegeven waar er nog ongerijmdheden zijn en waarom wij één en ander niet met elkaar vinden rijmen.

Ik hoop dat daarmee duidelijk wordt waarom wij nog vragen hebben en wat die vragen zijn...”

In de bijlagen bij deze brief was onder meer het volgende opgenomen:

**“SCHADELOOSSTELLING 350.000 GULDEN.**

De volgende stukken bevinden zich in het dossier.

Arbeidscontract d.d. 1 juli 1987, getekend 1 december 1987 Art. 10 lid 3: schadeloosstelling bij ontslag door (TH BV en TES BV; N.o.) 350.000 indien opzegging geschiedt in 1989. 300.000 indien opzegging geschiedt in 1990.

Verkoop en overdracht van vordering d.d. 25 januari 1989. Geregistreerd d.d. 17 februari 1989 bij R&S. Contractanten: (T AG en verzoeker; N.o.). Inhoud: toekomstige schuldvordering ex. art. 10 lid 3 arbeidsovereenkomst wordt verkocht aan (T AG; N.o.) tegen een bedrag van 50.000,-. Van de overeenkomst kan géén ontbinding worden gevorderd ex art 1302/1303 BW.

Faillissement (TES BV; N.o.) wordt op 26 september 1989 bij vonnis van rechtbank uitgesproken.

Faillissement (TH BV; N.o.). wordt uitgesproken op 9 januari 1990 bij vonnis rechtbank.

Overeenkomst betreffende de cessie van vorderingen d.d. 27 februari 1991. Geen registratiestempel. Contractanten: (T AG/RH BV; N.o.) en (verzoeker; N.o.). Inhoud: overeengekomen wordt dat alle vorderingen die (verzoeker; N.o.) heeft op (TH B.V. en TES BV; N.o.) onder ontbindende voorwaarden zullen worden gecedeerd aan (T AG; N.o.) c.q. (RH BV; N.o.)

Akte van cessie d.d. 4 oktober 1991. Geen registratiestempel Contractanten: (T Ltd/RH BV; N.o.), (K; N.o.) en (verzoeker; N.o.) Inhoud: cessie vordering 350.000 gulden aan (T



AG;N.o.) etc. tegen verrekening in rekening courant van 350.000. In de aangifte VB. 1.1. 1991 wordt er een vordering van 350.000 gulden opgevoerd op (TH BV; N.o.). In de aangifte VB 1.1.1992 wordt de vordering opgenomen als vordering op (RH BV; N.o.) met daarachter: "aanvraag stamrecht".

Faillissementen worden allebei bij gebrek aan baten opgeheven d.d. 8 september 1992.

Aankondiging controle (RH BV; N.o.): medio april/mei 1996 (telefonisch).

Akte van ontbinding van cessie d.d. 4 oktober 1991 Registratiestempel d.d. 25 juni 1996 R&S Utrecht. Contractanten : (T AG (K); N.o.) en (verzoeker; N.o.). Inhoud: akte van cessie d.d. 4 oktober 1991 wordt ontbonden. In de aangifte VB 1.1.1991 wordt er een schuld van 350.000 gulden opgevoerd op (TH BV; N.o.) In de aangifte VB 1.1.1992 wordt er een schuld opgenomen aan (RH BV; N.o.) met daarachter: "aanvraag stamrecht".

Brief d.d. 12 november 1992 Afzender: (T AG en RH B.V.; N.o.), beiden vertegenwoordigd door (K: N.o) en gericht aan (verzoeker; N.o.). Inhoud: delen "leider" mee dat "*die Forderung der (TH BV; N.o.) in Höhe von Hfl. 350.000.— .....Bei der (TW Inc.; N.o.), Vancouver /Canada, nicht eintreibbar ist.*"

Ongerijmdheden:

Volgens een bij R&S geregistreerde overeenkomst was de vordering al 25 januari 1989 op voorhand verkocht aan (T AG; N.o.) zonder inachtneming van ontbindende voorwaarden tegen betaling van 50.000 gulden. Een latere overdracht is dus - gezien de tekst van deze overeenkomst - niet meer mogelijk: In principe is er dus sprake van een onzakelijke overeenkomst als (T AG; N.o.) hetzelfde vermogensbestanddeel 2 jaar later opnieuw gaat kopen.

De overeenkomst van 27 februari 1991 bevat al ontbindende voorwaarden, waaronder de voorwaarde dat de vorderingen niet inbaar zijn. Volgens die voorwaarden zou het opmaken van een aparte akte van ontbinding van cessie al niet meer nodig zijn. Het is op zich dus al vreemd dat de akte van ontbinding van cessie wordt opgemaakt.

De beide overeenkomsten van 4 oktober 1991 zouden direct na elkaar opgemaakt zijn. Desondanks is de ene overeenkomst duidelijk op een andere typemachine opgemaakt dan de andere en zijn er ook duidelijke verschillen in de wederpartij:

- (T AG/T Ltd.; N.o.)

- bij de akte van ontbinding van cessie staat (RH BV; N.o.) niet als contractspartij

vermeld en tekent ook niet mee, in de akte van cessie gebeurt dat wel.

Uit de brief van 12 november 1992 blijkt dat (T AG; N.o.) de vordering getracht heeft te verhalen op (TW Inc; N.o.), terwijl volgens uw verklaring de cessie uitsluitend heeft plaatsgevonden om (T AG; N.o.) de vordering geldend te laten maken jegens de curator van (TH BV; N.o.)

De Canadese vennootschap zou volkomen los staan van het (TH BV; N.o.)-gebeuren. Het is niet duidelijk op welke gronden (door) (T AG; N.o.) (TW Inc; N.o.) zelfs maar aansprakelijk gesteld zou kunnen worden.

Het resultaat van beide akten van 4 oktober 1991 zou zijn dat er de facto (afgezien van hoogstens een paar minuten of paar uur op die dag) geen cessie is geweest. Gezien de akte van ontbinding van cessie heeft (T AG; N.o.) na 4 oktober 1991 zelf geen bevoegdheid meer om van wie dan ook voldoening te eisen van de vordering van 350.000,-. Zij heeft die bevoegdheid overigens wél als de vordering in werkelijkheid al in 1989 is verkocht voor 50.000,-.

#### Auto's

De volgende stukken bevinden zich in het dossier;

19 januari 1990 Transfer of Assets. (Verzoeker; N.o.) koopt de Mercedes (XX-00-XX; N.o.) en de VW Golf (YY-00-YY; N.o.). Samen voor fl. 84.833.

