



Rapport

Klacht

Verzoekster klaagt erover dat de Belastingdienst/Randmeren de onderhandelingen met haar over de tekst van een te sluiten vaststellingsovereenkomst eenzijdig heeft afgebroken en haar in reactie op haar klacht van 26 mei 2008 daarover slechts de keus heeft gelaten de door de Belastingdienst opgestelde tekst van de vaststellingsovereenkomst te aanvaarden of af te wijzen en niet bereid is nog in te gaan op de door verzoekster gesignaleerde onduidelijkheden in de tekst.

Beoordeling

I. Bevindingen

1. Verzoekster is een beheermaatschappij. Tussen verzoekster cq. een groot aantal door haar beheerde besloten vennootschappen en de Belastingdienst/Randmeren bestond een geschil over de fiscale afwikkeling van door die besloten vennootschappen in de jaren 1999 tot en met 2001 gevormde herinvesteringsreserves. Het bedrag van deze reserves bedroeg in 2008 nog € 12.795.721, verspreid over 23 besloten vennootschappen

2. Tussen verzoekster en de Belastingdienst werd in 2008 overleg gevoerd teneinde te komen tot overeenstemming over de afwikkeling van de herinvesteringsreserves. In 2008 duurde het overleg al tenminste twee jaar.

3. Op 13 november 2007 is aan verzoekster in het kader van het overleg over de herinvesteringsreserves een concept-vaststellingsovereenkomst voorgelegd.

4. Op 10 maart 2008 schreef een medewerkster van de Belastingdienst verzoekster het volgende:

"...Wij zijn overeengekomen dat ik of mijn collega (...) uiterlijk op 20 maart 2008 de schriftelijke akkoordverklaring met de tekstuele opzet van de vaststellingsovereenkomst in ons bezit zullen hebben.

De daarna te volgen procedure zal zijn:

Na uw akkoordverklaring zal de cijfermatige invulling van de stand van de herinvesteringsreserves door ons worden vastgesteld. (...)

Na invulling zal de overeenkomst wederom in zijn geheel ter goedkeuring aan u aangeboden worden. Echter, voordat deze aanbieding zal plaatsvinden, wil ik van u een overzicht ontvangen waaruit blijkt dat u aan alle betalingsverplichtingen ten opzichte van de Belastingdienst hebt voldaan..."

5. In een brief van 19 maart 2008 verlengde de Belastingdienst de in de brief van 10 maart 2008 genoemde termijn tot 28 maart 2008. De Belastingdienst voegde daaraan toe:

"...Dit is de laatste keer dat u respijt hebt gekregen uw goedkeuring te geven aan de tekstuele opzet van de vaststellingsovereenkomst."

6. De gemachtigde van verzoekster reageerde in een brief van 27 maart 2008 met het volgende:

"...Hierbij onze reactie op de tekst van het compromisvoorstel.

In de overweging staat een bedrag genoemd van ongeveer 14 miljoen euro. Daarover bestaat nog verschil van mening.

Hierover dient nog overeenstemming bereikt te worden. Vorig jaar is daarover afgesproken dat u onze verklaring van de verschillen zou nagaan.

De geaccepteerde HIR (herinvesteringreserve; N.o.) wordt in 10 jaar aan de winst toegevoegd. Daarbij zouden wij graag zien dat deze 'HIR' benoemd wordt als een reserve, bijvoorbeeld 'reserve compromis'. Als ingangsdatum van het vrijvallen zouden wij graag 2004 willen zien.

M.b.t. alle overige fiscale verplichtingen willen wij graag een nuancering aanbrenge in die zin dat er van beide zijden duidelijkheid komt over wat er aan bedragen zijn ontvangen, hoe deze zijn afgeboekt en wat er nog te betalen is. Verder graag specificeren wat onder M. c.s. wordt verstaan. Naar mijn mening beperken tot de genoemde vennootschappen, waarop het compromis betrekking heeft. Verder een zodanige nuancering dat een geringe, onbedoelde omissie niet de verstrekkende gevolgen kan hebben van vrijval van het gehele compromis.

