



Rapport

Datum: 12 mei 1998

Rapportnummer: 1998/161

Klacht

Op 3 november 1997 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de heer B. te Reeuwijk, ingediend door WEA Belastingadviseurs te Gouda, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Gouda. Naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, werd een onderzoek ingesteld. Op grond van de namens verzoeker verstrekte gegevens werd de klacht als volgt geformuleerd:

Verzoeker klaagt erover dat de Belastingdienst/Particulieren/ Ondernemingen Gouda zijn verzoek tot vergoeding van adviseurskosten heeft afgewezen.

Achtergrond

Zie **BIJLAGE**.

Onderzoek

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Gouda 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 reacties van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Gouda en verzoeker gaven aanleiding het verslag aan te vullen.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

1. Feiten

1.1. Verzoeker is directeur-groootaandeelhouder van een aannemingsbedrijf (een besloten vennootschap) te 's-Gravenhage. Daarnaast heeft hij een paardenfokkerij (een eenmanszaak) te Reeuwijk.

1.2. In 1987 kwam verzoeker met de gemeente 's-Gravenhage overeen een aantal aan hem in eigendom behorende panden aan de gemeente 's-Gravenhage te verkopen. De gemeente heeft deze panden van verzoeker gekocht omdat zij op de desbetreffende locaties nieuwbouw wilde plegen. De panden zouden door de gemeente worden gesloopt. Verzoeker tekende in december 1987 een verklaring. In deze verklaring stond onder meer het volgende:

"(verzoeker: N.o.), aannemer (...), ten deze handelende a) voor zich in privé en b) als enig directeur van de te 's-Gravenhage gevestigde besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid: B.V. Aannemingsbedrijf (...) en als zodanig deze vennootschap rechtsgeldig vertegenwoordigende (...) verklaart zich bereid om aan de gemeente 's-Gravenhage (...) te verkopen - de percelen, plaatselijk bekend als (...)straat 157-159-161 en 163 te 's-Gravenhage (...) - het appartementsrecht (...) plaatselijk bekend als (...)straat 165 te 's-Gravenhage (...) - de appartementsrechten (...) plaatselijk bekend als (...)straat 145-147 te 's-Gravenhage (...) - het perceel, plaatselijk bekend als (...)straat 182-184 te 's-Gravenhage (...) - het perceel, plaatselijk bekend als (...)straat 167-169 te 's-Gravenhage (...) tegen de som van f. 575.000,== (...) inclusief alle bijkomende vergoedingen. Deze aanbieding geschiedt onder de volgende bepalingen en bedingen: (...)

17. (Verzoeker; N.o.) in gemelde hoedanigheid verklaart voorts door de effectueering van deze transactie volledig te zijn schadeloos gesteld voor:

(...) c) alle bijkomende kosten i.v.m. de verplaatsing van het bedrijf B.V. Aannemingsbedrijf (...) en derhalve uit dien hoofde niets meer van de gemeente te vorderen te hebben."

1.3. Op 18 april 1988 werd de desbetreffende transportakte verleden. In deze transportakte stond onder meer het volgende:

"Heden de achttiende april negentienhonderd acht en tachtig, verschenen voor mij (...) notaris ten standplaats 'sGravenhage:

(verzoeker; N.o.), aannemer (...) De comparanten, die ter andere zijde handelend als gemeld, verklaarden dat deze verkoop en koop is geschied voor een som van VIJFHONDERD VIJF EN ZEVENTIGDUIZEND GULDEN (f 575.000,--) inclusief alle bijkomende vergoedingen, van welke koopsom de comparant ter ene zijde verklaarde van de gemeente 's-Gravenhage te hebben ontvangen een bedrag groot VIJFHONDERD VIJF EN TWINTIGDUIZEND GULDEN (f 525.000,--), waarvoor hij de gemeente verklaarde kwijting te geven, zullende het restant groot VIJFTIGDUIZEND GULDEN (f 50.000,--) worden uitgekeerd zoals hierna is vermeld. (...)

4. Het gekochte wordt op heden door de gemeente 's-Gravenhage aanvaard, (...) voor wat betreft de percelen (...)straat 157/159/161 en 165 in gebruik bij verkoper tot uiterlijk drie april negentienhonderd negen en tachtig (...).

5. Uiterlijk op drie april negentienhonderd negen en tachtig zal verkoper de percelen (...)straat 157/159/161 en 165 geheel leeg en ontruimd vrij van huur en/of gebruik en dergelijke aan de gemeente 's-Gravenhage opleveren, waarna het restant van de koopsom groot VIJFTIGDUIZEND GULDEN (f 50.000,--) aan verkoper zal worden uitgekeerd.

6. Van heden tot het moment waarop de (...)straat 157/159/161 en 165 aan de gemeente wordt opgeleverd, derhalve uiterlijk drie april negentienhonderd negen en tachtig zal verkoper het verkochte in bruikleen mogen houden, een en ander onder de voorwaarden opgenomen in de tussen partijen onderhands gesloten overeenkomst van bruikleen. (...)

10. Ingeval en voorzover ten gevolge van de onderhavige transactie (berekenningsbasis: verplaatsing van het bedrijf in zijn huidige omvang) uiteindelijk een hoger bedrag aan inkomstenbelasting casu quo vennootschapsbelasting zou worden geheven, dan

verschuldigd ware geweest indien de transactie niet zou hebben plaatsgehad en dus slechts de jaarlijkse opbrengsten zouden zijn belast, zal dit door de betrokken inspecteur der Belastingen vast te stellen nadelig verschil, de zogenaamde "belastingschade" door de gemeente aan verkoper worden vergoed, echter tot geen hoger bedrag dan door de onteigeningsrechter zou zijn vastgesteld.

11. Ingeval en voorzover ten gevolge van de onderhavige transactie door de Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen een aanslag omzetbelasting wordt opgelegd, zal het bedrag van deze aanslag door de Gemeente aan verkoper worden vergoed echter niet hoger dan de omzetbelasting over het bedrag van de schadeloosstelling casu quo onderdelen van deze schadeloosstelling. (...)

De comparant ter ene zijde verklaarde dat hij door de effectuering van deze transactie volledig is schadeloos gesteld voor de overdracht in eigendom en de ontruiming van de percelen (...)straat 145/147/157/159/161 en 165 en derhalve uit dien hoofde niets meer van de gemeente 's-Gravenhage te vorderen heeft, hierbij inbegrepen alle bijkomende kosten met betrekking tot de verplaatsing van het Aannemingsbedrijf (...) Geregistreerd te Rijswijk op 20 APR. 1988 (...) Voldaan aan (...) overdrachtsbelasting nihil"

1.4. De Belastingdienst/Ondernemingen 's-Gravenhage (hierna: de Belastingdienst 's-Gravenhage) startte medio 1992 een boekenonderzoek bij verzoeker. Punt van onderzoek was onder meer of de paardenfokkerij van verzoeker diende te worden aangemerkt als een onderneming en of een deel van de verkoopopbrengst van de aan de gemeente 's-Gravenhage verkochte panden belastbaar was.

1.5. Verzoekers toenmalige gemachtigde liet bij brief van 4 juni 1992 onder meer het volgende aan de Belastingdienst 's-Gravenhage weten:

"Ik heb (...) gehoord dat u voornemens bent een deel van de koopsom voor de panden (...) door (verzoeker; N.o.) ontvangen in 1988 toe te rekenen aan het aannemersbedrijf. (...) Hierna zal ik duidelijk maken dat uw voorgenomen correctie ten onrechte is.

1. (Verzoeker; N.o.) was privé eigenaar van alle panden. Een deel van de panden was verhuurd aan het aannemersbedrijf, andere panden waren verhuurd aan derden. De totale huuropbrengst bedroeg ongeveer f. 50.000 (...). Totaal is door de gemeente betaald f. 575.000, u wilt corrigeren f. 286.000 zodat de panden in uw visie nog geen f. 300.000 zouden hebben opgebracht. Dat is gelet op die huur van f. 50.000 onwaarschijnlijk laag.
2. De bedrijfspanden waren verhuurd aan het aannemersbedrijf. De totale huur van f. 24.575 was al sedert jaren gelijk. De taxateur (...) neemt die oude huren zonder meer als uitgangspunt (zie hierna onder 1.9.; N.o.) Dat is onjuist, bij verhuur tegen de reële huurprijs zou er ongeveer f. 50.000 huur zijn uitgekomen. Als daar de factor 8 op wordt losgelaten bedraagt de waarde van die bedrijfspanden in elk geval al

f.400.000. Samen met de andere panden die totaal zijn gewaardeerd op f. 143.000 is dan al het bedrag van f. 543.000 bereikt.

3. (Verzoeker; N.o.) heeft met de taxateur (...) onderhandeld over de koopprijs van panden. Over andere vergoedingen is niet gesproken. Aanvankelijk bood de taxateur f. 400.000.

Dat vond (verzoeker; N.o.) niet genoeg o.a. omdat voor het pand (...)straat 145/147 al een subsidie door de gemeente was toegekend voor de verbouwing van f. 136.000. (...) (Verzoeker; N.o.) heeft f. 600.000 gevraagd waarna het bedrag uiteindelijk is afgemaakt op f. 575.000. Let wel dat was enkel en uitsluitend voor de privé panden van (verzoeker; N.o.). Dat de taxateur later ten behoeve van de gemeente gaat goochelen met allerlei bedragen regardeert (verzoeker; N.o.) in het geheel niet. Die splitsing voor de gemeente is enkel en alleen bedoeld om bij Gedeputeerde Staten het totale bedrag te kunnen rechtvaardigen. (...)