19 januari 1990 Lease-Agreement. (Verzoeker; N.o.) gaat (YY-00-YY; N.o.) een lease-contract aan met (T AG; N.o.) tegen betaling van fl. 27.112 per jaar (looptijd 3.5 jaar met stilzwijgende verlenging ).

1 januari 1997 Financial-leasecontract. (Verzoeker; N.o.) gaat voor de Mercedes (XX-00-XX; N.o.) en de VW Golf (ZZ-ZZ-00; N.o.) een lease-contract aan met (T AG; N.o.) tegen betaling van fl. 27.845 per jaar.

Kosten overzicht op basis financial-lease.

Kosten overzicht op basis van de werkelijke kosten.

#### Ongerijmdheden:

Op 19 Januari 1990 koopt (verzoeker; N.o.) van (T AG; N.o.) de Mercedes en de VW Golf voor een bedrag van fl.84.833. De betaling van dit niet onaanzienlijke bedrag blijkt nergens uit. Dit bedrag zal niet contant betaald zijn. Ook blijkt geen verrekening in de overgelegde rekening-courant overzichten. In de overeenkomst "transfer of assets" is zelfs bepaald dat de betaling een "non-payable amount" betreft.

Uit het rekening-courant overzicht blijkt dat de Mercedes weer door (verzoeker; N.o.) wordt "ingebracht" voor fl. 20.000.

In het financial lease contract zijn geen exacte voorwaarden opgenomen zodat de aard van het contract onduidelijk is.

Onduidelijk is hoe de "miete" ad. fl. 27.112 is samengesteld. Is dit gerelateerd aan de 20% bijtelling of aan de in de leaseovereenkomst geregelde kosten, afschrijving en winstopslag.

In de door (verzoeker; N.o.) overgelegde overzichten met betrekking tot de werkelijke kosten en financial lease, wordt zelfs door (verzoeker; N.o.) "miete" en kilometerkosten in rekening gebracht.

## PENSIOEN

Stukken die zich in het dossier bevinden;

AGO polis (...) ingangsdatum 1 september 1981, Verzekeringnemer zowel als verzekerde is (verzoeker; N.o.). Verzekerd kapitaal f. 452.400, rente gaat in op 1 oktober 2005 (65 jaar). Premie bedraagt f. 18.703 per jaar (tussen 1 september 2001 en 1 september 2005 bedraagt deze f. 17.479 ).

AGO polis (...) ingangsdatum 1 oktober 1982. Verzekeringnemer zowel als verzekerde is (verzoeker; N.o.). Verzekerd kapitaal f. 97.975. rente gaat in op 1 oktober 2005. Er is sprake van een koopsompolis met lijfrenteclausule. De koopsom bedraagt f. 31.648.

AGO polis (...) ingangsdatum 1 september 1983 (Pensioenbrief). Verzekeringnemer is (T AG; N.o.) en de verzekerde is (verzoeker; N.o.). Verzekerd kapitaal f. 326.400, rente gaat in op 1 oktober 2005. De eenmalige koopsom, betaald door (T AG; N.o.) bedraagt f. 122.624.

Aan laatst genoemde polis is een "renten-konto-korrent" overzicht gehecht van de afbetaling door (verzoeker; N.o.) en (T AG; N.o.). Het totaalbedrag per 31 december 1983 van de schuld bedraagt het totaal van de verzekerde kapitalen van bovenstaande drie polissen. Respectievelijk f. 28.025 (afkoopwaarde bij premievrijmaking), f. 31.648 (Overgenomen door T AG; N.o.)) en f. 122.624 (de storting door (T AG; N.o.)).

Vertrag tussen (T AG; N.o.) en (verzoeker; N.o.) met datum 15 oktober 1983 waarin de rechten en verplichtingen van de AGO polis (...) worden overgenomen door (T AG; N.o.). De gunstige blijft dezelfde, namelijk (verzoeker; N.o.).

Brief van 1 januari 1994 van (T Ltd; N.o.) aan (verzoeker; N.o.). In deze "rechnung" wordt de premie levensverzekering AGO (...) in rekening gebracht.

Brief van 30 december 1994 van (T Ltd; N.o.) aan (verzoeker; N.o.). In deze "bestätigung/Quittung" wordt bevestigd dat de jaarpremie levensverzekering AGO (...) is betaald omdat het bedrag in de "konto-korrent" is verrekend.

Ongerijmdheden:

(Verzoeker; N.o.) was op dat moment ( september 1983 ) als directeur in dienst bij TH BV; N.o.). (T AG.; N.o.) is met ingang van 1982 100% aandeelhouder van (TH BV; N.o.). (Verzoeker; N.o.) is op dat moment voor 25% aandeelhouder van (T AG.; N.o.) waarbij opgemerkt moet worden dat hij deze aandelen op 2 december 1983 in onderpand heeft gegeven. Onduidelijk is waarom (T AG.; N.o.) de privé koopsompolissen overneemt van (verzoeker; N.o.). Een pensioen is een werknemer/werkgever aangelegenheid, waarbij het pensioen is gerelateerd aan het salaris en de diensttijd.

Tot op het moment van overname van de polissen heeft (verzoeker; N.o.) aan de AGO betaald voor de polis (...) f. 37.406 en voor de polis (...) f. 31.648 (eenmalige koopsom). Uit de "konto-korrent" blijkt dat (verzoeker; N.o.) ook deze bedragen terug moet betalen aan (T A.G; N.o.).

Ondanks het feit dat uit het overgelegde "konto-korrent"-overzicht blijkt dat de "jaarpremie" ad. f. 18.703 bestaat uit een deel premie en een deel "zinsen" is jaarlijks f. 18.703 als lijfrente afgetrokken.

Na fiscale beoordeling van het "pensioen" is gebleken dat er geen sprake is van "pensioenpremies" omdat er geen dienstbetrekking (meer) bestaat. De aflossing van de totaalschuld ("jaarpremie" minus "zinsen") kan eventueel als premie voor periodieke uitkeringen in de zin van de wet op de inkomstenbelasting worden aangemerkt. Deze premies zijn niet aftrekbaar. De latere uitkeringen zijn belast voor de inkomstenbelasting voorzover zij de tegenprestatie te boven gaan. Door toepassing van de zogenaamde saldomethode moet de modus tussen de aftrek- en de inkomstenkant worden gevonden.

De aflossing van de totaalschuld ("jaarpremie" minus "premies") kan als (consumptieve) rente van schulden op het inkomen in mindering gebracht worden."