Andere correcties inventariseren en afstemmen.

Bestaande Hirs die niet onder compromis vallen afstemmen en benoemen..."

7. De Belastingdienst reageerde in een brief van 16 april 2008. De Belastingdienst herinnerde verzoekster allereerst aan de afspraken zoals weergegeven in de brief van 10 maart 2008 .en ging daarna in op de punten die de gemachtigde van verzoekster in de brief van 27 maart 2008 naar voren had gebracht. De Belastingdienst achtte vooralsnog geen reden aanwezig om de reserve te herbenoemen. De Belastingdienst ging akkoord met de voorgestelde ingang van de vrijval in 2004.

Verder schreef de Belastingdienst het verzoeker volgende:

"...U merkt op dat er overeenstemming dient te zijn over de bedragen die zijn ontvangen, hoe deze zijn afgeboekt en wat er nog te betalen is. Hiermee zijn wij het eens. De te

volgen procedure heb ik hierboven reeds aangegeven. Onderdeel van het compromis is dat de M. c.s. aan alle betalingsverplichtingen heeft voldaan alvorens er kan worden overgegaan tot definitieve aanbieding en ondertekening van het compromis. Het spreekt vanzelf dat wij uw aangeleverde bewijzen inzake het voldoen aan de betalingsverplichtingen controleren op juistheid en aanvullen bij omissies.

Inzake uw vraag wat er onder M. c.s. wordt verstaan kan ik u als volgt antwoorden. Bij vaststelling van de overeenkomst waren partijen bekend met de vennootschappen, verenigingen, stichtingen en andere met de M. verbonden samenwerkingsverbanden die samen het M-concern vormen.

Alle bij de K-groep betrokken vennootschappen, verenigingen, stichtingen en andere samenwerkingsverbanden zijn partij bij deze overeenkomst. Van een beperking kan dus geen sprake zijn.

Een geringe, niet bedoelde omissie maakt de vaststellingsovereenkomst niet ongedaan.

In uw brief geeft u aan dat er nog afstemming dient te worden bereikt over andere correcties. Ik merk hierover op dat dit niet in de vaststellingsovereenkomst begrepen is. Er zal derhalve geen aparte benoeming in de vaststellingsovereenkomst hierover worden opgenomen. Deze correcties zullen de reguliere kantoortoetsing volgen.

Ook geeft u aan dat er andere herinvesteringsreserves in het concern zijn die niet onder het compromis vallen. Mogelijk is er bij u een misverstand ontstaan inzake de in de vaststellingsovereenkomst begrepen lichamen met een voorhanden zijnde herinvesteringsreserve. De heer R. heeft in de tabel alle vennootschappen, verenigingen, stichtingen en andere samenwerkingsverbanden opgenomen waar op 31 december 2003 een herinvesteringsreserve stond opgenomen waarvan de herinvesteringsstermijn reeds was verstreken.

Het betrof dus herinvesteringsreserves die op 31 december 2003 of eerder al moesten zijn vrijgevallen. Mocht u van mening zijn dat de tabel onvolledig is dan ontvang ik gaarne van u een overzicht van de herinvesteringsreserves welke nog dienen te worden toegevoegd. De vaststellingsovereenkomst zal dan worden aangepast.

Uw reactie

Graag zie ik uw reactie vóór 1 mei 2008 tegemoet..."

8. In een op 25 april 2008 per fax verzonden bericht liet de gemachtigde van verzoekster aan de Belastingdienst weten dat het hem niet was gelukt telefonisch contact te leggen en dat het als gevolg van nog te voeren overleg met verzoekster en vakanties niet mogelijk zou zijn voor 1 mei 2008 te antwoorden op de brief van de Belastingdienst.

Hij stelde voor de verdere gang van zaken te bespreken wanneer hij weer terug was op kantoor, op 7 mei 2008.