4. In het taxatierapport maakt de taxateur ook een opmerkelijke fout, naast een heleboel kleine andere fouten. Hij heeft het onder punt 8 voor de panden (...)157/159/161 en 165 over een schadeloosstelling aan het aannemersbedrijf en spreekt dan over vermogensschade bij panden geheel in eigen gebruik. Zoals hierboven duidelijk gesteld was dat nu net niet het geval. De panden waren niet in eigen gebruik maar gehuurd van (verzoeker; N.o.) privé. Van vervangende investering en financieringskosten is dan ook in het geheel geen sprake laat staan van bijkomende schaden volgens opgave (verzoeker; N.o.). Die opgave is er niet of kan alleen slaan op de subsidie die aan (verzoeker; N.o.) privé was toegekend voor de panden (...)straat 145/147. (...)

7. Op pagina 3 van de taxatie zegt (de makelaar; N.o.) zelf dat overeenstemming is bereikt op f 575.000 gebaseerd op een kapitaalbezit van bedragen voor de onderscheidenlijke panden. Dat totaalbedrag komt uit op f. 575.000. Dat kan geen toeval zijn.

8. Noch in de onderhandelingen noch bij het tekenen van de overdrachtsakte bij de notaris is door de gemeente ook maar met een woord gerept over schadevergoedingen die in het bedrag van f. 575.000 zouden zijn besloten. Dat betekent naar mijn overtuiging dat die bedragen in werkelijkheid ook niet in de

prijs van het onroerend goed hebben gezeten. Anders zou ook de notaris op het verkeerde been zijn gezet. En dat kan ik me toch niet voorstellen van de gemeente. Bovendien verschijnt de vennootschap nergens in de akte of waar dan ook als partij. Met die juridische werkelijkheid hebt u te maken.

9. Er was voor de B.V. ook geen enkele reden om aan vergoedingen te denken. Het was de bedoeling om het bedrijf te staken. (Verzoeker; N.o.) was ziek en de vennootschap zou geleidelijk de activiteiten staken. Omdat het voor sommige personeelsleden, de al wat oudere, onmogelijk was om nog elders emplooi te vinden en omdat (verzoeker; N.o.) gelukkig herstelde, is besloten om de activiteiten toch nog maar weer voort te zetten. Echter gedurende enkele jaren is de staking heel reëel aan de orde geweest. En dat was juist op het moment dat de transactie met de panden speelde. Temeer omdat de gemeente bereid was om soepel een hinderwetvergunning te verlenen voor een andere vestigingsplaats heeft de vennootschap later besloten om de activiteiten nog even voort te zetten. Maar zoals gezegd ten tijde van de onderhandelingen tussen (verzoeker; N.o.) privé over het onroerend goed met de gemeente was de vennootschap de activiteiten aan het afbouwen en staken."

1.6. De Belastingdienst 's-Gravenhage deelde op 19 mei 1993 onder meer het volgende

aan verzoekers toenmalige gemachtigde mee:

"De hoogte van de correctie bedraagt f 232.000,=. (= 432.000 -/- 200.000) Opbrengst panden waarin bedrijf werd uitgeoefend: vier keer f108.000,= De overeengekomen vermogensschade van deze panden bedraagt f200.000,= Het argument dat de grondslag voor de overdrachtsbelasting f575.000,= voor de gemeente bedraagt. Op grond van art. 15 lid 1 letter c van de Wet op de belastingen van rechtsverkeer is de gemeente van deze belasting vrijgesteld. In zoverre heeft de gemeente dan ook geen belang om een eventuele splitsing te laten aanbrengen. Wel blijkt uit de door u gefaxte transportakte dat f 575.000,= betaald is, inclusief alle bijkomende vergoedingen. Tevens blijkt de vergoeding voor de bedrijfsverplaatsing uit de pagina's 5 en 6, de punten 10 en 11 en de verderop voorkomende

zinsnede "hierbij inbegrepen alle bijkomende kosten met betrekking tot de verplaatsing van het Aannemingsbedrijf(...)". Dan de brief van (verzoekers toenmalige gemachtigde van 4 juni 1992; N.o.).De punten 1) en 2) behandelen een huuropbrengst van de panden die dan zou moeten uitmonden in een theoretisch waardeopbrengstverhaal van de panden. Ik vind het zinnvoller om gewoon te kijken naar de feitelijke situatie zoals die uit de onderhandelingen (tussen (de makelaar en verzoeker; N.o)) naar voren is gekomen en dus te werken met de feitelijke koopsom en de feitelijke verdeling daarvan. Punt 3) de eerste alinea. De (...) meegefaxte brieven zijn in flagrante tegenspraak met hetgeen u beweert. Er zijn brieven met het hoofd van het aannemingsbedrijf en brieven met het hoofd van (verzoeker; N.o.). De brieven met het Aannemingsbedrijf als hoofd gaan uitsluitend over de kosten van bedrijfsverplaatsing en vergoedingen voor bedrijfsverplaatsing. Punt 3) tweede alinea. Dat de taxateur een "goochelaar" is en (verzoekers toenmalige gemachtigde; N.o.) meent te weten hoe en waarom de gemeente (...) en Gedeputeerde Staten in dit specifieke geval zo gehandeld hebben laat ik voor rekening van hem. (...) Punt 4) De zinsnede "het geheel is eigen gebruik". Het taxatierapport waarin dit voorkomt is door de Gemeente (...) opgemaakt. (De makelaar; N.o.), als niet-fiscalist, heeft mij gezegd dat zowel hij als de Gemeente hier bedoeld hebben naar het normale spraakgebruik dat de betreffende panden bij het Aannemingsbedrijf in gebruik waren. (...) Punt 7) Dat totaalbedrag op pagina 3 is inderdaad geen toeval, maar gebaseerd op de uitsplitsingen op pagina 2 en 3, waarbij met name pagina 2 relevant is ten aanzien van de (kosten van de) bedrijfsverplaatsing. Punt 8)In bijna elke briefwisseling, overeenkomst, verklaring, akte zie ik duidelijk vermeld staan dat er sprake is van vergoeding voor bedrijfsverplaatsing en wordt het Aannemingsbedrijf genoemd. Punt 9) Wat (verzoeker; N.o.) de Gemeente cq (de makelaar; N.o.) in deze verteld heeft weet ik niet. Het feit ligt er dat het bedrijf verplaatst is naar de (...)straat en is voortgezet. Resumerend:

Uit alle bij deze brief gevoegde bescheiden blijkt zonneklaar dat (verzoeker; N.o.) met (de makelaar; N.o.) cq de Gemeente heeft onderhandeld als:

- privé persoon (...) - enig directeur van BV Aannemingsbedrijf (...) Tevens blijkt uit de gevoerde correspondentie dat (verzoeker; N.o.) handelde als privé eigenaar van de panden en als enig directeur van BV Aannemingsbedrijf (...). Dit blijkt ook nog eens uit de

ondertekende "verklaring" van dec. 1987 (een soort voorlopige koopakte) met de Gemeente. Ook blijkt dit uit de mondelinge informatie die (de makelaar; N.o.) dienaangaande verstrekt heeft."

1.7. Op 22 december 1993 stuurde de Belastingdienst 's-Gravenhage het openbaar deel van het verslag dat werd opgemaakt naar aanleiding van het ingestelde boekenonderzoek (zie hiervoor onder 1.4.) aan verzoeker. Daarin stond onder meer het volgende:

"2.3. Utdeling 1988 Onttrekking en uitdeling. In 1988 is (verzoeker; N.o.), als directeur-grootaandeelhouder van de BV bevoordeeld. Er is een bedrag aan de BV onttrokken ten gunste van (de) directeur (...). Het zogenaamde verkapte of vermomde dividend. Het betreft de opbrengst inzake de verkoop van panden, welke (verzoeker; N.o.) in privé behoorden, aan de gemeente Den Haag. Een deel van deze panden was verhuurd aan de BV, te weten:

- (...)straat 157/159/161/165 Uit het taxatierapport van (de makelaar; N.o.), die namens de gemeente taxeerde en onderhandelde met (verzoeker; N.o.), blijkt, dat voor deze vier panden is overeengekomen f 432.000,= te betalen, zijnde 4 x f 108.000,=. De totale opbrengst van alle panden tezamen, bedroeg overigens f 575.000,=. De verkoop van de overige panden speelt hier verder feitelijk geen rol meer. De (vermogens)waarde van de vier voornoemde panden is vastgesteld op f 200.000,=. Het meerdere (432.000 -/ - 200.000) dat als bedrag uit de onderhandelingen is gekomen, zijnde f 232.000,= had ten gunste van de BV moeten komen. De volledige opbrengst is ten goede gekomen aan (verzoeker; N.o.) (privé). Dat (verzoeker; N.o.) wist dat hij dit geld aan de BV onttrok en dat hij dit geld als dividend heeft gehad, mag uit het volgende blijken:

1) Uit mondelinge informatie, door (de makelaar; N.o.) aan mij verstrekt, bleek hem duidelijk dat (verzoeker; N.o.) tijdens de onderhandelingen over de verkoop van de panden met twee petten op zat. Namelijk als (verzoeker; N.o.) (als eigenaar van de panden) en als directeur van de BV (kosten bedrijfsverplaatsing); 2) (Verzoeker; N.o.) correspondeerde met (de makelaar; N.o.). Dit ging enerzijds op briefpapier van hem privé en anderzijds op briefpapier van de BV; 3) De BV stuurt op 09 nov. 1987 aan (de makelaar; N.o.) een brief (...) waarin een opstelling is gemaakt van de kosten voor verhuizing van de BV. De kosten voor de bedrijfsverplaatsing bedragen dan f 176.000,=. 4) Het taxatierapport van (de makelaar; N.o.) (...) Hieruit blijkt eveneens duidelijk dat een deel van het totaal door de gemeente Den Haag betaalde bedrag (ad 575.000,=) betrekking heeft op de kosten welke de BV moet maken voor de bedrijfsverplaatsing. (...)