5. Met dagtekening 17 juli 2000 maakte de Belastingdienst rapport op van het ingestelde boekenonderzoek. In het rapport is het volgende vermeld:

**"...3. Overzicht.**

(RH BV; N.o.) is op 3 september 1987 opgericht door (verzoeker; N.o.) en heette bij oprichting (...). Op 19 januari 1990 zijn alle aandelen verkocht aan (T AG; N.o.) voor het nominale bedrag ad f 40.000 (...).

Op 31 december 1998 heeft (verzoeker; N.o.) alle aandelen teruggekocht, ook weer voor f 40.000.

(T AG; N.o.) is opgericht als (...). (Verzoeker; N.o.) heeft vanaf de oprichting 25% van de aandelen gehad. In december 1996 zijn in verband met de wetswijzigingen voor

aanmerkelijkbelangaandeelhouders de aandelen ingekocht tot op 4,99%.

(Verzoeker; N.o.) is directeur geweest van twee dochtermaatschappijen van (T AG; N.o.), (TH BV; N.o.) (opgericht 9 september 1997 door (verzoeker; N.o.)) en (TES BV; N.o.) (...).

Voor beide vennootschappen is in september 1990 het faillissement uitgesproken (opgeheven bij gebrek aan baten op 8 september 1992).

#### 4. Fiscaal.

Het onderzoek heeft zich toegespitst op de volgende zaken;

1. Schadeloosstelling ad. f 350.000 (of EUR 158.823).

2. Privé-gebruik auto, en de afboeking in rekening-courant.

3. Pensioen/lijfrente.

Deze schadeloosstelling is ontstaan bij het ontslag van (verzoeker; N.o.) als directeur van (TH BV; N.o.) en (TES BV.; N.o.) en vloeit voort uit de arbeidsovereenkomst van 11 december 1987. Gezien de faillissementen van voornoemde B.V.'s was deze schadeloosstelling niet vorderbaar en inbaar. Door overdracht, cessie en verrekening in rekening-courant aan (T AG; N.o.) op 4 oktober 1991 tegen het nominale bedrag van f 350.000 (of EUR 158.823) is dit bedrag in feite fiscaal genoten (artikel 33 van de wet op de inkomstenbelasting 1964). Omdat in art. 2 van de overeenkomst van 27 februari 1991 een ontbindende voorwaarde is opgenomen met betrekking tot eventuele oninbaarheid en erkenning, en dit feit zich ook voordoet zou fiscaal een aftrekpost voor hetzelfde bedrag zich voordoen. Besloten is deze correctie niet door te zetten omdat er per saldo geen belang is. Mocht deze vordering in de toekomst ooit worden geïnd of verrekend zal alsnog belasting worden geheven.

In eerste instantie was door (verzoeker; N.o.) gesteld dat er sprake was van privé-gebruik auto (ten aanzien van (verzoeker; N.o.) een Mercedes en voor (de echtgenote van verzoeker; N.o.) een VW Golf) waarbij voor het gebruik een bedrag gelijk aan 20% van de cataloguswaarde werd verrekend in rekening-courant. Later bleek aan de hand van de stukken dat er in feite sprake was van een soort leasecontract waarbij (verzoeker; N.o.) betaalt voor alle lasten en afschrijving van de auto's. Voor het niet aanvaarden van het bestaan van de rekening-courant ad. Sfrs 125.000 (gelijk aan f 162.500 (of EUR 73.739)) rust de bewijslast op de inspecteur. Hiervoor zijn onvoldoende feiten gebleken zodat de correcties ongedaan gemaakt zullen worden.

Met (verzoeker; N.o.) als verzekerde zijn een aantal pensioenpolissen gesloten door (T AG.; N.o.). Deze polissen zijn in de vorm van koopsommen betaald door (T AG; N.o.). (Verzoeker; N.o.) betaalt deze koopsommen terug middels verrekening in rekening-courant

en trekt de betaalde bedragen af als lijfrente. Feitelijk is dit fiscaal onjuist. Echter omdat in het verleden vragen gesteld zijn op dit gebied en van correctie niets is gebleken zal op grond van het vertrouwensbeginsel niet worden gecorrigeerd. De in de toekomst te ontvangen uitkeringen zijn volledig belast...”

6. In een brief van 31 mei 2001 schreef verzoeker de Belastingdienst het volgende:

“...De afwezigheid van een juiste verslaglegging, het ontbreken van een adequate behandeling en afhandeling van de ingediende bezwaarschriften, alsmede de opstelling van uw dienst, waardoor de zaken steeds complexer werden, hebben ons genoodzaakt rechtskundige hulp in te roepen.

Tenslotte heeft de belastingdienst alle bezwaarschriften op de navorderingsaanslagen, over de periode 1991 t/m 1995, gegrond verklaard.

Gelet op het arrest van de Hoge Raad van 17 december 1999 (...) ook wel genoemd het arrest Groningen/Raatgever zijn de (...) navorderingsaanslagen onrechtmatig en maken wij aanspraak op vergoeding van de kosten voor rechtsbijstand die wij met betrekking tot genoemde bezwaarprocedures hebben moeten maken. Deze kosten bedragen (...) fl. 7.420,13...”

7. De Belastingdienst reageerde in een brief van 13 juli 2001 als volgt:

“...Naar aanleiding van het door u ingediende verzoek om vergoeding van door u gemaakte kosten in de bezwaarfase, van 31 mei jl. wil ik het volgende onder uw aandacht brengen.

Op grond van de huidige stand van de jurisprudentie komen de in de bezwaarfase gemaakte kosten in beginsel voor vergoeding in aanmerking indien het bestreden besluit berust op een onjuiste uitleg van de wet (zuivere rechtsvraag) alsmede indien het bestreden besluit door ernstige onzorgvuldigheid in strijd met het recht is genomen.

De Hoge Raad heeft geoordeeld dat wanneer de Belastingdienst een beschikking na bezwaar herziet, sprake is van een tot schadevergoeding verplichtende onrechtmatige daad indien het primaire besluit berust op een onjuiste uitleg van de wet (HR 20 februari 1998. NJ 1998, 526).

De door u bestreden navorderingsaanslagen berusten niet op een onjuiste wetsuitleg en kwalificeren derhalve niet als een onrechtmatige daad. De door u ingediende bezwaarschriften zijn om andere, u reeds bekend zijnde redenen toegewezen. Er is naar mijn mening verder ook niet gebleken van bijzondere omstandigheden waaronder wordt verstaan ernstige onzorgvuldigheid van de zijde van de Belastingdienst die tot het achteraf gezien onjuiste besluit heeft geleid.

Gelet hierop heb ik geen aanleiding gevonden om u een tegemoetkoming te verlenen in de kosten die gemaakt zijn in de bezwaarfase...”

