



# Rapport

**Datum: 5 oktober 1998**

**Rapportnummer: 1998/428**

## Klacht

Op 20 oktober 1997 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de heer V. te Assendelft, ingediend X, belastingadviseurs te Alkmaar, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Zaandam. Nadat namens verzoeker nadere informatie was verstrekt, werd naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, een onderzoek ingesteld. Op grond van de namens verzoeker verstrekte gegevens werd de klacht als volgt geformuleerd:

Verzoeker klaagt er over dat de Belastingdienst/Particulieren/ Ondernemingen Zaandam niet inhoudelijk heeft gereageerd op het verzoek van zijn belastingadviseur van 22 april 1997 om de definitieve aanslag inkomstenbelasting 1986 ambtshalve te verminderen. In dit verzoek om ambtshalve vermindering werd er op gewezen dat de door verzoeker gemaakte kosten voor het voeren van verschillende juridische procedures ten onrechte bij het vaststellen van de bewuste aanslag als niet-afrekbaar waren aangemerkt.

## Achtergrond

Zie

## Bijlage Onderzoek

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst/ Particulieren/Ondernemingen 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. Daarna werd aan de Belastingdienst nog om enige informatie verzocht. Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen. De reacties van verzoeker en de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Zaandam gaven geen aanleiding het verslag aan te vullen.

## Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

### 1. Feiten

1.1. Verzoeker is tot 5 november 1981 in gemeenschap van goederen gehuwd geweest. Op die datum werd het op 7 juli 1981 uitgesproken vonnis van ontbinding van het huwelijk ingeschreven in de gemeentelijke registers van de Burgerlijke Stand.

1.2. Staande zijn huwelijk heeft verzoeker een kartonagedrukkerij opgericht, die hij in 1963 heeft ingebracht in een besloten vennootschap. De aandelen van de besloten

vennootschap waren verdeeld in 60 aandelen met een nominale waarde van f 500 elk. Tot de huwelijksboedel behoorden 58 van de zestig aandelen; twee aandelen van de vennootschap waren in bezit van een derde. Tot 1979 was verzoeker de enige bestuurder van de vennootschap. In 1979 zijn verzoekers toenmalige echtgenote en zijn beide zoons ook als bestuurder toegetreden tot de vennootschap.

1.3. Verzoeker heeft vanaf het echtscheidingsvonnis van 7 juli 1981 diverse gerechtelijke procedures gevoerd met betrekking tot de scheiding en deling van de huwelijksboedel. Tot de geschilpunten in de desbetreffende gerechtelijke procedures behoorden onder meer de directievoering over de besloten vennootschap en de toebedeling en waardering van de aandelen. Ook de vennootschap zelf was in een aantal gerechtelijke procedures als partij betrokken. Bij vonnis in kort geding van 8 januari 1982 van de arrondissementsrechtbank te Haarlem werd verzoeker geschorst in zijn functie van bestuurder van de vennootschap. Op 24 januari 1986 heeft bij notariële akte de scheiding en deling van de huwelijksboedel plaatsgevonden, waarbij aan verzoeker 29 aandelen van de besloten vennootschap zijn toegescheiden. Tegelijkertijd heeft hij bij dezelfde notariële akte de aan hem toegescheiden 29 aandelen voor f 1.020.000 verkocht aan de door zijn voormalige echtgenote en zijn zoons opgerichte besloten vennootschap X.

1.4. Op 2 juli 1987 bracht de rijksaccountant aan de toenmalige inspecteur der vennootschapsbelasting te Haarlem (thans: Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Zaandam en hierna: de Belastingdienst) het controlerapport uit met betrekking tot de aangiften vennootschapsbelasting over 1984 en 1985 van de voormalige vennootschap van verzoeker. In dit controlerapport was het volgende opgenomen:

"...4. (**Verzoeker; N.o.**) (Verzoeker; N.o.) is oprichter van het bedrijf dat in 1963 is ingebracht in bel.pl. Van het geplaatste aandelenkapitaal ad f 30.000,- was f 29.000,- in handen van (verzoeker; N.o.), f 1.000,- was in handen van een derde. (Verzoeker; N.o.) was in gemeenschap van goederen gehuwd met (mevrouw L, verzoekers vroegere echtgenote; N.o.). Tot 1979 was (verzoeker; N.o.) enig directeur. In 1979 zijn (verzoekers vroegere echtgenote; N.o.) en twee zoons (...) ook directeur geworden. In 1981 is het tot een breuk gekomen tussen (verzoeker; N.o.) enerzijds en (de vroegere echtgenote van verzoeker; N.o.) en de beide zoons anderzijds. Bij vonnis van 7 juli 1981 werd de echtscheiding tussen (verzoeker; N.o.) en (mevrouw L; N.o.) uitgesproken. Vanaf omstreeks augustus heeft (verzoeker; N.o.) zich niet meer als directeur van bel.pl. ingelaten met het bestuur van bel.pl. Na de nodige touwtrekkerij is (verzoeker; N.o.) op 8 januari 1982 bij kort geding geschorst als directeur. Een belangrijk overwegingspunt hierbij was het voortbestaan van het bedrijf en het behoud van de arbeidsplaatsen daarin. De schorsing is opgelegd tot de scheiding en deling van de gemeenschap van goederen. Vervolgens is er jaren geprocedeerd over met name:

- de salarisbetaling - Een aan bel.pl. onttrokken Jaguar - Het appartement van bel.pl. in België, alsmede de inboedel daarvan - De poging van (verzoeker; N.o.) om middels de door hem opgerichte vennootschap X bel.pl. te beconcurreren c.q. schade te berokkenen - De hoogte van vorderingen en schulden over en weer. Op 24 januari 1986 is de huwelijksgoederen-gemeenschap dan eindelijk gescheiden en gedeeld, waarbij tevens alle

nog lopende procedures zijn beëindigd. (...) Op dat moment kwam er een eind aan de situatie dat aandeelhoudersrechten praktisch niet uitgeoefend konden worden. Bij dezelfde akte verkocht (verzoeker; N.o.) de hem toegescheiden 29 aandelen in bel.pl. aan (de vennootschap; N.o.) (...) De prijs bedroeg f 1.020.000,-. In het kader van en samenhangende met de aandelenverkoop kwamen bel.pl. en (verzoeker; N.o.) nog overeen:

a) dat ondanks ontslag als directeur en handhaving van de op non-actiefstelling het dienstverband blijft bestaan. Salaris f75.000,- per jaar tot 1-3-1990; b) een ouderdomspensioen ad f 30.000,- per jaar ingaande 1-3-1989; c) compensatie van vorderingen over en weer tot een bedrag van f120.000,- d) erkenning van een door bel.pl. betwiste schuld ad f 300.000,-. Ons inziens dienen deze punten gezien te worden in het licht van een hogere aandelenwaarde dan de prijs die er bedongen is. (...) Tot slot zij opgemerkt dat bij de gevoerde processen ook privé-belangen speelden. Gezien echter het toch overwegende zakelijke belang voor bel.pl. zijn de proceskosten door bel.pl. gedragen. Het gaat om ten minste de volgende kosten:

1982: f 176.000,- 1983: - 55.000,- 1984: - 56.000,- 1985: - 115.000,-..."