7.1. Inkomstenbelasting

1988	1989	1990	-----	-----	-----	Aangeg./vastgest. Stipinkomen 1) f -/ -72.537 f
4.509	f 29.983	Correcties n.a.v. de controle	Correctie winst uit onderneming - 29.893 -			
26.462	- 62.300	Correctie verkapt dividend - 232.000	- 0 - 0	Correctie n.a.v. bespreking		
		van de aangiften met insp.(...)	Correctie zelfstandigenaftrek - 7.923 - 7.960 - 8.067			
		Correctie premies volksverz. - -/ - 360 - -/ -3.037 - 0	Correctie reiskostenforfait - 200 - 0 - 0			
		Correctie loon (ink. uit arbeid) - 3.619 - 0 - 0	-----	-----	-----	Gecorrigeerd
		stipinkomen 1) f 200.738 f 35.894 f 100.350	=====	=====	=====	1)

Het vastgesteld belastbaar inkomen vermeld op het aanslagbiljet kan afwijken van de

bedragen genoemd achter gecorrigeerd

stipinkomen door wijzigingen in de oudedagsreserve en/of verrekening van verliezen. Ten aanzien van 1989 is uitgegaan van het stipinkomen zoals dit op de suppletieaangifte is vermeld."

1.8. Bij het verslag van het boekenonderzoek was onder meer een brief van verzoeker van 9 november 1987 aan de makelaar gevoegd. In deze brief gaf verzoeker namens het aannemingsbedrijf een specificatie van de kosten van verhuizing van het aannemingsbedrijf:

"Hierbij doen wij u een specificatie toekomen inzake de kosten van de verhuizing van het Aannemersbedrijf. (...) Totaal f 176.100,--"

1.9. Verder was bij het verslag van het boekenonderzoek een kopie gevoegd van het taxatierapport van de makelaar. Daarin stond onder meer het volgende:

"(...)straat 157/159/161/165 Betreft: schadeloosstelling B.V. aannemersbedrijf (...) Vermogensschade (het geheel is eigen gebruik) (...)straat 157/159/161 bedrijfsruimte begane grond 96 m² x f 110,-- = f 10.560,-- kantoorruimte 1e verdieping 58 m² x f 125,-- = f 7.250,-- magazijnruimte 1e verdieping 27 m² x f 30,-- = f 810,-- (...)straat 165 magazijnruimte begane grond 45 m² x f 95,-- = f 4.275,-- totaal bebouwd 226 open grond (incl. poort) 56 m² x f 30,-- = f 1.680,-- ----- Totale huurwaarde f 24.575,-- afgerond f 25.000,-- gekapitaliseerd tegen de factor 8 f 200.000,-- Stel vervangend pand kost f 350.000,-- Af: waarde oud pand f 200.000,-- ----- Blijft f 150.000,-- , waarvan de jaarlijkse rentelast à 8% f 12.000,-- bedraagt. Af: 40% voor meer comfort f 4.800,-- ----- Te vergoeden f 72.000,--

tegen factor 10 geeft f 72.000,-- Financierings- en wederbeleggingskosten f 20.000,-- Bijkomende schaden volgens opgave (verzoeker; N.o.) f 176.000,-- Vergoeding B.W.T. inzake subsidieaanvraag (...)straat 145/147 f 18.000,-- ----- f 486.000,-- Af: W.I.R.-premie geschat op f 30.000,-- ----- (...) f 456.000,-- (...) f 35.000,-- (...) f 21.000,-- (...) f 47.000,-- (...) f 40.000,-- ----- f 581.000,-- Overeenstemming bereikt op f 575.000,-- Kapitaalbezit(...) f 17.500,-- (...) f 17.500,-- (...) f 20.000,-- (...) f 20.000,-- (...)straat 157 f 108.000,-- (...)straat 159 f 108.000,-- (...)straat 161 f 108.000,-- (...) f 21.000,-- (...)straat 165 f 108.000,-- (...) f 20.000,-- (...) f 27.000,-- ----- f 575.000,--"

1.10. Op 25 januari 1994 tekende verzoekers toenmalige gemachtigde bezwaar aan tegen de aan verzoeker naar aanleiding van het boekenonderzoek opgelegde aanslag inkomstenbelasting over 1988.

1.11. Bij brief van 28 april 1994 motiveerde verzoekers toenmalige gemachtigde het bezwaarschrift onder meer als volgt:

"De in het verslag van het boekenonderzoek, d.d. 22 december 1993, opgenomen onderbouwing van de correcties ad f 232.000,- kan ik niet volgen. Ter discussie staat of in de totale koopsom ad f 575.000,- ter zake van aan (verzoeker; N.o.) toebehorend privé onroerend goed aan de Gemeente Den Haag, een bedrag is begrepen ter compensatie voor de kosten in verband met een noodzakelijke bedrijfsverplaatsing, hetgeen door

(verzoeker; N.o.) wordt betwist. Met verwijzing naar het taxatierapport opgesteld namens de Gemeente Den Haag, becijfert u de onttrekking op f 232.000,-; terwijl in dit rapport - op basis van een opgave van (verzoeker; N.o.) - de kosten ter zake van de bedrijfsverplaatsing, zijn opgenomen voor een bedrag van f 176.000,-. Met andere woorden als er al sprake zou zijn van een deel van de koopprijs dat ten goede had behoren te komen aan de BV, dan zou dat gesteld dienen te worden op f 176.000,-. Samenstelling koopsom Na raadpleging van de relevante - en u bekende - stukken, staat voor mij niet vast dat in de door de Gemeente betaalde koopsom, een vergoeding van de bedrijfsverplaatsing is begrepen. Uit de intentieverklaring opgesteld ten behoeve van de Gemeente Den Haag, alsmede de akte van eigendomsoverdracht, blijkt niet dat de koopsom uit iets anders bestaat dan een vergoeding voor de omschreven onroerende goederen. Dit blijkt ook uit de omschrijving van het uittreksel bestemd voor de Inspectie der Registratie en Successie, zulks ter bepaling van de hoogte van de verschuldigde overdrachtsbelasting. Het feit dat de Gemeente, op grond van de Wet op de belastingen van Rechtsverkeer, van overdrachtsbelasting is vrijgesteld, doet hieraan niets af. De in het controlerapport aangehaalde passages, waarbij (verzoeker; N.o.) verklaart: "Volledig te zijn schadeloosgesteld voor o.a. alle bijkomende kosten in verband met de verplaatsing van het bedrijf" (intentieverklaring) en "Volledige schadeloosstelling met inbegrip van alle bijkomende kosten met betrekking tot de verplaatsing van het aannemingsbedrijf" (transportakte), zouden kunnen worden opgevat als een ten behoeve van de koper op te nemen vrijwaringsclausule, teneinde additionale schadeclaims, bovenop de overeengekomen koopsom van het onroerend goed, te voorkomen. Overeind blijft het feit dat (verzoeker; N.o.) een opstelling heeft gemaakt van de kosten bij verplaatsing van zijn bedrijf, waarvan de opgenomen bedragen m.i. voor discussie vatbaar zijn,

welke opgave is verwerkt in het taxatierapport opgesteld namens de Gemeente. Hiermee is echter niet aangetoond dat de Gemeente (verzoeker; N.o.) een schadeloosstelling heeft betaald, bovenop een reële vergoeding voor de geleverde privé-panden."

1.12. Op 18 juli 1994 schreef verzoekers toenmalige gemachtigde onder meer het volgende aan de Belastingdienst 's-Gravenhage:

"Naar aanleiding van onze bespreking d.d. 30 juni 1994 willen wij de gemaakte afspraken betreffende (verzoeker; N.o.) aan u bevestigen. 1.Winst uit onderneming.Er is geen sprake van ondernemerschap terzake van de stoeterij (...). De inkomsten uit de stoeterij kunnen derhalve niet worden aangemerkt als winst uit onderneming in de zin van art. 6 Wet op de Inkomstenbelasting 1964. De hieruit voortvloeiende correcties op het belastbaar inkomen 1988 tot en met 1990 van (verzoeker; N.o.) zijn dus terecht. 2.Onttrekking gelden uit de B.V. Aannemingsbedrijf (...).Bij de afwikkeling van de verkooptransactie van privé-panden aan de gemeente Den Haag in 1988 is er geen sprake geweest van een verkapt dividenduitkering aan (verzoeker; N.o.) door de B.V. Aannemingsbedrijf (...). De aangebrachte correctie op het belastbaar inkomen 1988 ad f232.000,- komt te vervallen. 3.Betaalde rente.Het belastbaar inkomen 1988 tot en met 1990 wordt nog gecorrigeerd met de door (verzoeker; N.o.) betaalde rente over het rekening-courant krediet bij de (...)