8. In een brief van 7 september 2001 schreef de Belastingdienst verzoeker in antwoord op een herhaling van zijn verzoek om vergoeding van de kosten voor deskundige bijstand het volgende:

“...Zoals de heer (...) reeds in zijn brief van 19 februari jl. aan u heeft medegedeeld is er uiteindelijk aan uw bezwaren tegemoet gekomen omdat er intern een en ander niet goed is verlopen. De door u ingediende aangiften waren onjuist vanwege het verzwijgen van een (middelijk) aandeelhoudersbelang en de navorderingen zijn uiteindelijk niet verder doorgezet vanwege een ambtelijke vergissing.

9. In een brief van 6 oktober 2001 wendde verzoeker zich tot het Ministerie van Financiën. Hij schreef het volgende:

“...De belastingdienst te Amstelveen heeft naar aanleiding van ons ingediend verzoek om vergoeding van gemaakte kosten in de bezwaarfase, van 31 mei jl. erkend dat op grond van de huidige stand van de jurisprudentie, gemaakte kosten in de bezwaarfase in beginsel voor vergoeding in aanmerking komen indien het bestreden besluit door onzorgvuldig handelen in strijd met het recht is genomen.

Tevens heeft de belastingdienst erkend dat de administratieve afhandeling van de bezwaarschriften lang op zich heeft laten wachten en dat intern een en ander niet goed is verlopen. Een betreurenswaardige ambtelijke vergissing zou de reden zijn om de navordering niet voort te zetten ondanks het feit dat de door ons ingediende aangiften onjuist zouden zijn vanwege het verzwijgen van een (middelijk) aandeelhoudersbelang.

Indien de ingediende aangiften onjuist zouden zijn vanwege de door de belastingdienst te Amstelveen opgegeven redenen - hetgeen uitdrukkelijk niet het geval is - dan nog heeft dit geen enkele consequentie voor het ingediende verzoek tot schadevergoeding.

Het verzoek tot schadevergoeding betreft immers de kosten gemaakt in de bezwaarprocedures met betrekking tot de navorderingsaanslagen over de fiscale periode 1991 t/m 1995.

Het vermeend (middelijk) aandeelhoudersbelang betreft het jaar 1998.

Door ons wordt een vergoeding van de kosten voor rechtshulp in de bezwaarfase gevraagd op grond van het feit dat de navorderingsaanslagen over de fiscale jaren 1991 t/m 1995 door ernstig onzorgvuldig handelen in strijd met het recht zijn genomen.

Gelet op het arrest van de Hoge Raad van 17 december 1999 (...) zijn de genoemde navorderingsaanslagen onrechtmatig en blijven wij aanspraak maken op vergoeding van

de kosten voor rechtsbijstand die wij met betrekking tot genoemde bezwaarprocedures hebben moeten maken. Deze kosten bedragen - zoals uit de reeds toegezonden declaraties blijkt - fl.7.420,13.

10. De Staatssecretaris van Financiën reageerde in een brief van 12 oktober 2001 als volgt:

“...De bezwaarschriften tegen de navorderingsaanslagen inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1991 t/m 1995 zijn helaas toegewezen door een administratieve fout van de Belastingdienst. De Belastingdienst blijft van mening dat de door u ingediende aangiften betreffende deze jaren onjuist zijn. De Belastingdienst heeft echter besloten de zaak verder te laten rusten. Als uw bezwaarschriften daadwerkelijk waren behandeld door de Belastingdienst zouden ze zijn afgewezen. In dit geval is dus geen sprake van onjuiste wetsuitleg zoals in het door u aangehaalde arrest Groningen/Raatgever.

Een bezwaarschrift tegen het besluit van de Belastingdienst dat uw verzoek om kostenvergoeding wordt afgewezen is niet ontvankelijk gelet op artikel 8:4 aanhef en onder g van de Algemene wet bestuursrecht.

De Belastingdienst kan slechts tot kostenvergoeding worden verplicht voor zover zijn handelen of nalaten kan worden aangemerkt als onrechtmatig in de zin van artikel 6:162 Burgerlijk Wetboek. In casu is geen sprake van onrechtmatig handelen door de Belastingdienst omdat uw bezwaarschriften door een administratieve fout van de Belastingdienst zijn toegewezen. Ik wijs uw verzoek om kostenvergoeding derhalve af...”

#### B. Standpunt verzoeker

Voor het standpunt van verzoeker wordt verwezen naar de klachtomschrijving onder Klacht en naar de hiervoor, onder **A** 9. opgenomen brief van 6 oktober 2001.

#### C. Standpunt Minister van Financiën

In reactie op de klacht liet de Staatssecretaris van Financiën in een brief van 11 maart 2002 het volgende weten:

“...Aanleiding onderzoek

De aangifte vennootschapsbelasting 1994 van (RH BV; N.o.) gaf aanleiding tot een controle. Reden daarvoor was de afwijkende balansstructuur. Op de balans staan geen (im)materiële activa vermeld. De vennootschap werkt met doorberekende kosten materiële vaste activa en doorberekende en doorbelaste kosten. In het controlerapport, dat reeds in uw bezit is, is de samenhang met andere vennootschappen en het onderlinge aandelenbezit verder uiteengezet. Het boekenonderzoek is gestart op 1 augustus 1996.



## Correcties

Naast de discussie omtrent de aanwezigheid van een aanmerkelijk belang en de onduidelijkheden over de feitelijke leiding van (RH BV; N.o.) die niet tot correcties hebben geleid is het boekenonderzoek aanleiding geweest tot het opleggen van een aantal correcties in de inkomstenbelasting. Deze correcties hadden betrekking op:

a. Schadeloosstelling ad. f 350.000 (*of € 158.823*).

b. Privé-gebruik auto, en de afboeking in rekening-courant

c. Pensioen/lijfrente.

a. Deze schadeloosstelling is ontstaan bij het ontslag van (verzoeker; N.o.) als directeur van (TES BV en TH BV; N.o.) en vloeide voort uit de arbeidsovereenkomst van 11 december 1987. In verband met het faillissement van voornoemde vennootschappen in 1989 respectievelijk 1990 was deze schadeloosstelling niet vorderbaar en inbaar en dus niet te belasten. Door overdracht, cessie en verrekening in rekening-courant aan het Zwitserse (T AG.; N.o.) op 27 februari 1991 tegen het nominale bedrag van f 350.000 is vastgelegd dat (verzoeker; N.o.) van (T AG.; N.o.) dit bedrag ontvangt en (T AG.; N.o.) een vordering heeft op de failliete (TH BV; N.o.). Hieruit is door de Belastingdienst geconcludeerd dat de schadeloosstelling feitelijk fiscaal genoten is op grond van artikel 33 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 en dient te worden belast.

b. In eerste instantie was door (verzoeker; N.o.) gesteld dat er sprake was van privé-gebruik auto. Het betrof hier voor (verzoeker; N.o.) een Mercedes en voor (zijn echtgenote; N.o.) een VW Golf.

c. Er is een aantal pensioenpolissen gesloten door (T AG.; N.o.), met (verzoeker; N.o.) als verzekerde. Deze polissen zijn in de vorm van koopsommen betaald door de toenmalige werkgever (T AG.; N.o.). (Verzoeker; N.o.) betaalt deze koopsommen terug middels verrekening in rekening-courant en trekt de betaalde bedragen af als lijfrente. Dat deze gang van zaken fiscaal onjuist is, is verder niet betwist.