1.5. Op 15 februari 1988 diende verzoeker zijn aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1986 bij de Belastingdienst in. In deze aangifte had hij als winst uit aanmerkelijk belang een bedrag opgenomen van f 1.000.000 onder aftrek van een bedrag aan kosten van f 404.825. Deze kosten waren niet nader gemotiveerd. Uitgaande van een verkrijgingsprijs van f14.500 voor het vervreemde aanmerkelijkbelangpakket verzocht verzoeker in de aangifte ter zake van f 580.675 om toepassing van het bijzondere tarief van artikel 57, lid 1, onder h van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Het bedrag van het belastbaar inkomen 1986 kwam in deze aangifte op f 632.645.

1.6. De Belastingdienst legde met dagtekening 31 mei 1990 aan verzoeker de aanslag inkomstenbelasting 1986 op naar een belastbaar inkomen van f 1.154.210. In een afzonderlijke brief van 23 mei 1990 deelde de Belastingdienst aan verzoekers vroegere belastingadviseur ter zake van de bij de vaststelling van de aanslag over 1986 aangebrachte correcties onder meer het volgende mee:

"...3) de door u geclaimde kosten terzake van de aandelenverkoop worden door mij niet geaccepteerd. Nergens wordt aannemelijk gemaakt dat deze kosten daadwerkelijk terzake van de aandelentransactie gemaakt zijn. Voorzover mij bekend heeft belanghebbende vele procedures gevoerd terzake van de scheiding en deling van het gemeenschappelijke vermogen, hetgeen als een privé-affaire moet worden beschouwd, en terzake van onroerend goed in België, vorderingen op de B.V. e.d. welke kosten aan die vermogensbestanddelen moeten worden toegerekend. Correctie f 404.825,-..."

1.7. Bij brief van 27 juni 1990 maakte verzoekers voormalige belastingadviseur bij de Belastingdienst bezwaar tegen de aanslag inkomstenbelasting 1986. Met betrekking tot de door verzoeker gemaakte kosten voor de gerechtelijke procedures deelde hij het volgende mee:

"...3. Terzake van gerechtelijke procedures, besprekingen e.d. zijn door de advocaten en adviserende accountants over een reeks van jaren aanzienlijke bedragen aan (verzoeker;

N.o.) gedeclareerd. Volgens de u meegezonden bijlage is totaal in rekening gebracht en betaald f 451.393,21. Bij de aangifteverzorging is door ons als aftrekbare kosten meegenomen een bedrag van f 404.825. Het zijn met name onze eigen kosten waarvan een deel, zijnde +/- f 46.000, niet in aftrek is genomen, dit wegens de aard van de werkzaamheden. Ten blijke dat de kosten van (de advocaten; N.o.) en een deel van de nota's (van de accountants; N.o.) betrekking heeft op de "aandelenkwesitie" sturen wij u hierbij stukken toe die leiden tot een kort geding e.d. (...) Wij herhalen ons standpunt dat indien u van mening bent dat de winst bij verkoop van de aandelen (verzoeker; N.o.) behaald, belastbaar is met 20% AB-heffing, ook de met deze verkoop samenhangende kosten in aftrek behoren te worden gebracht..."

1.8. De Belastingdienst wees verzoekers bezwaar op 15 november 1990 af. Op 15 januari 1991 diende verzoekers voormalige belastingadviseur bij het Gerechtshof te Amsterdam een beroepschrift in tegen de afwijzing. Het Gerechtshof oordeelde op 21 januari 1993 dat verzoeker wegens termijnoverschrijding niet ontvankelijk was in zijn beroep. De Hoge Raad der Nederlanden bevestigde in zijn arrest van 19 januari 1994 deze uitspraak van het Gerechtshof te Amsterdam.

1.9. Op 30 maart 1993 wees de arrondissementsrechtbank te Haarlem de vordering van verzoeker af tot betaling door BV X en een zoon van een bedrag dat hij te weinig zou hebben gekregen voor zijn aandelen. In dit vonnis was onder meer het volgende opgenomen:

"2. De vaststaande feiten:

(...)

2.1. In 1981 is echtscheiding uitgesproken tussen (verzoeker; . o.) en zijn ex-echtgenote, met gevolg dat de tussen hen bestaande huwelijksgoederengemeenschap werd ontbonden.

2.2. Tot die huwelijksgoederengemeenschap hoorden 58 aandelen in de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijk W. (hierna: "de BV").

2.3. In de periode 1981-1986 is in het kader van de boedelscheiding- heftig gestreden om die aandelen. Tevens is strijd gevoerd over de dagelijkse zeggenschap in de BV; bij dat onderdeel van de strijd was ook Zoon -mede-directeur van de BV- betrokken. Tussen de verschillende partijen zijn verscheidene procedures gevoerd.

2.4. In deze strijd heeft (verzoeker; N.o.) zich laten bijstaan door verscheidene adviseurs, onder wie register-accountants en advocaten.

2.5. Uiteindelijk zijn bij notariële akte van 24 januari 1986 negenentwintig aandelen in de BV aan (verzoeker; N.o.) toegescheiden en aanstonds (bij dezelfde notariële akte) verkocht aan BV X ad f 1.020.000,--.

4. Beoordeling van het geschil

4.1. Ter inleiding van hun conclusie van antwoord hebben gedaagden gesteld dat de overeenkomst van 24 januari 1986 tot stand gekomen is na buitengewoon moeizame en langdurige onderhandelingen. De overeenkomst was een package-deal, waarvan de aandelentransactie slechts een onderdeel vormde. De koopprijs van de aandelen was dan ook beïnvloed door andere met (verzoeker; N.o.) getroffen regelingen. De "werkelijke

waarde" van de aandelen heeft bij de uiteindelijke onderhandelingen geen rol meer gespeeld, aldus gedaagden.