Bank. (...) Op grond van bovengenoemde correcties worden de volgende stipinkomens voor (verzoeker; N.o.) overeengekomen:

1988 1989 1990 Gecorrigeerd stipinkomen: f 0,- f 0,- f 0,- ===== ===== ===== Negatieve inkomens worden derhalve niet vastgesteld. Indien u zich aan de inhoud van dit schrijven kunt conformeren, verzoeken wij u bijgevoegde kopie van deze brief voor akkoord getekend aan ons te retourneren. Na de ontvangst van uw akkoordverklaring zullen wij onze bezwaarschriften intrekken." De Belastingdienst 's-Gravenhage tekende de brief voor akkoord en stuurde deze terug aan verzoekers toenmalige gemachtigde.

1.13. Verzoeker verzocht bij brief van 21 juli 1997 aan de Belastingdienst 's-Gravenhage om volledige dan wel gedeeltelijke vergoeding van de door hem betaalde adviseurskosten. Verzoeker gaf in deze brief onder meer het volgende aan:

"Dit (het boekenonderzoek; N.o.) betrof dan met name de verkoop door mij van enkele panden aan de gemeente 's-Gravenhage voor een bedrag ad f 575.000,- in 1988. Deze panden waren privé-bezit en waren deels in gebruik bij mijn BV. Uit informatie van de gemeente meende de heer X (de controle-ambtenaar van de Belastingdienst 's-Gravenhage; N.o.) af te kunnen leiden dat de koopsom ad f 575.000,- deels een vergoeding voor de BV omvatte. Deze vergoeding zou zien op een verhuizing van de BV naar een ander pand, omdat de panden die in gebruik waren bij de BV aan de gemeente zouden worden verkocht. Volgens de heer X zou de aan de BV toekomende vergoeding f232.000,- moeten hebben bedragen. En omdat de gelden door mij privé zijn ontvangen destijds, stelde hij dat dit geld als "verkapt dividend" aan de BV was onttrokken. Deze conclusie van de heer X leverde een inkomenscorrectie op van f 232.000,- over 1988. Middels door mij ingeschakelde adviseurs (...) is van alle kanten getracht de heer X ervan te overtuigen dat zijn conclusie vergezocht was en niet strookte met de werkelijke gang van zaken en de notariële transportakte. Uit deze akte bleek immers dat slechts panden waren verkocht aan de gemeente en dat er geen vergoeding voor de BV was vast-gesteld. Ook uit bijvoorbeeld de kadastrale gegevens en de toepassing van de overdrachtsbelasting bleek overduidelijk dat er alleen sprake is geweest van een verkoop van panden aan de gemeente. (...) Er is overigens wel getracht om apart een vergoeding te krijgen van de gemeente voor verplaatsing van de BV, maar daarin heeft de gemeente niet ingestemd. De heer X volharde echter in zijn standpunt, ook al was dat naar mijn mening en de mening van mijn adviseurs onjuist. Dit standpunt heeft hij ook neergelegd in het verslag van het boekenonderzoek dd 22 december 1993. Vervolgens is er overeenkomstig het verslag van het boekenonderzoek een aanslag opgelegd, waartegen bezwaar moest worden ingediend. Het overleg naar aanleiding van het bezwaar heeft er uiteindelijk toe geleid dat de zaak in behandeling is genomen door de heer Y, die na ampele overwegingen tot de conclusie kwam dat de aanslag niet in stand kon blijven op dit punt. Op 18 juli 1994 is dat met de heer Y overeengekomen. Gezien bovenstaande gang van zaken kan ik mij niet vinden in de wijze waarop de Belastingdienst heeft gehandeld. Ik ben van mening dat de Belastingdienst zeer zorgvuldig moet zijn bij het trekken van conclusies en het vaststellen van een aanslag, zeker als het om substantiële bedragen gaat zoals in dit geval. (...) Ik kan mij nog steeds niet voorstellen dat een behandelend

ambtenaar volledig voorbij mag gaan aan notariële documenten en meer waarde mag hechten aan "informatie van de gemeente". Notariële akten zijn toch zorgvuldig opgestelde documenten die rechtsgeldig zijn. Ik kan mij wel voorstellen dat tijdens een boekenonderzoek een dergelijke grote transactie wordt bekeken, maar het trekken van foute en vergezochte conclusies en het volharden daarin past toch niet in een zorgvuldige benadering van belastingplichtigen. Ik heb hierdoor ruim 2 jaren in onzekerheid gezeten en heb daarvoor van mijn adviseurs (...) een nota ontvangen van f80.000,- (incl. BTW). Dit had naar mijn mening voorkomen of in ieder geval beperkt kunnen worden, indien door de betrokken ambtenaar zorgvuldiger was gehandeld. Om die reden eis ik van u een volledige, dan wel gedeeltelijke tegemoetkoming van de door mij gemaakte kosten van adviseurs."

1.14. De Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Gouda (hierna: de Belastingdienst Gouda) reageerde op 30 juli 1997 als volgt op het verzoek van verzoeker van 21 juli 1997: "Uw brief is door de eenheid Den Haag doorgezonden daar inmiddels de eenheid Gouda bevoegd is voor uw fiscale zaken. (...) Naar aanleiding van de ingediende bezwaarschriften is door de Belastingdienst, in de persoon van de heer Y, op 30 mei 1994 contact opgenomen met uw gemachtigde. Tijdens dit telefonisch onderhoud is aangegeven dat bij uitspraak de aanslagen worden gehandhaafd daar de ingenomen standpunten zeer goed verdedigbaar zijn. De bereidheid is evenwel uitgesproken nogmaals over de geschilpunten te praten indien door uw gemachtigde een redelijk compromisvoorstel wordt gedaan. Op 30 juni 1994 heeft vervolgens een bespreking plaatsgevonden tussen (verzoekers toenmalige gemachtigde; N.o.) en de heer Y hetgeen heeft geresulteerd in een compromis zoals vastgelegd in de brief van 18 juli 1994. Dit compromis hield in dat enerzijds niet sprake was van ondernemerschap zodat het geclaimde verlies uit onderneming niet aftrekbaar was en geen recht bestond op investeringsbijdragen terwijl anderzijds de verkoopopbrengst van de panden niet werd belast. Zoals in het vorenstaande aangegeven was de Belastingdienst van mening dat het ingenomen standpunt ten aanzien van de geschilpunten zeer goed verdedigbaar was. Onjuist is derhalve de gedachte dat onzorgvuldig is gehandeld daar de oorspronkelijk ingenomen standpunten niet zijn gewijzigd. Uitsluitend ter voorkoming van onzekerheid omtrent hetgeen tussen de partijen rechtens geldt is de bereidheid uitgesproken een compromis te sluiten. Het gegeven dat uiteindelijk een compromis tot stand is gekomen vormt een indicatie dat ook uw gemachtigde heeft onderkend dat het standpunt van de Belastingdienst heel wel verdedigbaar was. Op grond van het bovenstaande is naar mijn mening niet sprake van een onzorgvuldig handelen door de Belastingdienst. (...) In uw brief eist u een volledige dan wel gedeeltelijke tegemoetkoming in de door u gemaakte kosten van adviseurs. Voor kosten die verband houden met een procedure voor de fiscale rechter geldt een wettelijke regeling. Voor kosten die slechts verband houden met de bezwaarfase bestaat geen regeling. De bezwaarfase is namelijk bedoeld voor het herstel van eventuele fouten en het rechtzetten van onjuiste veronderstellingen. Zodanige kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking. Een vergoeding kan slechts verkregen worden door middel van een civiele procedure indien de rechter van oordeel is dat de Belastingdienst onrechtmatig heeft

gehandeld. Op grond van het vorenstaande ben ik van oordeel dat niet sprake is van onzorgvuldig handelen van de Belastingdienst. Evenmin bestaat recht op het verstrekken van een tegemoetkoming in de kosten van adviseurs zodat ik uw verzoek afwijs."

2. Standpunt van verzoeker

2.1. Het standpunt van verzoeker is weergegeven in de hiervoor **onder 1. Feiten** opgenomen brieven van verzoekers toenmalige gemachtigde en in de klachtsamenvatting onder **KLACHT**. Verzoekers gemachtigde gaf in het verzoekschrift onder meer het volgende aan:

"Ten tijde van het boekenonderzoek (onderzoeksfase) is op alle mogelijke manieren getracht de belastingcontroleur ervan te overtuigen dat hij op het verkeerde spoor zat met betrekking tot de vermeende uitdeling van "verkapt dividend". (...) De bewijslast terzake van een "verkapte dividenduitdeling" ligt bij de Belastingdienst en is zwaar. Ook vergt het belang van de correctie (toch f 232.000,-) naar mijn mening toch een zeer zorgvuldige afweging. Overigens is het bij ingewijden in onteigeningszaken etc. bekend dat de gemeenten achteraf de koopsommen boekhoudkundig anders invullen, omdat de financiering van dergelijke aankopen door gemeenten uit verschillende fondsen moet worden geput. Dit mag ook bij de Belastingdienst bekend zijn. Van belang is daarbij voorts dat bij de heffing van de overdrachtsbelasting terzake van deze transactie ook uitsluitend is uitgegaan van de levering van enkel onroerende zaken en niet van enige schadeloosstelling. De nadere boekhoudkundige invulling door de gemeente strookt daarom al niet met de heffing van overdrachtsbelasting. Ook is de hoogte van de correctie naar mijn persoonlijke mening destijds onvoldoende onderbouwd, getuige ook de conclusies getrokken door de toenmalige adviseur (zie hiervoor onder 1.5.; N.o.). Toch blijkt de Belastingdienst vast te houden aan de correctie, getuige de reeds vermelde aanslag inkomstenbelasting 1988, om vervolgens in de bezwaarfase toch een stapje terug te nemen. Ogenscheinlijk wordt er een compromis gesloten, maar de Belastingdienst geeft de correctie wel erg snel prijs ten koste van een maar marginaal gewin. Zou de Belastingdienst destijds een goed verdedigbaar standpunt hebben gehad, was het dan in het belang van een correcte belastingheffing niet juist geweest indien de Belastingdienst deze zaak aan de rechter had voorgelegd?