Afwikkeling boekenonderzoek en opleggen aanslagen ter behoud van rechten

Aan (verzoeker; N.o.) zijn zogenoemde aanslagen ter behoud van rechten opgelegd. Tijdens de afwikkeling van het boekenonderzoek dreigde het recht tot navorderen van de aanslag inkomstenbelasting 1991 te verjaren (de navorderingstermijn is vijf jaar na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan), als gevolg waarvan (ter zake van bovengenoemde correcties) een navorderingsaanslag moest worden opgelegd voor 31 december 1996. Dit is met (verzoeker; N.o.) besproken en door de Belastingdienst in de brief van 29 november 1996 bevestigd (...). Een jaar later is met dezelfde achtergrond de navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1992 opgelegd. Het overleg over deze correcties

was eind 1998 nog niet beëindigd. Derhalve is op dat moment ook de navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1993 vastgesteld. Tevens is een definitieve aanslag inkomstenbelasting 1995 opgelegd. Voor een (definitieve) aanslag is de verjaringstermijn drie jaren.

De afwikkeling van het boekenonderzoek verliep als volgt:

Ad a. Pas bij de motivering van het bezwaarschrift op 11 april 1997 heeft (verzoeker; N.o.) een nieuwe overeenkomst overgelegd, gedagtekend op 4 oktober 1991 te Zürich (door (K; N.o.) en op dezelfde dag te (verzoekers woonplaats in Nederland; N.o.) (door (verzoeker; N.o.)) waaruit blijkt dat de akte van cessie van 27 februari 1991 ad f 350.000,- weer is ontbonden. Deze contracessie is op 25 juni 1996, zonder dit mede te delen aan de inspecteur van de Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen Amstelveen en na de aankondiging van het boekenonderzoek, ter registratie aangeboden aan de inspecteur Registratie en Successie te Utrecht. Overigens is er voorts een verkoop en overdracht van dezelfde vordering geregistreerd op 17 februari 1989. Hierdoor is de vordering al voor f 50.000,- verkocht per 25 januari 1989 aan (T AG; N.o.). Voor deze samenloop kon (verzoeker; N.o.) desgevraagd geen verklaring geven.

Ondanks alle bovengenoemde onduidelijkheden is in juli 2000, naar aanleiding van de opgenomen ontbindende voorwaarden, besloten de correctie ongedaan te maken. Deze beslissing is, zoals blijkt uit het hierbovenstaande, gebaseerd op gegevens die pas in bezwaarfase door (verzoeker; N.o.) zijn verstrekt.

Ad b. Bij het bezwaarschrift van 11 april 1997 is aan de orde gesteld dat tegenover het privé-gebruik auto een bedrag gelijk aan 20% van de cataloguswaarde wordt verrekend in rekening-courant met een vordering ad 125.000 Zwitserse franken (gelijk aan € 73.739 of f 162.500) die (verzoeker; N.o.) in 1984 al bleek te hebben op (P A.G.; N.o.) (eveneens een Zwitserse vennootschap, vertegenwoordigd door (K; N.o.), in verband met kennelijk door (verzoeker; N.o.) voorgeschoten ontwikkelkosten van windmolens). Toen betrokkene door de Belastingdienst geconfronteerd werd met het feit dat begin 1997 de hele schuld verrekend was met het privé-gebruik auto, heeft hij aangegeven dat de auto's met ingang van 1 januari 1997 door hem worden geleasd en verrekend in rekening-courant. Gezien de onduidelijkheid van deze rekening-courant boekingen en het feit dat er voortdurend vragen rijzen omtrent onder meer:

hoogte van de leasesom,

de in beginsel onmogelijke samenloop van de boeking in rekening-courant van de inbreng van een van de auto's door (verzoeker; N.o.) met de latere inbreng door (verzoeker; N.o.) van één van de auto's,

onduidelijkheden van het financial lease contract,

is ultimo 1997 de hierboven genoemde navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1992 ter behoud van rechten opgelegd.

Voor het niet aanvaarden van het bestaan van dergelijke rekening-courantverhoudingen (ten aanzien van de leasetermijnen na 1997 en de vermindering van de schuld tot 1997) heeft de Belastingdienst onvoldoende feiten kunnen aanvoeren. Daarvoor was de Belastingdienst afhankelijk van de feiten en de stukken zoals deze zijn aangeleverd door betrokkene. Dit is voor de Belastingdienst uiteindelijk (in juli 2000) aanleiding geweest de correcties ongedaan te maken.

Ad c. In het verleden zijn door de inspectie inkomstenbelasting Breukelen vragen gesteld en stukken opgevraagd. Van correcties is niets gebleken. Hieruit zou kunnen worden geconcludeerd dat de polis is beoordeeld en akkoord bevonden. Op grond van het vertrouwensbeginsel heeft de Belastingdienst uiteindelijk (in juli 2000) besloten deze correctie ongedaan te maken.

#### Afronding onderzoek

Alle correcties die hebben geleid tot het opleggen van de navorderingsaanslagen, zijn verminderd naar aanleiding van *latere* verklaringen over (rekening-courant)vorderingen die (verzoeker; N.o.) in het verleden heeft opgebouwd. Voor de feiten was de Belastingdienst afhankelijk van de informatie die door (verzoeker; N.o.) wordt verstrekt. Deze informatie is steeds in gedeelten, veelal pas bij het stellen van nadere vragen (en soms tegenstrijdig) aangeleverd. De mondelinge informatie is door de Belastingdienst in gespreksverslagen gevat, met de bedoeling daarmee zoveel mogelijk feiten te verzamelen en vast te leggen. Deze methode heeft nogal wat voeten in de aarde gehad omdat volgens (verzoeker; N.o.) bepaalde feiten niet goed waren weergegeven.