4.2. (Verzoeker; N.o.) heeft deze stellingen niet weersproken. Veeleer kan worden gezegd dat in zijn stellingen erkenning besloten ligt van het zojuist weergegeven relaas van gedaagden. Zo noemt (verzoeker; N.o.) in zijn inleidende dagvaarding de overeenkomst van 24 januari 1986 een "integrale regeling". In (verzoekers; N.o.) repliek (...) ligt erkenning besloten dat de "werkelijke waarde" van de aandelen bij de uiteindelijke onderhandelingen geen rol meer heeft gespeeld. Ook overigens vindt het zojuist weergegeven relaas van gedaagden steun in het over en weer gestelde, alsmede in de overgelegde produkties.

4.3. Aan het slot van hun conclusie van antwoord knopen gedaagden aan dat relaas de slotsom vast dat (verzoeker; N.o.) wel van goeden huize moet komen, wil hij na bijna vijf jaar een overeenkomst openbreken, die na zo lange en moeizame onderhandelingen tot stand is gekomen, en waarbij (verzoeker; N.o.) zich met zoveel deskundigheid heeft omringd.

4.4. De rechtbank onderschrijft dit standpunt."

1.10. Verzoeker en zijn belastingadviseur wendden zich na het onder 1.8. genoemde arrest van de Hoge Raad der Nederlanden op 22 maart 1994 schriftelijk tot de Belastingdienst/Directie Ondernemingen Noord. In deze brief stelden zij onder meer de invordering van de aanslag inkomstenbelasting 1996 aan de orde.

1.11. De Belastingdienst/Directie Ondernemingen Noord verzocht de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Zaandam om hem inlichtingen te verschaffen over de zaak van verzoeker. De Belastingdienst deelde de Directie bij brief van 1 juli 1994 het volgende mee:

"...Ik wil volstaan met een korte reactie op het onderdeel "De beroepsprocedure".

(Verzoeker; N.o.) heeft zijn aandelen verkocht voor f 1.020.000,-. Deze prijs is vastgesteld door 3 onafhankelijke, door de rechter aangestelde, personen. Deze vaststelling is slechts een klein onderdeel geweest in de procedures inzake de boedelscheiding. Vooraf aan de behandeling van het fiscale beroep heb ik gesproken met (verzoekers belastingadviseur; N.o.). Hij stelde dat zijn klant alle gemaakte kosten in mindering op zijn inkomen wilde brengen. Omdat de fiscale gronden ontbreken kon ik daar niet op ingaan. Om van de gehele zaak af te zijn heb ik voorgesteld om f100.000,- als kosten aanmerkelijk belang aan te merken. (De belastingadviseur; N.o.) kon dat niet accepteren. Vervolgens heb ik het verzoekschrift geschreven. Door een onduidelijke stempel op het kopie van het beroepschrift kon ik de juiste datum niet lezen. Tijdens de zitting vernam ik dat het beroep te laat was ingediend. Het Hof heeft de zaak wel behandeld, maar bij de uitspraak besloten om de zaak niet ontvankelijk te verklaren. Na deze uitspraak heb ik nogmaals met (de belastingadviseur; N.o.) gesproken. Uit dat gesprek bleek dat hij door zijn klant aansprakelijk is gesteld voor een bedrag van f80.000,- (...). Ik heb hem daarbij nogmaals f 100.000,- aangeboden. Daar wilde hij weer niet op ingaan. De zaak was daarbij voor mij voorbij. Vervolgens heeft belanghebbende beroep in cassatie aangetekend. Zoals u weet is dat beroep afgewezen. Voor alle duidelijkheid wil ik nog twee punten behandelen:

1. Rapport R.A.D. met een hogere waarde van de aandelen. Deze waardering was niet zakelijk te noemen. In verband met de dreigende verjaring van de aangifte I.B. 1995/ V.B. 1996 is de waarde van de aandelen conform het rapport vastgesteld. Niet veel later is de correctie alweer teruggedraaid. Het terugdraaien van deze correctie was vooral gebaseerd op de waardering door de 3onafhankelijke personen.

1.12. Op 13 oktober 1994 gaf de Belastingdienst/Directie Ondernemingen Noord verzoekers voormalige belastingadviseur de gelegenheid om zijn brief van 22 maart 1994 mondeling toe te lichten. In deze hoorzitting stelde verzoekers belastingadviseur ook de kwestie van de kostenaf trek aan de orde. De Belastingdienst/Directie Ondernemingen Noord maakte met verzoekers belastingadviseur de afspraak dat deze de kwestie van de kostenaf trek zou voorleggen aan het Ministerie van Financiën. Bij brief van 24 maart 1995 wendde verzoekers voormalige belastingadviseur zich tot het Ministerie van Financiën met het verzoek op het punt van de kostenaf trek de aan verzoeker opgelegde aanslag inkomstenbelasting 1986 te willen bekijken, omdat de belastingrechter niet was toegekomen aan de materiële beoordeling van dit punt. Hij schreef onder meer dat de in aftrek gebrachte kosten waren gemaakt om tot een verdeling van het aandelenpakket te komen en de waarde ervan te bepalen en voorts waren de kosten gemaakt voor het behoud van verzoekers dienstbetrekking, de doorbetaling van het salaris en de vaste onkostenvergoeding en het bedingen van pensioen. Verzoekers contacten met de Belastingdienst/Directie Ondernemingen Noord en het Ministerie van Financiën hadden geen enkel resultaat.