9. In een brief van 29 april 2008 reageerde de Belastingdienst met het volgende:

"...Naar aanleiding van uw zoveelste verzoek om uitstel het volgende. Nader uitstel wordt niet verleend.

Doordat u niet aan de voorwaarden van ons aanbod heeft voldaan, komt dit aanbod te vervallen. Hierbij beëindigen wij in overleg met het management van kantoor Zwolle de onderhandelingen.

Vanaf 2006 zijn wij in gesprek om tot overeenstemming te komen inzake de, kort gezegd, vrijval van herinvesteringsreserves. De onderhandelingen zijn reeds éénmaal eerder opgezegd, waarna wij desondanks weer met elkaar in gesprek zijn geraakt.

Drie verzoeken (in 2008) tot uitstel uwerzijds later, is er wat ons betreft geen vertrouwensbasis meer aanwezig. Het beëindigen van de onderhandelingen is onomkeerbaar.

De behandeling van openstaande aangiften en openstaande bezwaren zal thans weer op de reguliere wijze plaatshebben..."

10. Verzoeksters gemachtigde reageerde in een brief van 26 mei 2008 als volgt:

"...In dit stadium van de onderhandelingen op basis van uw concept waarin het gaat om nadere afstemming en invulling en het bereiken van overeenstemming over nog resterende geschilpunten, en waarin over en weer het vertrouwen bestond - en dezerzijds nog steeds bestaat - in het tot stand komen van de overeenkomst, past deze onverhoedse en onaangekondigde beëindiging allerminst. U dient rekening te houden met de gerechtvaardigde belangen aan onze zijde.

Bestuursrechtelijk bent u gebonden aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. In uw brief van 16 april j.l. schrijft u: "Graag zie ik uw reactie vóór 1 mei 2008 tegemoet". Deze zin is door ons opgevat als te doen gebruikelijk, namelijk het verzoek om binnen een bepaalde termijn te antwoorden, zonder dat er sprake is van een fatale termijn. Dat u een fatale termijn hanteerde, blijkt ook in het geheel niet uit uw brief. Het onverwacht beëindigen van de onderhandelingen n.a.v. ons verzoek tot uitstel, direct vóór een periode waarin vrijwel heel Nederland vrij had i.v.m. feestdagen en vakantie, komt in strijd met de algemene beginselen van rechtszekerheid, evenredigheid, zorgvuldigheid en fair play en zeker ook met het verbod van willekeur, en is daarom onrechtmatig..."

11. De Belastingdienst schreef verzoeksters gemachtigde naar aanleiding van diens brief van 26 mei 2008 in een brief van 6 juni 2008 het volgende:

"...Zeer globale bestudering van het dossier - en dan nog alleen vanuit procedurele kant bezien - leert mij dat er al vele jaren door medewerkers van mijn kantoor met u overlegd wordt over een veelheid van onderwerpen die hoofdzakelijk de heffing van vennootschapsbelasting van uw cliënt betreffen.

in het bijzonder valt mij op - maar dat is achteraf altijd beter te zien dan tijdens het traject - dat van uw kant frequent gedrag is vertoond dat op het verkrijgen van uitstel gericht is geweest. In dat kader bezien acht ik het van belang u er op te wijzen dat ik

- vanuit mijn bestuurlijke verantwoordelijkheid - thans langer uitstel dan wettelijk van mijn medewerkers gevraagd mag worden, niet meer verantwoord acht. Ik verzoek u daar voortaan rekening mee te houden.

(...)

In het licht van de door de behandelend medewerkers met u opgedane ervaringen (waarbij ik hier vooral doel op de wijze waarop u met gestelde termijnen pleegt om te gaan) in het langjarige contact dat zij met u hebben gehad, werd er binnen mijn kantoor in Zwolle besloten om u geen verder uitstel meer te verlenen.

Vervolgens werd op 29 april 2008 door mevrouw S. aan u per brief meegedeeld dat nader uitstel niet meer wordt verleend en dat de onderhandelingen als beëindigd moeten worden beschouwd.