Bij de beslissing van de Belastingdienst om de fiscaal-technische standpunten niet door te zetten heeft de volgende overweging mede een rol gespeeld. De aanslagen inkomstenbelasting 1996 tot en met 1998 zijn ten onrechte administratief afgedaan conform de aangiften van betrokkene. Daarnaast heeft de Belastingdienst alle bovengenoemde onduidelijkheden bij de evaluatie in juli 2000 betrokken waarna is besloten de overige correcties niet meer door te zetten.

Dat de afwikkeling van dit onderzoek zolang op zich heeft laten wachten, is mede veroorzaakt door het feit dat (verzoeker; N.o.) in die periode ziek is geweest, waardoor het onderzoek heeft stilgelegen. In juli 2000 is uiteindelijk besloten om *in het voordeel van betrokkene* alle aanslagen te verminderen.

#### Controlerapport

Zoals uit het vorenstaande blijkt waren de aanslagen al opgelegd ten tijde van de opmaak van het rapport van 17 juli 2000. De bevindingen uit het controleverslag zijn dus geen

aanleiding geweest om de aanslagen op te leggen, zoals dat normaal het geval is, maar juist om deze te verminderen. De feiten die aanleiding waren voor deze verminderingen, zijn dan ook in dit rapport verwerkt. Hiermee hoop ik uw vraag met betrekking tot dit controlerapport te hebben beantwoord.

(...)

#### Schadevergoeding

Voor de beoordeling van een verzoek om schadevergoeding met betrekking tot de bezwaarfase is van belang na te gaan op welk moment feiten bij de inspecteur bekend zijn geworden op grond waarvan is besloten de correcties, die in eerste instantie zijn doorgevoerd, te verminderen. Alle correcties zijn in dit geval bepaald op basis van de feiten zoals die op dat moment bij de Belastingdienst bekend waren.

De latere verminderingen van de navorderingsaanslagen zijn in alle gevallen gebaseerd geweest op gegevens die eerst in de bezwaarfase door belanghebbende zijn overgelegd. De kosten die belanghebbende in de bezwaarfase heeft gemaakt dienen reeds om die reden voor rekening van betrokkene te komen.

Overigens heeft (verzoeker; N.o.) in eerste instantie, voor zover bij de Belastingdienst bekend, geen professionele adviseur ingeschakeld. Hij heeft alle gesprekken en correspondentie zelf gevoerd. Pas in maart 1999 wordt voor het eerst zichtbaar een adviseur ingeschakeld, (...). De contacten met de (adviseur; N.o.) hebben zich beperkt tot schriftelijke communicatie. Tevens is de administratieve afwikkeling uitsluitend in overleg met (verzoeker; N.o.) geschied.

Alleen de afhandeling heeft tot mijn spijt door bovengenoemde oorzaken op zich laten wachten, maar dat is, mede gezien het verleende uitstel van betaling, geen schadeveroorzakende omstandigheid.

(...)

Bij de beoordeling van het door (verzoeker; N.o.) bij het Ministerie van Financiën ingediende verzoek om schadevergoeding is - door een misverstand in de communicatie met de Belastingdienst - er abusievelijk van uitgegaan dat de aanslagen van 1991 tot en met 1995 door een administratieve fout waren verminderd. Dat is niet correct. De Belastingdienst heeft bedoeld weer te geven dat het feit dat de aangiften van (verzoeker; N.o.) die betrekking hadden op de jaren 1996 en met 1998, (per abuis) zonder te corrigeren zijn gevolgd, mede een rol heeft gespeeld bij de overweging tegemoet te komen aan de bezwaren.

(...)

## Conclusie

De beslissing om de afwijzing van het verzoek om schadevergoeding te handhaven, is gebaseerd op het feit dat pas in bezwaarfase door betrokkene gegevens zijn verstrekt die aanleiding zijn geweest tot vermindering van de aanslagen inkomstenbelasting over 1991 tot en met 1995. Ik zie dan ook geen reden alsnog aan dit verzoek om schadevergoeding tegemoet te komen...”

### D. Reactie verzoeker

In antwoord op de reactie van de Staatssecretaris van Financiën liet verzoeker in een brief van 23 april 2002 het volgende weten:

“...Allereerst wil ik reageren op het punt dat de beslissing tot het ongedaan maken van de correcties door de Belastingdienst steeds is genomen op grond van informatie die bekend is geworden c.q. door verzoeker bekend is gemaakt, na het opleggen van de navorderingsaanslagen.

Ten tijde van het boekenonderzoek op 1 augustus 1996 en op 11 september 1996 heeft verzoeker alle hem ter beschikking staande informatie mondeling zowel als schriftelijk gegeven. Alle gegevens op grond waarvan de correctie op de navorderingsaanslagen heeft plaats gevonden, waren de Belastingdienst bij het opleggen van de navorderingsaanslagen bekend (...).

Dit kan ook worden geïllustreerd aan de hand van hetgeen in de één na laatste alinea van bladzijde 2 door de DG (de directeur-generaal belastingdienst; N.o.) wordt gesteld. In deze alinea en de daaropvolgende wordt één van de belangrijkste geschilpunten tussen verzoeker en de Belastingdienst behandeld.

Gesteld wordt dat de akte van cessie van 4 oktober 1991 pas bij de motivering van het bezwaarschrift op 11 april 1997 is overgelegd. Het moge zo zijn dat deze akte ook bij het bezwaarschrift is overgelegd, maar deze akte was de Belastingdienst van het begin af aan bekend. Dit blijkt uit de brief van de Belastingdienst van 29 november 1996 - te weten vóór het opleggen van de eerste navorderingsaanslag - waarin naar de cessie van 4 oktober 1991 wordt verwezen (...). Overigens zal een uitgebreider inhoudelijke reactie op deze alinea's in een volgend onderdeel van deze brief worden gegeven.

De stelling van de DG dat de navorderingsaanslagen ten onrechte zijn opgelegd omdat bepaalde gegevens eerst in de bezwaarfase door verzoeker werden verschaft is dan ook absoluut onjuist.

Voorts merkt verzoeker op dat - voorzover dit wel het geval zou zijn, maar dat is uitdrukkelijk niet zo - het bekend worden van gegevens in de bezwaarfase een logisch

gevolg is van het nemen van beslissingen puur en alleen om de termijn te sauveren. Het is daarbij de vraag of in zo'n geval het risico van puur formele, slecht c.q. onvoldoende gemotiveerde beslissingen voor rekening van verzoeker moeten komen. Dit klemmt te meer daar de lange afhandelingduur, onjuiste verslaglegging, ambtelijke missers en administratieve fouten veroorzaakt zijn door de onkunde en het onbegrip aan de zijde van de Belastingdienst. Indien u dit wenst zijn wij gaarne bereid u het voorgaande aan de hand van voorbeelden te illustreren.