Het prijsgeven van een inkomenscorrectie van f 232.000,- tegenover het "binnenhalen" van een marginale heffing doet toch al vermoeden dat de Belastingdienst ook tot het inzicht moet zijn gekomen dat een procedure geen kans van slagen zou hebben. Waarom wordt dan toch vastgehouden aan een dergelijke substantiële correctie. Wellicht als wisselgeld met betrekking tot de overige geschilpunten die uit het boekenonderzoek naar voren kwamen? Daarbij komt dat bij mijn weten in de bezwaarfase geen nieuwe feiten en omstandigheden zijn aangedragen die de visie van de Belastingdienst hebben kunnen doen wijzigen. Slechts in het kader van een zogenaamd compromis heeft de Belastingdienst vervolgens de correctie alsnog laten vervallen. Tenslotte wijst de Belastingdienst de klacht af met als motivering dat de Belastingdienst een goed verdedigbaar standpunt zou hebben ingenomen en dat het feit dat een compromis is

gesloten al impliceert dat dit partijen kenbaar moet zijn geweest (...). De Belastingdienst gaat er dan naar mijn mening aan voorbij dat een compromis vaak wordt gesloten om verdere advies- en proceskosten te voorkomen."

2.2. Verzoekers gemachtigde voegde bij zijn verzoekschrift onder meer een door de Inspectie der Registratie en Successie verstrekt uittreksel uit de openbare registers van de notariële akte van 18 april 1988. Daarin stond onder meer het volgende:

"Transport aan de gem. s Hage (volgt omschrijving van de door verzoeker aan de gemeente Den Haag verkochte panden; N.o.) v. f 575.000- art. 15c W.B.R."

2.3. Verder legde verzoekers gemachtigde een aan verzoeker gerichte brief over van de notaris ten overstaan van wie de transportakte van 18 april 1988 was gepasseerd. In deze brief van 28 oktober 1993 stond onder meer het volgende:

"In verband met uw verkoop van diverse panden aan de gemeente 's-Gravenhage, waarvan de akte op 18 april 1988 (...) is gepasseerd, bevestig ik u hierdoor dat ik van de gemeente 's-Gravenhage geen specificatie ontvangen heb waaruit af te leiden zou zijn, dat de koopsom van f. 575.000,00 uit verschillende soorten vergoedingen zou bestaan. In de notariële akte wordt dan ook slechts één bedrag genoemd met de toevoeging: "inclusief alle bijkomende vergoedingen". Indien, zoals u mij bevestigde, thans blijkt dat in genoemde koopsom een bedrag begrepen is ten behoeve van uw besloten vennootschap, dan had u in de notariële akte in uw hoedanigheid van directeur van die vennootschap kwijting moeten verlenen voor de ontvangst van dat gedeelte, terwijl tevens de koopsom gesplitst had moeten worden. Aangezien dit niet gebeurd is en de akte door de gemeente is goedgekeurd, ben ik er destijds van uitgegaan dat geen nadere specificatie was opgemaakt."

2.4. Tevens verstrekte verzoekers gemachtigde een kopie van een brief van de gemeentelijke ombudsman van de gemeente 's-Gravenhage van 17 december 1996 met onder meer de volgende inhoud:

"(Verzoeker; N.o.) meende dat de gemeente in het bedrag dat hem in 1988 was betaald voor de verkoop van een aantal panden ten onrechte een bedrag aan verplaatsingskosten had opgenomen. (...) In het betreffende dossier trof ik een verklaring aan uit 1987 (...) waarin de voorwaarden staan waaronder (verzoeker; N.o.) de panden aan de gemeente heeft verkocht. Punt 17.c van deze verklaring heeft betrekking op de kosten in verband met de verplaatsing van het bedrijf. Een zin met dezelfde inhoud treft u aan (in) het koopcontract (...) dat op basis van deze verklaring is opgemaakt en gepasseerd. Mijns inziens kan uit deze zinsneden niet anders worden geconcludeerd dan dat de verplaatsingskosten van het bedrijf wel degelijk op de één of andere wijze bij de verkoop van de panden is betrokken. Vooralsnog zie ik dan ook geen reden de gemeente te verzoeken aan (verzoeker; N.o.) te verklaren dat de betreffende verkoopakte slechts betrekking had op de verkoop van de panden en niets meer."

3. Standpunt van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Gouda

De Belastingdienst liet in reactie op de klacht onder meer het volgende weten:

"Het verzoek van belanghebbende een vergoeding te verstrekken voor de kosten van adviseurs is door mij afgewezen op de gronden vermeld in mijn brief van 30 juli 1997. De

brief van belanghebbende van 31 oktober 1997 geeft mij geen aanleiding het ingenomen standpunt te herzien. Het tussen belanghebbende en de Belastingdienst bestaande geschil over de jaren 1988-1990 is beëindigd door het sluiten van een compromis. Het sluiten van een compromis houdt in dat partijen een overeenkomst aangaan waarbij zij ter beëindiging of voorkoming van onzekerheid of geschil omtrent hetgeen tussen partijen rechtens geldt, een vaststelling aanvaarden, bestemd om ook te gelden voor zover zij van de tevoren bestaande rechtstoestand mocht afwijken (...). Bezien in dit licht is de door belanghebbende aan u gegeven presentatie waarbij uitsluitend aandacht wordt geschonken aan een onderdeel van het geschil niet zuiver. Zoals uit het controlerapport blijkt bestond verdeeldheid over de vraag of een deel van de bij verkoop van panden aan de gemeente Den Haag ontvangen vergoeding gekwalificeerd diende te worden als belaste schadeloosstelling. Daarnaast was in geschil of de activiteiten op het gebied van de paardenfokkerij plaatsvonden in het kader van een onderneming in de zin van artikel 6 Wet op de inkomstenbelasting 1964 en zo ja of recht bestond op een investeringsbijdrage van f 70.896. In de bezwaarfase is tenslotte de vraag naar voren gekomen of de door het aannemingsbedrijf (...) over de periode 1988-1990 betaalde rente van f 228.523,52 aangemerkt diende te worden als aftrekpost bij belanghebbende. De eerstgenoemde twee geschilpunten zijn tijdens het boekenonderzoek uitvoerig besproken. (...) De bestaande geschilpunten zijn uiteindelijk niet aan de rechter voorgelegd daar op initiatief van belanghebbende en in onderling overleg een compromis is gesloten. Met betrekking tot het door belanghebbende uitgelichte geschilpunt inzake de belastbaarheid van de schadeloosstelling blijf ik, onder verwijzing naar de gronden zoals vermeld in het controlerapport en correspondentie, van oordeel dat het door de Belastingdienst ingenomen standpunt juist en derhalve goed verdedigbaar is. (...) ook de gemeentelijke ombudsman (komt) tot de conclusie dat de verplaatsingskosten van het bedrijf wel degelijk op de een of andere wijze bij de verkoop van de panden zijn betrokken. (...) Belanghebbende stelt dat ogenschijnlijk sprake is van een compromis maar dat de Belastingdienst de correctie erg snel heeft prijsgegeven ten koste van een marginaal gewin. Deze stelling is onbegrijpelijk. Belanghebbende heeft over de jaren 1988-1990 aangifte gedaan naar een belastbaar inkomen van -/ f 72.357 (1988), f 4.509 (1989) en f 29.983 (1990). Over het jaar 1988 is tevens aanspraak gemaakt op een investeringsbijdrage van

f70.896 (...). In aanvulling op deze aangiften heeft belanghebbende verzocht over deze jaren een renteaftrek tot een bedrag van f 228.523,52 in aanmerking te nemen (...). Na onderling overleg zijn de belastbare inkomens van de jaren 1988-1990 uiteindelijk vastgesteld op nihil zonder recht op een investeringbijdrage. Gezien deze cijfers kan worden vastgesteld dat met name belanghebbende teruggekomen is op zijn eerder ingenomen standpunt. Belanghebbende stelt dat de Belastingdienst, uitgaande van een goed verdedigbaar standpunt, deze zaak ter beslissing aan de rechter had moeten voorleggen. Deze stelling onderschrijf ik niet. Op 30 mei 1994 is de toenmalige gemachtigde telefonisch meegedeeld dat een afwijzende uitspraak wordt gedaan op de

ingediende bezwaarschriften zodat het geschil in volle omvang aan de rechter kan worden voorgelegd. De gemachtigde is evenwel de gelegenheid gegeven een compromisvoorstel te doen van welke mogelijkheid hij gebruik heeft gemaakt. Opmerking verdient in dit verband dat, ook al is sprake van een goed verdedigbaar standpunt, geen volledige zekerheid bestaat dat een Gerechtshof deze zienswijze volledig zou overnemen. Een compromis biedt dan uitkomst uit het oogpunt van rechtszekerheid en efficiency. Immers, op korte termijn wordt zekerheid verkregen en worden verdere investeringen in tijd en geld door belanghebbende maar ook door de Belastingdienst en rechterlijke macht voorkomen. Het door belanghebbende impliciet gemaakte verwijt dat zijn toenmalige gemachtigde (...) in de gelegenheid is gesteld een compromisvoorstel te doen acht ik gezien het vorenstaande niet terecht. (...) Opmerking verdient tenslotte dat de kosten in de bezwaarfase in beginsel door partijen dienen te worden gedragen tenzij sprake is van een ernstig verzuim of van een onrechtmatig handelen van de zijde van de Belastingdienst. Ik ben van mening dat aan de voorwaarden om af te wijken van de hoofdregel niet is voldaan. Op grond van het vorenstaande ben ik van mening dat de Belastingdienst het verzoek tot schadevergoeding terecht heeft afgewezen."