1.13. Bij brief van 29 maart 1995 wendde verzoekers huidige belastingadviseur zich tot de Belastingdienst met het verzoek om te bezien of er redenen waren voor ambtshalve vermindering van de aanslag inkomstenbelasting 1986. Daarbij schreef de belastingadviseur onder meer het volgende:

"...Wij stellen het zeer op prijs dat u de moeite heeft willen nemen ons een aantal stukken toe te zenden dat betrekking heeft op de kwestie die (verzoeker; N.o.) en de fiscus tot heden verdeeld heeft gehouden. Tussen deze stukken zat een arrest van de Hoge raad d.d. 19januari 1994. Dit arrest laat op zich aan duidelijkheid niets te wensen over. Het beroepschrift was te laat ingediend en daarmee zou de kous af kunnen zijn. Inmiddels hebben wij een bespreking gehad met (verzoeker; N.o.). Het beeld dat na deze bespreking bij ons is blijven hangen, is dat wij hebben gesproken met iemand die door het ongeluk is achtervolgd. (...) De prijs die hij voor zijn aandelen heeft gekregen is door tegenwerking van de familie bij de vaststelling van de waarde, veel te laag (hij vecht nu nog voor genoegdoening). Van hetgeen hij heeft ontvangen, is hij een groot gedeelte kwijt aan kosten. Vervolgens schrapt de fiscus bovendien deze uitgaven als aftrekbare kosten, waardoor hij na belastingheffing over het gehele bedrag van de opbrengst nog minder overhoudt. (...) De kostenaf trek is geweigerd omdat:

- de kosten ook betrekking zouden hebben op scheiding en deling van het privé-vermogen hetgeen als een privé-affaire moet worden beschouwd;
- alleen kosten van de transactie aftrekbaar zijn;
- de hoogte van de kosten de toets aan het redelijkheids criterium niet zou kunnen doorstaan (niemand zou f 400.000 uitgeven om aandelen met een waarde van f

1.000.000 te kunnen verkopen). Van de kant van (verzoeker; N.o.) wordt daar tegenin gebracht dat:

- de kosten die betrekking hadden op de scheiding en deling niet in aftrek zijn gebracht. De kosten die zijn verbonden aan de waardebeoordeling van de aandelen hadden geen betrekking op de scheiding en deling. Aan ieder van de echtgenoten was de helft van de aandelen toegescheiden. De waardebeoordeling was om een koopsom vast te kunnen stellen. Overigens zijn de door de tegenpartij gemaakte kosten daarentegen als zijnde zakelijk bij de vennootschap in aftrek gebracht en geaccepteerd. Die kosten bedragen net als bij (verzoeker; N.o.) circa f 400.000; - de kosten zijn gemaakt om bij verkoop een zo hoog mogelijke prijs voor de aandelen te kunnen toucheren en dienen daarom in aftrek te kunnen worden gebracht; - de kosten zijn niet onredelijk hoog tegen de achtergrond van hetgeen nodig is geweest om tot een juiste waardevaststelling te kunnen komen. Door de familie is alles in het werk gesteld om een juiste waardebeoordeling en daarmee het vaststellen van de juiste koopsom van de aandelen te verhinderen. (Verzoeker; N.o.) daarentegen heeft er alles aan gedaan om toch een prijs voor de aandelen te krijgen die overeenkomt met de waarde. Daarbij zijn kosten noch moeite gespaard. Inmiddels is uit een onderzoek van (de Rijksaccountant van 2 juli 1987; N.o.) (dat heeft plaatsgevonden na de datum van aandelenoverdracht) gebleken dat de waarde van de verkochte aandelen het viervoudige is van de prijs die aan (verzoeker; N.o.) is betaald. Aangezien (verzoeker; N.o.) bij ondertekening van de overeenkomst waarbij de aandelen zijn overgedragen is misleid, worden op dit moment nieuwe procedures aanhangig gemaakt waarin hij alsnog dat meerdere opeist. In dat kader heeft twee weken geleden een getuigenverhoor plaatsgevonden. (...) Naar wij hopen komt u op basis van de hierboven genoemde argumenten tot de conclusie dat er termen voor een ambtshalve vermindering van de aanslag inkomstenbelasting 1986 aanwezig zijn..."

1.14. Bij brief van 23 september 1996 deelde de Belastingdienst verzoekers huidige belastingadviseur naar aanleiding van diens brief van 29 maart 1995 het volgende mee: "...De argumenten aangedragen in uw schrijven vormen voor mij geen aanleiding op de eerdere beslissing terug te komen omdat:

- uit de correspondentie die met de toenmalige adviseur is gevoerd kan ik opmaken dat inhoudelijk en uitgebreid gemotiveerd de kwestie aan de orde is geweest. Het standpunt dezerzijds heeft zelfs tot het schrijven van een verzoekschrift geleid. Hieruit kan worden afgeleid dat de visie zoals verwoord in uw brief (...) door de belastingdienst niet gedeeld wordt. - bij de afwijkingsbrief is een compromisvoorstel gedaan, uw cliënt heeft er vanaf gezien dit aanbod te accepteren, zodat dit als niet gedaan moet worden beschouwd. - het feit dat uw cliënt niet van de mogelijkheden om tijdig beroep in te stellen gebruik heeft gemaakt, vormt voor mij geen aanleiding nu een ander standpunt in te nemen. Op grond van het bovenstaande zie ik geen aanleiding om nu of in de toekomst tot andere visie te komen en zal ik niet aan uw verzoek tegemoet komen..."

1.15. Naar aanleiding van een telefonisch contact van verzoekers belastingadviseur met de Belastingdienst deelde de Belastingdienst verzoekers belastingadviseur op 7 februari 1997 schriftelijk mee dat de Belastingdienst op geen enkele wijze meer zal ingaan op



onder meer de kwestie van de aftrek van de door verzoeker gemaakte kosten ten behoeve van de gerechtelijke procedures. De Belastingdienst wees er daarbij op dat reeds duidelijk was meegedeeld dat daar niet meer op zou worden teruggekomen.

1.16. Op 22 april 1997 wendde verzoekers belastingadviseur zich schriftelijk tot de Belastingdienst met het volgende:

"...Naar aanleiding van de ontvangst van een RAD-rapport d.d. 2 juli 1987 (...) terzake de controle van (de kartonagedrukkerij; N.o.) berichten wij u als volgt. Uit voormeld rapport, dat ons door cliënt werd overhandigd, komen een aantal zaken naar voren die een ander licht werpen op de kwestie die ons tot dusver verdeeld hield. Met name de bevindingen van (de Rijksaccountant; N.o.) terzake de kosten die gemaakt zijn door de vennootschap voornoemd en de daaraan verbonden conclusie rechtvaardigen een hernieuwd oordeel. Immers, als (de Rijksaccountant; N.o.) (...) concludeert dat de kosten terzake de aandelenkwestie ondanks dat bij de gevoerde processen ook privé-belangen speelden er echter gezien het toch overwegende zakelijk belang de proceskosten door belanghebbende (de vennootschap) zijn gedragen, dan is het naar onze opvattingen niet juist om cliënt zijn kosten niet in aftrek te laten nemen op de gerealiseerde ab-winst. Immers, er zou dan een ongerijmd verschil in behandeling worden toegepast, hetgeen op zijn minst in strijd is met het gelijkheidsbeginsel en bovenal in de onderhavige affaire ook naar menselijk maatstaven onverantwoord is. Belastingplichtige heeft f 404.825 aan kosten, de vennootschap f 402.000 terzake dezelfde affaire. Uit het voorgaande moge wel blijken dat wij u namens cliënt verzoeken de zaak nog eens aan een nader oordeel te onderwerpen voor wat betreft de kostenaftrek..."