(...)

Toelichting op a, b en c.

De DG vermeldt onder aan bladzijde 2 dat ondanks alle onduidelijkheden over de daarvoor genoemde akten, naar aanleiding van de opgenomen ontbindende voorwaarden, is besloten de correctie ongedaan te maken. Deze onduidelijkheden bestaan naar het zich laat aanzien, vooral bij de DG, aangezien hij op genoemde bladzijde in de tweede alinea, ad a, vermeldt dat de Belastingdienst op grond van de akte van 27 februari 1991 (...) heeft geconcludeerd dat de schadeloosstelling feitelijk fiscaal is genoten en belast dient te worden. Zoals hiervoor reeds is vermeld, heeft de Belastingdienst evenwel in zijn brief van 29 november 1996 (...) meegedeeld, dat bij de vaststelling van de navorderingsaanslag over het jaar 1991, is uitgegaan van de akte van 4 oktober 1991. Bij voortdurende heeft de Belastingdienst gesteld dat de akten van cessie en contracessie van 4 oktober 1991 te samen aantonen dat de verzoeker het bedrag ter grootte van fl. 350.000,- in 1991 technisch als inkomen heeft genoten. Deze stelling heeft (de adviseur; N.o.), fiscalist, namens verzoeker in zijn schrijven aan de belastingdienst weerlegd door op het juridische belang van de overeenkomst van 27 februari 1991 te wijzen. Eveneens heeft hij in dit schrijven (bedoeld is een brief van de adviseur van 18 november 1999; N.o.) een verklaring omtrent de verkoop van de vordering voor fl. 50.000,- gegeven. De onduidelijkheden tussen de verschillende overeenkomsten zijn niet de oorzaak geweest dat de Belastingdienst de navorderingsaanslag over het jaar 1991 ongedaan heeft gemaakt. Het schrijven van (de adviseur; N.o.) van 18 november 1999 (...) heeft duidelijk aangetoond dat de Belastingdienst de overeenkomst van 27 februari 1991 niet langer meer kon negeren. Hetgeen bevestigd wordt in het rapport van 17 juli 2000 (...), waarin de Belastingdienst schrijft dat er een overeenkomst is van 27 februari 1991, die een overdracht en cessie in geval van oninbaarheid en erkenning op voorhand ontbindt. Vooringenomenheid en onkunde van de Belastingdienst, de onwil om naar argumenten te luisteren en een onjuiste beoordeling van de materie hebben in 1996 tot de navorderingsaanslag over 1991 geleid. Het is verzoeker eerst door middel van inschakeling van een derde, een fiscalist, gelukt het absoluut noodzakelijke begrip bij de Belastingdienst te bewerkstelligen.

Vanaf het eerste moment heeft de verzoeker de Belastingdienst duidelijk gemaakt dat de auto's aan verzoeker en zijn vrouw toebehoorden en dat door verzoeker aan het eind van

elk boekjaar de werkelijk gemaakte kosten voor deze auto's, aan (T AG; N.o.) worden terugbetaald. Voorts heeft verzoeker meegedeeld dat de jaarlijkse autokosten in een rekening courant verhouding met (T AG; N.o.), met een vordering van de verzoeker op (T AG; N.o.) daterend uit 1984, wordt verrekend. De Belastingdienst Amstelveen wilde deze vordering uit 1984 - ondanks dat deze 1986 door de Belastingdienst Breukelen was aanvaard - niet accepteren. Dientengevolge concludeerde de Belastingdienst dat de werkgever (T AG; N.o.) (deze is nooit werkgever van verzoeker geweest) de auto's aan verzoeker ter beschikking heeft gesteld, en dat op grond daarvan een navorderingsaanslag inkomstenbelasting moet worden opgelegd. In tegenstelling tot wat door de DG wordt vermeld, wordt daarom, ter behoud van rechten, **niet** ultimo 1997 **maar** ultimo 1996, een navorderingsaanslag inkomstenbelasting **niet** over 1992 **maar** over 1991, aan verzoeker opgelegd. (De adviseur; N.o.) heeft in zijn schrijven van 18 november 1999 aangetoond, dat de Belastingdienst de navorderingsaanslagen inkomstenbelasting over de jaren 1991, 1992, 1993 en de aanslag 1995 op onjuiste gronden heeft genomen (...). Tenslotte heeft de Belastingdienst in het rapport van 17 juli 2000 (...) de zienswijze van (de adviseur; N.o.) overgenomen en stelt dat uit onvoldoende feiten "het niet aanvaarden van het bestaan van de vordering van Chf.125.000" is gebleken, zodat de correcties ongedaan zullen worden gemaakt. Ten aanzien van de autokosten heeft de Belastingdienst dezelfde vooringenomenheid en onkunde ten toon gespreid als ten aanzien van de eerder genoemde schadeloosstelling. De inzet van (de adviseur; N.o.) heeft tot het ongedaan maken van de navorderingsaanslagen over de jaren 1991, 1992, 1993 en 1995 geleid.

In 1982 heeft (T AG; N.o.) (is geen werkgever van verzoeker geweest) de koopsom voor een pensioen/lijfrente verzekering bij AGO, ten name van verzoeker, betaald. Vanaf 1982 wordt door verzoeker, door middel van jaarlijkse betalingen de vooruitbetaalde koopsom voor de pensioen/lijfrente verzekering, aan (T AG; N.o.) terugbetaald. In 1984 en 1986 heeft de Inspectie te Breukelen deze betalingen van de verzoeker beoordeeld en geaccepteerd. Op 24 april 1998 zegt de Belastingdienst Amstelveen mondeling aan verzoeker toe dat de jaarlijkse aftrek op grond van voornoemde betaling "wegens het vertrouwensbeginsel" ongemoeid wordt gelaten. Op 23 november 1998 schrijft de Belastingdienst (...) dat bij nadere beoordeling het bedrag dat de verzoeker voor zijn lijfrente claimt niet voldoet aan de eisen van de wet, met name artikel 45 lid 7, omdat de premie niet wordt voldaan aan een professionele verzekeraar. Er zal daarom *wel* een correctie op het inkomen 1995 worden aangebracht. Naar aanleiding van het schrijven van (de adviseur; N.o.) van 18 november 1999 (...) herziet de Belastingdienst dit standpunt in het rapport van 17 juli 2000 (...) en stelt overeenkomstig de zienswijze van (de adviseur; N.o.), dat van correcties in het verleden niets is gebleken en dat op grond van het vertrouwensbeginsel niet zal worden gecorrigeerd. Op dit punt is vooral de betrouwbaarheid van de Belastingdienst in het geding. Zonder gêne gaat de Belastingdienst aan zijn toezegging voorbij en walst met gemak over de bezwaren, genoemd in het bezwaarschrift van verzoeker van 31 december 1998, heen. Ook hier is de inzet van (de adviseur; N.o.) noodzakelijk geweest, om de Belastingdienst tot inzicht te

brengen.