4. Reactie van verzoeker

Verzoekers gemachtigde deelde onder meer het volgende mee:

"Ik bestrijd de opvatting van de Belastingdienst dat het niet

zuiver zou zijn om slechts één enkel onderdeel van het toenmalige geschil te belichten. De gedragingen van de Belastingdienst dienen zowel als geheel, maar ook op onderdelen "klantvriendelijk" te zijn. De klacht van (verzoeker; N.o.) ziet dan ook op de gedragingen van de Belastingdienst ten aanzien van één element, namelijk de verkooptransactie van panden aan de gemeente. De Belastingdienst gaat op dit punt - helaas - verder niet in, terwijl dit toch de essentie van de klacht is. De Belastingdienst benadrukt alleen maar het feit dat er een compromis over het geheel is gesloten en dat het sluiten van een compromis niet ongebruikelijk is. De essentie van de klacht ziet er nu juist op dat de Belastingdienst destijds in de onderzoeksfase en bij het vaststellen van de definitieve aanslag inkomstenbelasting (...) vast is blijven houden aan een standpunt ten aanzien van de verkooptransactie van onroerende zaken aan de gemeente 's-Gravenhage, welk standpunt niet of in ieder geval niet zo vasthoudend ingenomen had kunnen en mogen worden. Aldus had in de opvatting van (verzoeker; N.o.) de Belastingdienst dit element niet mee mogen nemen in het compromis. Het is toch immers zo dat de verkoop van tot het privé-vermogen behorende onroerende zaken een onbelaste vermogenstransactie is? In hoeverre mag men dan als belastingplichtige erop vertrouwen dat de Belastingdienst dit respecteert, temeer daar officiële notariële documenten geen andere conclusie rechtvaardigen. (...) Voorts heb ik als bijlage nog gevoegd het taxatierapport van de gemeente, waaruit ten overvloede blijkt dat van een verhuiskostenvergoeding geen sprake is. Voorzover de besloten vennootschap van (verzoeker; N.o.) in de taxatie is meegenomen, dan slechts ter bepaling van de waarde van het verkochte. Uit de opstelling van de vermogensschade op pagina 3 van het rapport blijkt eens temeer dat er slechts

sprake is van (privé) kapitaalbezit, hetgeen wordt vergoed. In hoeverre kan en mag de Belastingdienst dan persisteren in een standpunt dat leidt tot onbegrip bij belastingplichtige en hogere adviseurskosten, gegeven het feit dat de Belastingdienst in afwijking van officiële documenten een taxatiemethodiek van de gemeente 's-Gravenhage als kapstok neemt voor een substantiële inkomenscorrectie. Dat een en ander uiteindelijk in een compromis met de Belastingdienst is afgewikkeld was destijds efficiënt, maar wordt nu tegen belanghebbende gebruikt. De Belastingdienst voert dit nu ten onrechte als argument aan om aan te geven dat hun standpunt destijds voldoende hard zou zijn. Helaas is het zo dat, indien de Belastingdienst blijft volharden in ingenomen standpunten, de belastingplichtigen vaak geen andere weg open staat dan het sluiten van een compromis cq het opstarten van een gerechtelijke procedure. Dit neemt echter niet weg dat de Belastingdienst bij het aangaan van een compromis geen elementen mag meenemen die evident onjuist zijn. Dit doet immers denken aan het achterhouden van wisselgeld teneinde in het compromis schijnbaar iets te kunnen geven."

5. Reacties op het verslag van bevindingen

5.1. De Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Gouda wees op het volgende:

"...Gezien de door belanghebbende gegeven reactie op mijn zienswijze kan worden vastgesteld dat partijen voor wat betreft de verkooptransactie aan de gemeente uitgaan van een verschillend feitencomplex. Als gevolg daarvan komen partijen tot afwijkende oordelen inzake de toepassing van de wettelijke bepalingen. Een rechterlijke vaststelling van de feiten is achterwege gebleven daar, na een voorstel van belanghebbende, de geschillen door het sluiten van een compromis zijn beëindigd..."

5.2. Verzoekers gemachtigde merkte onder meer het volgende op:

"1. (...) onderdeel 1.6 Verzoekers toenmalige gemachtigde is destijds uitgegaan van een theoretische waardeopbrengst om daarmee aan te geven dat het standpunt van de Belastingdienst niet houdbaar kon zijn. Volgens de berekening van de Belastingdienst zou slechts f200.000,- vermogensschade zijn vergoed en het restant en verplaatsingsvergoeding. Strecking van het verhaal is dat panden met een huuropbrengst van f 50.000,- per jaar toch nooit en te nimmer voor een dergelijk laag bedrag konden zijn verkocht, omdat het rendement mede bepalend is voor de waarde van die panden. Overigens gaat ook de Belastingdienst uit van een theoretische benadering. Zou immers uitgegaan zijn van de notariële koopsom, dan was er niets aan de hand geweest.

2. (onderdeel 1.6; N.o.), punt 8 In het hele proces van verkoop aan de gemeente is steeds getracht ruimte te vinden voor een vergoeding van verplaatsing. Om die reden is het ook niet onbegrijpelijk dat er correspondentie is uit hoofde van (verzoeker; N.o.) privé en zijn vennootschap. Verder kan ik mij ook voorstellen dat het briefpapier niet consequent is gebruikt en dat zaken voor privé op briefpapier van de BV zijn aangekaart en omgekeerd.

3. algemene opmerking bij onderdeel 1.6 Vermeldingswaardig is wellicht nog het gegeven dat (verzoeker; N.o.) bij de afwikkeling van de koopsom een bedrag van f50.000,- pas later heeft ontvangen omdat hij in privé borg moest staan voor de ontruiming van het pand door de BV.

4. (...), onderdeel 1.9 Wellicht ten overvloede zij nog vermeld dat het taxatierapport volgens (verzoeker; N.o.) nimmer punt van onderhandeling is geweest. Dit rapport is hem pas tijdens het boekenonderzoek bekend geworden. Naar huidig zeggen zou hij het taxatieverslag ook nooit hebben geaccepteerd omdat daaruit de te lage vermogenopbrengst bleek. Voor hem was tijdens de transactie alleen het totaalbedrag relevant, zijnde in zijn beleving de verkoopwaarde van de onroerende zaken.
5. (onderdeel 1.11; N.o.) (Verzoeker; N.o.) onderschrijft volledig uw (bedoeld wordt: verzoekers toenmalige gemachtigde; N.o.) constatering dat de in de transportakte opgenomen zinsnede betreffende de schadeloosstelling voor de BV slechts dient ter afdekking van claims jegens de gemeente in de toekomst. De door de BV gevraagde schadeloosstelling is nimmer gehonoreerd en de gemeente wilde zekerheid hebben dat dit achteraf niet weer ter sprake zou kunnen komen."