1.17. Bij brief van 24 juli 1997 deelde de Belastingdienst aan verzoekers belastingadviseur het volgende mee:

"Naar aanleiding van uw schrijven van 22 april 1997 heb ik de invordering van de aanslag inkomstenbelasting 1986 (...) aangehouden. Van (de behandelend inspecteur; N.o.) heb ik vernomen dat hij niet meer op deze kwestie terugkomt. Hij verwijst daarbij naar zijn schrijven van 7 februari 1997 (...). Dit heeft tot gevolg dat ik 10 dagen na dagtekening van deze brief de invordering van de aanslag weer zal hervatten..."

## **2. Standpunt van verzoeker**

Het standpunt van verzoeker staat verwoord in de klachtformulering onder **KLACHT**.

## **3. Standpunt van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Zaandam**

Naar aanleiding van de klacht deelde de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Zaandam het volgende mee:

"...Voorafgaande aan mijn reactie wil ik een korte schets geven van de ontwikkelingen die geleid hebben tot de klacht. Bij de vaststelling van de aanslag inkomstenbelasting 1986 is een correctie aangebracht op de aangifte. In geschil is het antwoord op de vraag of de geclaimde kosten van ongeveer f 404.525 aan te merken zijn als aftrekbare kosten terzake van de verkoop van een pakket aanmerkelijk belang aandelen (standpunt belanghebbende) danwel aangemerkt moeten worden als niet aftrekbare procedurekosten terzake van de boedelscheiding van verzoeker en zijn ex-echtgenote (standpunt Belastingdienst). Na overleg met de toenmalige gemachtigde van (verzoeker; N.o.) is door

(de behandelend inspecteur; N.o.) namens de belastingdienst Zaandam een voorstel gedaan om tot een einde te geraken van het gerezen geschil. Dit voorstel was voor (verzoeker; N.o.) niet aanvaardbaar. Hierop hebben partijen besloten het geschil voor te leggen aan de belastingrechter, hiertoe is door de gemachtigde een beroepschrift ingediend en door de belastingdienst een verzoekschrift. Omdat het beroepschrift door de gemachtigde niet tijdig werd ingediend heeft de belastingrechter van het Gerechtshof Amsterdam het beroep niet-ontvankelijk verklaard. De uitspraak van het Hof is door de Hoge Raad bevestigd op 19 januari 1994. Na het arrest van de Hoge Raad heeft verzoeker persoonlijk en middels zijn gemachtigde, (...) getracht, via ondermeer (...) (de ontvanger; N.o.) en (de behandelend inspecteur; N.o.) van de belastingdienst Zaandam, de aanslag ambtshalve verminderd te krijgen. Door (de inspecteur; N.o.) is kennis genomen van de inhoud van het belastingdossier van verzoeker. Zijn conclusie was dat hij geen aanleiding zag om een ambtshalve vermindering te verlenen. De reden hiervan zijn telefonisch en schriftelijk aan zowel verzoeker als zijn gemachtigde medegedeeld. Hierop hebben verzoeker en zijn gemachtigde getracht door herhaaldelijk te telefoneren en te schrijven en de kwestie aan de orde te stellen de visie van (de inspecteur; N.o.) te wijzigen zonder dat er inhoudelijk nieuwe argumenten werden aangedragen. Omdat een verdere discussie zinloos leek is aan verzoeker en gemachtigde te verstaan gegeven dat niet langer op de kwestie zou worden ingegaan en zij niet op vervolgreacties hoefden te rekenen. Wel is tenslotte aangegeven dat hoewel er in de heffing geen mogelijkheden zijn om de aanslag te verminderen mogelijk in de invorderings sfeer een oplossing gevonden kon worden bijvoorbeeld in de vorm van een betalingsregeling. De voorstellen van de ontvanger zijn allen door verzoeker afgewezen. In reactie op de door u geformuleerde vragen moge het navolgende dienen:

ad 1 proceskosten. Met verzoeker bestaat een verschil van mening over aftrekbaarheid van de gemaakte kosten. In de visie van de belastingdienst hebben deze kosten betrekking op de boedelscheiding, dit is aan te merken als een privé kwestie en kunnen daardoor niet in aftrek worden gebracht. Ook is uit de stukken op te maken dat tegen overige familieleden is geprocedeerd. De procedures hebben niets van doen gehad met de verkoop van de aandelen. De verwijzing naar de behandeling van procedurekosten bij (de vennootschap; N.o.) gaat fiscaal gezien niet op omdat:

- een besloten vennootschap geen privé sfeer kent, de gemaakte kosten kunnen dan alleen kosten zijn die gemaakt zijn met het oog op haar zakelijk belang en zijn reeds daarom van de winst aftrekbaar. In dit verband wil ik ook verwijzen naar de conclusie van het onderzoeksrapport van de Rijksaccountantsdienst(...): "Gezien echter het overwegende zakelijk belang voor bel.pl. zijn de proceskosten door bel.pl. gedragen". - hetgeen gemeld is (...) onder 4. (van het onderzoeksrapport, zie hiervoor onder 1.4.; N.o.) geeft aan dat de kosten van de procedures waarbij de besloten vennootschap betrokken is geweest als zakelijke kosten beoordeeld zijn. De kosten van verzoeker zijn, zoals hiervoor is aangegeven, kosten die verband houden met de boedelscheiding en andere privé procedures. (...) - de data waarop de kosten zijn gemaakt liggen in de jaren 1981 tot en met 1 januari 1986. De aanmerkelijk belang aandelen zijn verkocht op 24 januari 1986.