(...)

Het is verzoeker volstrekt onduidelijk op welke wijze het feit, dat de aangiften 1996 en 1998 zonder corrigeren zijn gevolgd, een rol heeft gespeeld bij het tegemoet komen aan de bezwaren tegen de navorderingsaanslagen over de jaren 1991 tot en met 1995. Gedurende de jaren 1996 en 1998 waren immers andere kwesties - te weten de kwestie van "soort aandelen" en een minderheidsbelang - aan de orde dan in de navorderingsaanslagen 1991 tot en met 1995.

De Belastingdienst kan moeilijk staande houden dat het niet volgen van de aangifte over de jaren 1996 en 1998 iets te maken heeft met de bezwaren van de verzoeker over de jaren 1991 tot en met 1995. De jaren 1996 en 1998 kunnen dan ook niet in een verzoek tot schadevergoeding in verband met bezwaar tegen de navorderingsaanslagen over de jaren 1991 tot en met 1995 worden betrokken. Hiermee is de grond aan de motivering, zoals deze in de tweede alinea van de brief van het Ministerie van Financiën van 12 oktober 2001 is vermeld, komen te vervallen (...). Tevens blijkt hieruit dat de Belastingdienst wederom onzorgvuldig heeft gehandeld.

In tegenstelling tot hetgeen door de DG wordt gesteld, is het verzoek tot schadevergoeding niet zozeer gebaseerd op de lange duur van de afhandeling, maar meer op het totaal van het gedrag van de Belastingdienst. Hierbij moet ook betrokken worden een gebrek aan inzicht en kunde aan de zijde van de Belastingdienst, dat heeft geresulteerd in volstrekt onvoldoende gemotiveerde en onjuiste beslissingen. Nogmaals wordt benadrukt dat vertraging of onjuiste verwerking van informatie niet aan verzoeker zijn te wijten. Verzoeker heeft immers steeds weer opnieuw getracht de onderzoekers van de Belastingdienst informatie te verschaffen en de betekenis van de door hem verschaft informatie, uit te leggen.

(...)

Conclusie.

Door de Belastingdienst zijn de overeenkomsten met betrekking tot schadeloosstelling omgewisseld. Daardoor is bewust een verkeerde voorstelling van zaken gegeven om aan te kunnen tonen waarom de Belastingdienst de navorderingsaanslag met betrekking tot de schadeloosstelling niet heeft doorgezet.

Door de Belastingdienst is volstrekt ten onrechte gesteld dat het ongedaan maken van de navorderingsaanslagen berustte op informatie die pas na het opleggen van deze aanslagen bekend zijn geworden. De Belastingdienst heeft hierbij wederom gebruik gemaakt van de hiervoor genoemde verkeerde voorstelling van zaken.



Door de Belastingdienst wordt ook ten aanzien van de aanslagen 1996 en 1998 bewust een verkeerde voorstelling van zaken gegeven. In de jaren 1996 en 1998 spelen geheel andere kwesties, die niet van invloed kunnen zijn op de navorderingsaanslagen over de jaren 1991 tot en met 1995. De jaren 1996 en 1998 kunnen dan ook niet in een verzoek tot schadevergoeding in verband met bezwaar tegen de navorderingsaanslagen over de jaren 1991 tot en met 1995 worden betrokken. Door met feiten te manipuleren heeft de Belastingdienst in deze verwijtbaar onzorgvuldig en onrechtmatig gehandeld.

Door de Belastingdienst zijn ten onrechte de werkzaamheden en de importantie van de fiscalist, (de adviseur; N.o.), gebagatelliseerd. Met dit doel is het antwoord op de brief van de Belastingdienst van 23 maart 1999 ontkend. Terwijl (de adviseur; N.o.) wel degelijk heeft geantwoord en met zijn schrijven heeft aangetoond dat de Belastingdienst de navorderingsaanslagen ten onrechte heeft opgelegd.

De Belastingdienst heeft door incompetent, onbetrouwbaar, bewust onzorgvuldig en onrechtmatig handelen, de belangen van verzoeker gedurende het verloop van het onderzoek in ernstige mate geschaad...”

## **Achtergrond**

Toetsing door de Nationale ombudsman van een klacht over een beslissing van een bestuursorgaan tot gehele of gedeeltelijke afwijzing van een aanvraag om schadevergoeding.

In het geval van een klacht over een besluit van een bestuursorgaan tot (gedeeltelijke) afwijzing van een verzoek om schadevergoeding dat kan worden onderworpen aan het oordeel van de bestuursrechter is de Nationale ombudsman niet bevoegd. Staat bij zo'n klacht de weg naar de bestuursrechter niet open, zodat de Nationale ombudsman ter zake wel bevoegd is, dan stelt de Nationale ombudsman zich terughoudend op. In zo'n geval is immers de burgerlijke rechter de instantie die bij uitsluiting bevoegd is om bindend te beslissen over de vraag of, op grond van bepalingen van burgerlijk recht, het betrokken bestuursorgaan is gehouden om de gestelde schade te vergoeden.

Alleen wanneer in zo'n geval naar het oordeel van de Nationale ombudsman de aanspraak van betrokkene op schadevergoeding, gezien de gronden waarop deze aanspraak berust, zo evident juist is dat het betrokken bestuursorgaan niet in redelijkheid tot zijn afwijzende besluit heeft kunnen komen, wordt dat besluit tot weigering van de gevraagde schadevergoeding aangemerkt als een niet-behoorlijke gedraging.

In de overige gevallen gaat de Nationale ombudsman ervan uit dat het in beginsel vrijstaat aan het betrokken bestuursorgaan om te betwisten dat het gehouden is tot het vergoeden van de gestelde schade, en om zich in verband daarmee op het standpunt te stellen dat de vraag naar die gehoudenheid - eventueel - moet worden beantwoord door de burgerlijke

rechter. In die gevallen zal er voor de Nationale ombudsman geen reden zijn om het besluit tot weigering van de schadevergoeding aan te merken als een niet-behoorlijke gedraging.