Beoordeling

1. Verzoeker stelde de Belastingdienst/Ondernemingen 's-Gravenhage bij brief van 21 juli 1997 aansprakelijk voor de kosten die hij heeft gemaakt om het standpunt van de Belastingdienst 's-Gravenhage dat een deel van de verkoopopbrengst van de aan de gemeente 's-Gravenhage verkochte panden belastbaar was te betwisten. De Belastingdienst 's-Gravenhage zond deze brief van verzoeker ter behandeling door naar de Belastingdienst/Particulieren/ Ondernemingen Gouda. Verzoeker klaagt erover dat de Belastingdienst te Gouda zijn verzoek tot vergoeding van de door hem gemaakte adviseurskosten heeft afgewezen.
2. Op 14 februari 1994 heeft de Staatssecretaris van Financiën een regeling getroffen voor de vergoeding van proceskosten en renteschade (zie **ACHTERGROND**, onder 1.). Deze regeling is tot stand gekomen naar aanleiding van de verzoeken om schadevergoeding die bij het Ministerie van Financiën werden ingediend op de voet van het arrest van de Hoge Raad van 1 juli 1993 (zie **ACHTERGROND** onder 2.). Uit dit arrest volgt dat, indien een bestuursorgaan een besluit neemt en handhaaft dat naderhand door de rechter wordt vernietigd, het jegens de door dat besluit getroffene een onrechtmatige daad begaat, die in beginsel voor rekening van het bestuursorgaan komt. Het bestuursorgaan is gehouden de als gevolg van deze onrechtmatige daad door de getroffene geleden schade te vergoeden.
3. In de regeling van de Staatssecretaris van Financiën van 14 februari 1994 is aangegeven dat voor vergoeding van adviseurskosten in beginsel uitsluitend aanleiding is indien een beslissing van de Belastingdienst door de rechter is vernietigd. Kosten die zijn gemaakt in de bezwaarfase worden niet vergoed, tenzij op de bezwaarfase een beroepsfase is gevolgd en de aanslag in de beroepsfase door de rechter is vernietigd. In genoemde regeling is voorts opgenomen dat in die gevallen waarin de belastingplichtige en de inspecteur een compromis sluiten, waarbij zij ter voorkoming van onzekerheid of geschil omtrent hetgeen tussen partijen rechtens geldt, een vaststelling aanvaarden, bestemd om ook te gelden voor zover zij van de tevoren bestaande rechtstoestand mocht

afwijken, er geen sprake is van een door de rechter vernietigde aanslag, zodat de door de belastingplichtige gemaakte kosten niet voor vergoeding in aanmerking komen. Indien de inspecteur in het compromis geheel toegeeft aan de grieven van de belastingplichtige, zonder dat de belastingplichtige zijnerzijds iets opgeeft, kan er echter weer wel aanleiding bestaan tot schadevergoeding.

4. Overigens heeft de Staatssecretaris de Nationale ombudsman in 1996 laten weten in bijzondere gevallen ruimte te zien voor een kostenvergoeding ook wanneer een bezwaarschrift gegrond wordt verklaard, namelijk wanneer sprake was van onrechtmatig handelen of van een zodanig verzuim dat er reden is voor een kostenvergoeding (zie **ACHTERGROND** onder 4.).

5. Uit het arrest van de Hoge Raad van 20 februari 1998 (zie **ACHTERGROND** onder 3.) volgt dat ook wanneer een besluit van een bestuursorgaan op grond van een daartegen gemaakt bezwaar door dat bestuursorgaan wordt herroepen (dus in de bezwaarfase) er sprake kan zijn van een onrechtmatige daad jegens de door dat besluit getroffene, die aan het betrokken bestuursorgaan kan worden toegerekend. Of het nemen van het primaire besluit onrechtmatig moet worden geacht en of dit aan de Belastingdienst kan worden toegerekend hangt, aldus de Hoge Raad, af van de redenen die tot herroeping van het primaire besluit hebben geleid en van de omstandigheden waaronder het primaire besluit tot stand is gekomen. De Hoge Raad oordeelde dat daarvan in ieder geval sprake is indien het primaire besluit berust op een onjuiste uitleg van de wet. Dit betekent dat wanneer een primair besluit berust op een onjuiste uitleg van de wet er altijd (dus ook indien het besluit in de bezwaarfase wordt herroepen) sprake is van onrechtmatig handelen dat aan het betrokken bestuursorgaan moet worden toegerekend.

6. Naast de hiervoor onder 5. bedoelde situatie dat het nemen van het primaire besluit wegens een onjuiste uitleg van de wet onrechtmatig moet worden geacht, kan er ook aanleiding zijn voor vergoeding van de kosten gemaakt in de bezwaarfase indien er sprake is van een ernstig verzuim aan de zijde van de Belastingdienst. In dit verband kan onder de situatie van een ernstig verzuim ook het geval worden begrepen dat de Belastingdienst een standpunt zou hebben ingenomen dat in redelijkheid niet als pleitbaar kan gelden. Ook in zo'n geval behoren de kosten die de belastingplichtige tot herstel van dit verzuim heeft moeten maken, mits noodzakelijk en redelijk, voor vergoeding in aanmerking te kunnen komen.

7. In dit geval gaat het niet om een zaak waarin de Belastingdienst in de bezwaarfase is teruggekomen op een eerder ingenomen standpunt, maar om een zaak die tijdens de bezwaarfase is geëindigd met een fiscaal compromis.

8. De Belastingdienst heeft met verzoeker een compromis gesloten dat onder meer inhield dat met betrekking tot de verkoop van de panden aan de gemeente 's-Gravenhage geen sprake was van een verkapte dividenduitkering van de besloten vennootschap aan

verzoeker, en daarmee dat in de f 575.000 niet een vergoeding was begrepen voor de kosten van verplaatsing van het aannemingsbedrijf. Dit compromis betekent echter nog

niet dat de Belastingdienst 's-Gravenhage tot de conclusie was gekomen dat eerder ten onrechte was aangenomen dat in de f575.000 een vergoeding was begrepen voor deze kosten. De Belastingdienst te Gouda gaf aan van mening te zijn dat het door Belastingdienst 's-Gravenhage ingenomen standpunt zeer goed verdedigbaar was en dat de Belastingdienst 's-Gravenhage dan ook niet onzorgvuldig heeft gehandeld door dit standpunt niet te wijzigen. Verzoeker is daarentegen van mening dat het standpunt van de Belastingdienst 's-Gravenhage dat een deel van de verkoopopbrengst van de aan de gemeente 's-Gravenhage verkochte panden belastbaar was evident onjuist is. Verzoeker acht het om die reden onjuist dat de Belastingdienst 's-Gravenhage aan dit standpunt heeft vastgehouden.

9. Uit het verslag van het boekenonderzoek en de brief van de Belastingdienst 's-Gravenhage van 19 mei 1993 blijkt waarom de Belastingdienst 's-Gravenhage van mening was dat een deel van de verkoopopbrengst van de aan de gemeente 's-Gravenhage verkochte panden belastbaar was. Volgens de Belastingdienst 's-Gravenhage bestond een deel van het door de gemeente 's-Gravenhage betaalde bedrag uit een vergoeding voor de kosten die het aannemingsbedrijf, waarvan verzoeker directeur en enig aandeelhouder was, moest maken voor de bedrijfsverplaatsing. De Belastingdienst 's-Gravenhage wees terzake onder meer op het taxatierapport van de makelaar en de aan de makelaar gerichte brief van verzoeker van 9 november 1987. In deze brief gaf verzoeker namens het aannemingsbedrijf een specificatie van de kosten van verhuizing van het aannemingsbedrijf. Uit het taxatierapport van de makelaar blijkt dat de makelaar deze opgave van verzoeker heeft betrokken bij zijn taxatie.

10. Verzoeker stelt dat in het bedrag van f 575.000 niet een vergoeding is begrepen voor de kosten van verplaatsing van het aannemingsbedrijf. Verzoekers toenmalige gemachtigde stelde in zijn brief van 4 juni 1992 dat het oorspronkelijk de bedoeling was geweest het aannemingsbedrijf te staken en dat dit het uitgangspunt was geweest tijdens de onderhandelingen met de gemeente. Pas nadat met de gemeente overeenstemming was bereikt over de koopsom (f 575.000) had verzoeker, zo gaf hij aan, besloten tot voortzetting van het aannemingsbedrijf. Verzoeker gaf aan dat hij daarna wel had geprobeerd om apart een vergoeding te krijgen voor de kosten van verhuizing van het aannemingsbedrijf, maar dat de gemeente dit verzoek had afgewezen. Noch door verzoeker, noch door zijn gemachtigden zijn echter op enig moment stukken overgelegd waaruit

blijkt dat de hiervoor door hen geschetste toedracht feitelijk juist is. Volgens verzoeker blijkt onder meer uit de transportakte dat de koopsom van f 575.000 enkel bestaat uit een vergoeding voor de overdracht van de panden en niet tevens uit een vergoeding voor de verplaatsing van het aannemingsbedrijf. Dit blijkt volgens verzoeker ook uit het in de openbare registers opgenomen uittreksel van de notariële akte van 18 april 1988.

11. Zowel in de verklaring van december 1987 als in de transportakte van 18 april 1988 is opgenomen dat verzoeker heeft verklaard dat hij door de effectuering van de transactie met de gemeente volledig is schadeloos gesteld, hierbij inbegrepen alle bijkomende kosten

met betrekking tot de verplaatsing van het aannemingsbedrijf, en derhalve uit dien hoofde niets meer van de gemeente te vorderen heeft. Verzoekers toenmalige gemachtigde gaf in zijn brief van 28 april 1994 aan dat deze passages "zouden kunnen worden opgevat als een ten behoeve van de koper op te nemen vrijwaringsclausule, teneinde additionele schadeclaims, bovenop de overeengekomen koopsom van het onroerend goed, te voorkomen". Deze passages kunnen echter ook anders worden opgevat, te weten in die zin dat in het bedrag van f575.000 een vergoeding was begrepen voor de verplaatsing van het aannemingsbedrijf. Dat in de notariële akte, en in de daarop gebaseerde registratie (welke onder meer dient als aangifte voor de overdrachtsbelasting), het bedrag van f 575.000 niet is gesplitst in een vergoeding voor de overdracht van de panden en een vergoeding voor de verplaatsing van het aannemingsbedrijf, sluit niet uit dat in het bedrag van f 575.000 een vergoeding is begrepen voor de verplaatsing van het aannemingsbedrijf. Uit het ontbreken van een dergelijke uitsplitsing kan slechts worden afgeleid dat - mocht een dergelijke vergoeding in de f 575.000 zijn begrepen - de notaris daarvan niet op de hoogte is gesteld (zie de brief van de notaris van 28 oktober 1993; **BEVINDINGEN** onder 2.3.).