Het oorzakelijk verband tussen de verkoopopbrengst en kosten die samenhangen met de verkoop van de aandelen is dan niet aanwezig. De nota van 1 januari 1986 van (verzoekers advocaat; N.o.) heeft als omschrijving "Juridische adviezen en werkzaamheden inzake boedelscheiding van (verzoeker/mevrouw L; N.o.)..." ad 2 en 3: brief van 7 februari 1997 en onderhoud. Op schriftelijke en telefonische verzoeken van verzoeker en gemachtigde is uitvoerig ingegaan op de in de aangifte 1986 in aftrek gebrachte kosten. De conclusie is dat geen ruimte bestaat voor de geclaimde aftrek, in dit verband wordt ook verwezen naar bovenstaande. (...) Omdat nader contact niet tot het door belanghebbende beoogde doel kon leiden (vermindering van de aanslag) is ondermeer in de brief van 7 februari 1997 aangegeven dat zowel op het punt van de nabetaling van loon als op het verzoek om ambtshalve vermindering in verband met de in aftrek gebrachte kosten geen reactie meer zou volgen. In dit verband dient ook het uitblijven van reactie op de brief van april 1997 gezien te worden..." De Belastingdienst verstreekte bij deze reactie afschriften van de met verzoeker en zijn gemachtigde gevoerde briefwisseling. Daaronder bevond zich de brief van verzoekers belastingadviseur aan de Belastingdienst van 29 maart 1995 en een afschrift van het beroepschrift van verzoekers belastingadviseur van 15 januari 1991. Verder legde de Belastingdienst afschriften over van verschillende declaraties van de advocaten van verzoeker. De declaratie van 25 juni 1980 betrof werkzaamheden die volgens de omschrijving verband hielden met het ontstaan van een conflict binnen de familie. De declaratie van 18 augustus 1981 betrof alle in de periode van 24 februari 1981 tot en met 10 augustus 1981 uitgevoerde werkzaamheden inzake de echtscheidingsprocedure alsmede de moeilijkheden rond de scheiding en deling van het vermogen en de vennootschappelijke problemen die daaruit waren ontstaan. De declaratie van 11 augustus 1982 gaf onder meer als werkzaamheden aan het voeren van een kort geding om een aandeelhoudersvergadering bijeen te roepen, het bijwonen van deze aandeelhoudersvergadering, en de waardering van de aandelen van de kartonnagedrukkerij. De declaratie van 1 januari 1986 vermeldde als uitgevoerde werkzaamheden het verstrekken van juridische adviezen en andere werkzaamheden ten behoeve van de boedelscheiding van verzoeker en mevrouw L. Voorts legde de Belastingdienst een kopie over van de brief van verzoekers advocaat van 25 augustus 1986, waarin verzoekers advocaat aan verzoeker op diens verzoek mededeelt welke bedragen over de periode van maart 1983 tot en met 1 januari 1986 aan verzoeker in rekening waren gebracht voor uitgevoerde werkzaamheden. Over deze werkzaamheden werd meegedeeld dat deze vrijwel uitsluitend betrekking hadden gehad op het voeren van vele procedures inzake het aandelenbezit van verzoeker. Deze aandelen bevonden zich in de onverdeelde huwelijksboedel. Voorts werd een fotokopie verstrekt van het vonnis van de Arrondissementsrechtbank te Haarlem van 30 maart 1993.

#### **4. Reactie van verzoeker**

Naar aanleiding van de door de Belastingdienst gegeven informatie deelde verzoekers belastingadviseur het volgende mee:

"...(met betrekking tot het niet meer willen reageren door de Belastingdienst; N.o.). Hier geeft de Belastingdienst reeds een waarde-oordeel omtrent

het niet reageren van haar dienst op het verzoek om nader in te gaan op de motieven die (naderhand) bekend zijn geworden en zijn voorgelegd aan de Belastingdienst. Het getuigt toch van een verkeerde attitude indien de Belastingdienst niet wenst in te gaan en te overleggen over feiten die de belastingplichtige aangeeft als zijnde buitengewoon essentieel voor de beoordeling van het ambtshalve verzoek. Dit laatste eens te meer, aangezien één van de argumenten juist te vinden is in het door de rijksaccountantsdienst opgemaakte rapport over de vennootschap, waarbij een juist totaal ander beeld is ontstaan omtrent de beoordeling van de aftrekbaarheid van de kosten in kwestie. Hierover nader in het volgende. *Ad 1 Proceskosten* Totaal oneens is klager het met de in dit gedeelte getrokken conclusie en wel wegens de navolgende argumenten. Uit het rapport van de rijksaccountantsdienst (nader te noemen rapport) blijkt juist zeer duidelijk dat onderzocht is of in de procedurekosten van de vennootschap zich privé-elementen bevinden van de aandeelhouders/directie. Al in het algemene gedeelte van het rapport (...) wordt duidelijk verwezen naar verwickelingen die terzake het "aandelengebeuren" zijn beschreven in punt 4 van het rapport. Uit punt 4 blijkt zonneklaar dat er talloze procedures zijn gevoerd tussen (verzoeker; N.o.) en de vennootschap/c.q. haar andere aandeelhouder over salarisbetalingen, de bedrijfsauto, concurrentiebeding en enkele kleinere privé-aangelegenheden (...). Met name een (verzoeker; N.o.) passende waardering van de aandelen is het belangrijkste motief geweest inzake al deze procedures. Immers de familie wilde (verzoeker; N.o.) om haar moverende redenen het liefst met een zeer lage vergoeding voor de aandelen "op straat" zetten. Een en ander blijkt ook duidelijk uit de waardering van de Belastingdienst op (...) f5.940.000 en de uiteindelijke prijs voor de aandelen die door (verzoeker; N.o.) is ontvangen nl. afgeleid van een waarde van f 2.110.000 een verschil van maar liefst 64,5%. (Verzoeker; N.o.) ontving derhalve uiteindelijk slechts 35,5% van de rentabiliteitswaarde van de aandelen en dit was de oorzaak van zijn langdurige procedures voorafgaande aan het lage bedrag. Daar wordt in het rapport nog over opgemerkt dat partijen in de waarderingskwestie uiteindelijk akkoord zijn gegaan wegens onder andere emolumenten zoals salaris, etc., doch naar onze opvattingen is het verschil dermate groot dat dit geen sluitende verklaring kan zijn voor het buitengewone grote verschil. Het karakter van de andere betalingen moet ook worden gezien in het kader van een directeur die "op straat" wordt gezet en die strijdt voor een normale afwikkeling van zijn belang en er dient ook gelet te worden op de leeftijd van (verzoeker; N.o.) op het moment van deze gedwongen beëindiging/schorsing. Naast het voorafgaande speelt een uitermate grote rol dat de rijksaccountant (...) zelf de conclusie trekt dat "bij de gevoerde processen ook privé-belangen speelden. Gezien echter het toch overwegende zakelijke belang voor belastingplichtige zijn de proceskosten door belastingplichtige gedragen". (...) De verkoop van de aandelen was in het kader van de echtscheiding een zeer gevoelig gebeuren en die elementen met het "zaken doen" onder druk van de privé-situatie is duidelijk door de rijksaccountantsdienst in het rapport onderkend, doch het daaruit voortvloeiende korten duidelijk als "zakelijk" beoordeeld. Het is dan ook niet juist dat de Belastingdienst in het schrijven van 12 maart jongstleden opmerkt dat de besloten vennootschap geen privésfeer kent. Immers indien de

rijksaccountantsdienst had geconstateerd dat het privékarakter van de kosten die de vennootschap heeft gemaakt (zijnde de kosten van de ex-echtgenote terzake) zouden overheersen of een belangrijk element zouden vormen, dan zou een correctie van die kosten uiteraard zijn toegepast. Elementen in de kostennota's die privé zouden zijn, moeten toch geplaatst worden in de min of meer afgedwongen overdracht van de aandelen, die ontstaan is uit de grote onenigheid tussen (verzoeker; N.o.) en zijn ex-echtgenote tezamen met haar kinderen. De boedelscheiding dwong (verzoeker; N.o.) tot verkoop van zijn aandelen en hij heeft zich voor een hem (uiteindelijk nog niet) acceptabele koopsom tot het uiterste moeten inspannen, en vele kosten van juridische adviseurs moeten voldoen die feitelijk zijn verkoopprijs van de aandelen heeft mogelijk gemaakt..." Bij zijn brief verstreekt verzoekers belastingadviseur onder meer een afschrift van het vonnis in kort geding van de Arrondissementsrechtbank te Haarlem van 3 april 1984, waarin onder de feiten was vermeld dat partijen geen overeenstemming konden bereiken over een algehele of partiële scheiding van de huwelijksgoederengemeenschap, waarbij met name de toedeling van de aandelen een struikelblok vormde.

## Beoordeling

1. De Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Zaandam legde met dagtekening 31 mei 1990 aan verzoeker de aanslag inkomstenbelasting over 1986 op. De door verzoeker opgevoerde kosten van verkoop van zijn aanmerkelijk belang aandelen werden niet door de Belastingdienst geaccepteerd. Naar het oordeel van de Belastingdienst had verzoeker niet aannemelijk gemaakt dat de kosten daadwerkelijk voor de aandelentransactie waren gemaakt en niet in het kader van verzoekers boedelscheiding. Verzoeker had in zijn aangifte over 1986 de kosten niet nader gespecificeerd. Verzoekers bezwaarschrift van 27 juni 1990 werd op 15 november 1990 afgewezen. Ook in verzoekers bezwaarschrift ontbrak een nadere specificatie van de kosten. Op 29 maart 1995 heeft verzoekers belastingadviseur de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen Zaandam schriftelijk verzocht om de met dagtekening 31 mei 1990 opgelegde aanslag inkomstenbelasting 1986 ambtshalve te verminderen in verband met de aftrek van de kosten die verzoeker in verband met de verkoop van aanmerkelijk belang aandelen stelde te hebben gemaakt. Verzoekers belastingadviseur verwees daarbij, als nieuw feit, naar het rapport van de rijksaccountant van 2 juli 1987. Op 23 september 1996 heeft de Belastingdienst het verzoek om ambtshalve vermindering afgewezen, met de mededeling dat de door verzoekers belastingadviseur aangedragen argumenten geen aanleiding vormden voor het terugkomen van de Belastingdienst op het eerder ingenomen standpunt om de aftrek van de desbetreffende kosten niet te aanvaarden. Op 7 februari 1997 deelde de Belastingdienst verzoekers belastingadviseur naar aanleiding van een telefonisch contact schriftelijk mee dat niet meer zou worden ingegaan op de kwestie van de kostenafrek. Op 22 april 1997 verzocht de belastingadviseur van verzoeker schriftelijk opnieuw om de aanslag inkomstenbelasting 1986 ter zake van de kostenafrek te verminderen. Ook daarbij

verwees hij naar het rapport van de rijksaccountant van 7 juli 1987. Op 24 juli 1997 deelde de Belastingdienst de belastingadviseur schriftelijk mee dat geen inhoudelijke reactie zou worden gegeven op diens verzoek tot ambtshalve vermindering van de aanslag inkomstenbelasting 1986.

2. Verzoeker klaagt er over dat de Belastingdienst niet meer inhoudelijk heeft gereageerd op het verzoek van 22 april 1997 om de aanslag inkomstenbelasting 1986 ambtshalve te verminderen. Volgens verzoeker getuigt het van een verkeerde houding van de Belastingdienst indien de dienst niet wenst in te gaan op feiten die (naderhand) bekend zijn geworden en die voor belastingplichtige buitengewoon essentieel zijn.

3.1. In reactie op de klacht heeft de Belastingdienst naar voren gebracht dat verzoeker en zijn gemachtigde na het arrest van de Hoge Raad van 19 januari 1994 diverse keren hadden getracht de Belastingdienst ertoe te bewegen om de aanslag inkomstenbelasting 1986 ambtshalve te verminderen. De Belastingdienst had het dossier van verzoeker opnieuw bestudeerd en was tot de conclusie gekomen dat er geen redenen waren om de aanslag ambtshalve te verminderen. Daarna hadden verzoeker en zijn gemachtigde zonder inhoudelijk nieuwe argumenten aan te voeren opnieuw telefonisch en schriftelijk verzocht om de aanslag ambtshalve te verminderen. In de brief van 7 februari 1997 van de Belastingdienst was aangegeven dat geen reactie meer zou worden gegeven omtrent de aftrek van de proceskosten. Op het verzoek om ambtshalve vermindering van 22 april 1997 was daarom niet meer inhoudelijk gereageerd.