12. Gezien hetgeen hiervoor onder 9., 10. en 11. is aangegeven, moet worden geoordeeld dat er weliswaar vraagtekens zijn te plaatsen bij het standpunt van de Belastingdienst 's-Gravenhage dat een deel van de verkoopopbrengst van de aan de gemeente 's-Gravenhage verkochte panden belastbaar was omdat daarin een vergoeding was begrepen voor de verplaatsing van het aannemingsbedrijf, maar dat toch niet kan worden gesteld dat dit standpunt zo evident onjuist is dat dit in redelijkheid niet als pleitbaar kan gelden.

13. Nu het compromis verder onder meer inhield dat de paardenfokkerij van verzoeker niet werd aangemerkt als een onderneming (zodat het geleden verlies niet aftrekbaar was en er geen recht bestond op investeringsbijdragen) was er bovendien geen sprake van

een geheel tegemoet komen aan de grieven van verzoeker (zie hiervoor onder 3.)

14. Gezien het vorenstaande en in aanmerking genomen de terughoudende opstelling van de Nationale ombudsman ten aanzien van beslissingen van bestuursorganen ter zake van schadeclaims (zie **ACHTERGROND**, onder 6.), moet worden geoordeeld dat de Belastingdienst te Gouda in redelijkheid heeft kunnen komen tot zijn besluit om geen vergoeding voor de gemaakte adviseurskosten aan verzoeker toe te kennen. De onderzochte gedraging is behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/ Particulieren/Ondernemingen Gouda, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, is niet gegrond. **BIJLAGE ACHTERGROND**

1. **Regeling van de Staatssecretaris van Financiën van 14 februari 1994, nr. AFZ94/846 M** (per 1 januari 1998 ingetrokken bij besluit van de Staatssecretaris van

Financiën van 8 december 1997, nr. AFZ97/4311) ".1. Arrest van de Hoge Raad van 1 juli 1993 Uit het arrest van de Hoge Raad van 1 juli 1993, rolnummer 15137 (...), volgt dat in geval een belastingaanslag door de rechter wordt vernietigd de Staat in beginsel gehouden is de door belastingplichtige geleden schade te vergoeden, ongeacht of de inspecteur al dan niet een pleitbaar standpunt heeft ingenomen. Uit dit arrest volgt dat de door belastingplichtige gemaakte proceskosten, voor zover deze redelijk zijn, moeten worden vergoed. (...)

3. In welke gevallen vergoeding van proceskosten en renteschade?

3.1. Vernietiging aanslag door rechter Verzoeken om vergoeding van proceskosten en renteschade zijn, behoudens enkele uitzonderingen (...) voor inwilliging vatbaar, indien de rechter bij onherroepelijke uitspraak de aanslag heeft vernietigd. Waar van vernietiging wordt gesproken is daaronder mede begrepen de vermindering van de aanslag als gevolg van de door de rechter vernietigde uitspraak van de inspecteur.

3.2. Intrekking beroepschrift Met de vernietiging van de aanslag door de rechter wordt voor de toepassing van deze mededeling gelijk gesteld de situatie, waarin de belastingplichtige zijn beroepschrift heeft ingetrokken, omdat de inspecteur alsnog volledig aan zijn bezwaren is tegemoet gekomen. (...)

4. In welke gevallen geen vergoeding van proceskosten en renteschade? (...)

4.2. Bezwaarfase Kosten, die zijn gemaakt in de bezwaarfase worden niet vergoed, tenzij op de bezwaarfase een beroepsfase is gevolgd en de aanslag in de beroepsfase door de rechter is vernietigd. De bezwaarfase is immers juist bedoeld voor het herstel van fouten en het rechtzetten van onjuiste veronderstellingen. Ook in het geval dat de uitspraak op het bezwaarschrift is aangehouden (aangehouden bezwaar) in afwachting van de uitkomst van een lopende beroepsprocedure van de belastingplichtige zelf of van een ander en nadien aan het bezwaar is tegemoetgekomen, komen de kosten van bezwaar niet voor vergoeding in aanmerking. (...)

4.3. Compromis In de gevallen waarin de belastingplichtige en de inspecteur een compromis sluiten, waarbij zij ter voorkoming van onzekerheid of geschil omtrent hetgeen tussen partijen rechtens geldt, een vaststelling aanvaarden, bestemd om ook te gelden voorzover zij van de tevoren bestaande rechtstoestand mocht afwijken, is er geen sprake van een door de rechter vernietigde aanslag en komen de door belastingplichtige gemaakte kosten niet voor vergoeding in aanmerking. Evenmin worden compensatoire en/of wettelijke rente vergoed. Er kan overigens wel aanleiding bestaan het verzoek om schadevergoeding in te willigen indien de inspecteur in het compromis geheel toegeeft aan de grieven van de belastingplichtige zonder dat de belastingplichtige zijnerzijds iets opgeeft. (...)

8.2. Kosten vóór het opleggen van de aanslag Kosten vóór het opleggen van de aanslag komen niet voor vergoeding in aanmerking. Te denken valt hierbij aan kosten van de adviseur gemaakt in verband met het boekenonderzoek, inzake vooroverleg over de aanslag en dergelijke..."

2. **Arrest van de Hoge Raad van 1 juli 1993** In zijn arrest van 1 juli 1993 (VN 1993/2202)

overwoog de Hoge Raad onder meer het volgende:

"Bij de beoordeling van het middel moet voorop worden gesteld dat indien een overheidslichaam een beschikking neemt en handhaaft die naderhand door de rechter wordt vernietigd wegens

strijd met de wet of op enige andere in artikel 8 eerste lid van de Wet Arob vermelde grond - dan wel een overeenkomstige grond vermeld in enige andere administratieve wet - het jegens de door die beschikking getroffen, een onrechtmatige daad begaat en dat daarmee de schuld van het overheidslichaam in beginsel is gegeven. Zelfs wanneer het overheidslichaam geen enkel verwijt treft, moet worden aangenomen dat deze onrechtmatige daad in beginsel voor rekening van het overheidslichaam komt."

3. Arrest van de Hoge Raad van 20 februari 1998 In zijn arrest van 20 februari 1998 (VN 1998/1225) overwoog de Hoge Raad onder meer het volgende:

"Wanneer een besluit van een bestuursorgaan (het primaire besluit) op grond van een daartegen gemaakt bezwaar door dat bestuursorgaan wordt herroepen en, voor zover nodig, wordt vervangen door een nieuw besluit, zal het van de redenen die daartoe hebben geleid, en de omstandigheden waaronder het primaire besluit tot stand is gekomen, afhangen of het nemen van het primaire besluit onrechtmatig moet worden geacht in de zin van art. 6:162 BW en, zo ja, of deze daad aan het betrokken overheidslichaam kan worden toegerekend. Indien, zoals in het onderhavige geval, het primaire besluit berust op een onjuiste uitleg van de wet en derhalve onrechtmatig is, moet dit onrechtmatig handelen in ieder geval aan het betrokken overheidslichaam worden toegerekend. In dat geval is immers sprake van een oorzaak welke - in de bewoordingen van art. 6:162 lid 3 BW - naar de in het verkeer geldende opvattingen voor rekening van dat lichaam komt. Laatstbedoelde opvattingen verzetten zich ertegen dat de overheid zich tegenover een burger met vrucht zou kunnen beroepen op dwaling dan wel onzekerheid omtrent de juiste uitleg van de wet; hierbij speelt niet alleen een rol dat de wettelijke regelingen niet van de burger afkomstig zijn, maar ook dat het redelijker is de schade die voor een individuele burger voortvloeit uit een besluit waarvan naderhand komt vast te staan dat het op een onjuiste wetsuitleg berust, voor rekening te brengen van de collectiviteit, dan om die schade voor rekening te laten van de burger jegens wie dat rechtens onjuiste besluit werd genomen."

4. Rapport 96/359 In rapport 96/359 van 12 augustus 1996 overwoog de Nationale ombudsman onder meer het volgende:

"Overigens ziet de staatssecretaris - blijkens een recent ambtsbericht aan de Nationale ombudsman in een andere zaak - in

bijzondere gevallen ruimte voor een kostenvergoeding ook wanneer een bezwaarschrift gegrond wordt verklaard, namelijk wanneer sprake was van onrechtmatig handelen of van een zodanig verzuim dat er reden is voor een kostenvergoeding."

5. Fiscaal compromis Een 'fiscaal compromis' is een overeenkomst tussen de Belastingdienst (inspecteur) en de belastingplichtige, waarbij zij ter beëindiging of ter

voorkoming van onzekerheid of geschil omtrent hetgeen tussen partijen rechtens geldt, een vaststelling aanvaarden, bestemd om ook te gelden voor zover zij van de tevoren bestaande rechtstoestand mocht afwijken (HR 25 november 1992, BNB 1993/63).

6. In het geval van een klacht over een besluit van een bestuursorgaan tot afwijzing van een verzoek om schadevergoeding stelt de Nationale ombudsman zich terughoudend op. De burgerlijke rechter is immers bij uitsluiting bevoegd bindend te beslissen over de vraag of een bestuursorgaan is gehouden om op grond van bepalingen van burgerlijk recht schade te vergoeden. Alleen wanneer 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 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 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.