3.2. Terzake van de kwestie van de kostenafrek deelde de Belastingdienst mee dat deze kosten zijns inziens betrekking hadden op gevoerde gerechtelijke procedures in het kader van de boedelscheiding. De verwijzing naar het rapport van de rijksaccountant van 7 juli 1987 sneed fiscaal gezien geen hout, omdat een vennootschap geen privé-sfeer kent en de kosten waren beoordeeld op hun zakelijke belang voor de vennootschap. Voorts was er geen relatie aan te wijzen tussen de verkoop van de aandelen op 24 januari 1986 en de door verzoeker gevoerde gerechtelijke procedures.

4.1. Het is niet onbegrijpelijk dat de Belastingdienst zich bij de regeling van verzoekers aangifte inkomstenbelasting over 1986 en later in de bezwaarfase en in zijn brief van 23 september 1996 aan verzoeker op het standpunt heeft gesteld dat onvoldoende aannemelijk was geworden dat het door verzoeker opgevoerde bedrag van f404.825 daadwerkelijk kosten betrof die waren gemaakt terzake van de aandelentransactie. Blijkens het arrest van de Hoge Raad van 28 april 1976 is daarvoor immers vereist dat het moet gaan om kosten welke door de vervreemder binnen de grenzen der redelijkheid in onmiddellijk verband met de overdracht van de aandelen zijn gemaakt. Daarentegen had verzoeker naar de Belastingdienst bekend was geprocedeerd over een veelheid van zaken die met name betrekking hadden op zijn echtscheiding en de daaruit voortvloeiende boedelscheiding, waaronder de toedeling van de aandelen diende te worden begrepen. Een waardering van de aandelen zal in de eerste plaats van belang zijn geweest voor de regeling van de boedelscheiding; pas daarna zou een eventuele overdracht kunnen plaatsvinden. Dat de Belastingdienst door de voormalige vennootschap gemaakte proceskosten wel in aftrek heeft genomen, zoals bleek uit het rapport van 7 juli 1987 van

de Belastingdienst, doet aan het voorgaande niet af, nu het daarbij niet ging om kosten die in aftrek werden genomen als kosten in verband met de overdracht van aandelen, maar om bedrijfskosten.

4.2. In zijn brief van 23 september 1996 aan verzoeker heeft de Belastingdienst aangegeven dat er op grond van de aanwezige informatie geen aanleiding was om toen of in de toekomst tot een andere visie te komen omtrent de aftrekbaarheid van de bewuste kosten. Gelet op hetgeen hiervoor onder 4.1. is opgemerkt, is dit standpunt niet onjuist. Bij brief van 7 februari 1997 werd naar aanleiding van een telefonisch verzoek van verzoekers belastingadviseur tevens meegedeeld dat in de toekomst geen inhoudelijke reactie meer zou worden gegeven met betrekking tot de kwestie van de kostenaftrek. Ook dit standpunt van de Belastingdienst is, in verband met het repeteer karakter van het verzoek, te billijken. Op 22 april 1997 heeft verzoekers belastingadviseur desondanks de Belastingdienst opnieuw verzocht om, in verband met de kwestie van de kostenaftrek, de aanslag inkomstenbelasting 1986 ambtshalve te verminderen. Hij heeft daarbij weliswaar gemeend een nieuw gegeven naar voren te brengen, door te wijzen op het rapport van de Rijksaccountant van 7 juli 1987. Dit rapport was echter ook al in de brief van 29 maart 1995 van verzoeker aan de orde geweest. Derhalve was op 22 april 1997 geen sprake van nieuwe informatie, die ten tijde van de beslissing van de Belastingdienst van 23 september 1996 niet al aan deze bekend was. De Belastingdienst kon dan ook in redelijkheid besluiten om naar aanleiding van het verzoek van 22 april 1997 geen inhoudelijke reactie meer te geven. De onderzochte gedraging is behoorlijk.

## Conclusie

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

**1. Artikel 65, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen** (Wet van 2 juli 1959; Stb. 301) "Een onjuiste belastingaanslag of beschikking kan door de inspecteur ambtshalve worden verminderd. Een in de belastingwet voorziene vermindering, ontheffing of teruggaaf kan door hem ambtshalve worden verleend."

### **2. Wet op de inkomstenbelasting 1964**

(Wet van 16 december 1964, Stb. 519) Artikel 39 (oud):

"1. Winst uit aanmerkelijk belang is het niet als winst uit onderneming of als inkomsten uit vermogen aan te merken voordeel uit de vervreemding van tot een aanmerkelijk belang behorende aandelen in of winstbewijzen van een vennootschap welker kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld. Het voordeel wordt gesteld op de overdrachtprijs verminderd met de verkrijgingsprijs.

2. (...)

3. (...)

4. Onder overdrachtprijs wordt verstaan de tegenprestatie bij de vervreemding, verminderd met de ten laste van de vervreemder komende kosten en vermeerderd met de

door de vervreemder op de aandelen ontvangen liquidatie-uitkeringen, voor zover deze niet zijn begrepen onder de inkomsten als bedoeld zijn in artikel 25, eerste lid, onderdeel e. Onder verkrijgingsprijs wordt verstaan de tegenprestatie bij de verkrijging vermeerderd met de ten laste van de verkrijger gekomen kosten. De overdrachtprijs en de verkrijgingsprijs worden ten minste gesteld op het gemiddeld op de desbetreffende aandelen gestorte kapitaal..."

3. Arrest van de Hoge Raad der Nederlanden van 28 april 1976 (**rolnr. 17 916; BNB 1976/135**) Belanghebbende heeft na de verkoop van zijn aanmerkelijk belangaandelen in de familievennootschap voor zijn rekening aan het personeel een diner aangeboden. Tijdens dit diner heeft hij aan het personeel de verkoop van de aandelen en zijn afscheid van de vennootschap meegedeeld. Belanghebbende heeft vervolgens de kosten van het diner als vervreemdingskosten in aftrek genomen van de vervreemdingsprijs van de aanmerkelijk belangaandelen. Het gerechtshof heeft deze aftrek aangemerkt als niet in overeenstemming met het bepaalde in artikel 39, lid 4 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Het Hof nam aan dat hier slechts sprake was van een persoonlijke geste. De Hoge Raad overweegt dienaangaande dat de kosten van het diner onder de gegeven omstandigheden niet behoren tot de "overdrachtkosten" als bedoeld in artikel 39, lid 4. Als kosten in de zin van deze bepaling zijn slechts aan te merken de op de vervreemder drukkende kosten, welke door hem binnen de grenzen der redelijkheid in onmiddellijk verband met de overdracht der aandelen zijn gemaakt.