In uw brief van 26 mei jl. geeft u aan dat u deze handelwijze, en met name de daarin gestelde termijn, als onbehoorlijk en strijdig met een aantal beginselen van behoorlijk bestuur kwalificeert. U voert daartoe onder meer aan dat in genoemde periode (eind april, begin mei) in Nederland veel mensen vakantie hebben.

En uw optiek speelt daar ook nog in mee dat het volgens u niet behoorlijk is om in dit stadium van overleg een zo vergaande maatregel als het beëindigen van de onderhandelingen aan te kondigen.

Eenzijds kan ik, gezien het voorafgaande zeer lange onderhandelingstraject, de handelwijze van mijn medewerkers zeer wel billijken. Anderzijds acht ik het na een zo lang traject niet opportuun om de contacten met u op deze manier te verbreken. Ik geef hieronder (...) dan ook aan hoe en onder welke voorwaarden de zaak qua procedure en als allerlaatste mogelijkheid om nog tot elkaar te geraken, wellicht nog opgepakt kan worden.

(...)

Mijn voorstel (dat ik u namens de inspecteur en de ontvanger van mijn kantoor in Zwolle kan aanbieden) luidt als volgt:

1. Op basis van de door u in een eerder stadium gemaakte kanttekeningen bij de aan u aangeboden concept-vaststellingsovereenkomst, bied ik u hierbij in drievoud een bijgestelde versie van dat stuk aan (...).

Uitdrukkelijk is dit het laatste aanbod, waarbij u slechts de keus heeft daarmee integraal akkoord te gaan, dan wel in afwijzende zin te reageren. Ook een op ondergeschikte punten afwijkend aanbod van uw kant zal ik aanmerken als een verwerping van mijn aanbod (art. 6:225, tweede lid BW).

Gezien het (tijds)verloop in de voorafgaande fase is er thans geen onderhandelingsruimte meer. Uw reactie op mijn aanbod dient uiterlijk op 30 juni 2008 in het bezit te zijn van de onderstaande behandelend medewerker(s).

Ik wijs u er op dat een niet tijdig reageren van uw kant door de Belastingdienst als een afwijzing zal worden beschouwd.

Verder breng ik nadrukkelijk onder uw aandacht dat het niet integraal akkoord gaan met de vaststellingsovereenkomst met zich meebrengt dat alle tot nu toe door de inspecteur en/of ontvanger gedane voorstellen, aanbiedingen toezeggingen en wat dies meer zij, komen te vervallen (art. 6:221, tweede lid BW).

2. Voorwaarde voor het dezerzijds ondertekenen van de vaststellingsovereenkomst is - en die voorwaarde is onveranderd en onverkort van kracht - dat aan alle lopende en nieuwe aangifte- en betalingsverplichtingen stipt is c.q. wordt voldaan. Dat betekent dat alle verschuldigde bedragen op 30 juni 2008 op de rekening van de ontvanger bijgeschreven dienen te zijn.

Ik zal na terugontvangst van twee door uw cliënt ondertekende exemplaren van mijn kant tot ondertekening overgaan. Uiteraard zult u op dat moment een door uw cliënt en mij ondertekend exemplaar van mij retour ontvangen.

Het overigens niet voldoen aan de uit de vaststellingsovereenkomst voortvloeiende verplichtingen heeft ontbinding van die overeenkomst tot gevolg.

Te uwer informatie zend ik u hierbij (...) nog toe een geactualiseerd overzicht van alle relevante belastingschulden mee..."

Bij de brief van de Belastingdienst bevond zich (onder meer) de tekst van een nieuwe vaststellingsovereenkomst. In de lijst met lichamen die een herinvesteringsreserve hadden gevormd, was opgenomen bouwbedrijf GM BV. In de tekst was voorts de volgende bepaling opgenomen:

"...Alle met de K-groep betrokken vennootschappen, verenigingen, stichtingen en

andere samenwerkingsverbanden zijn partij bij deze overeenkomst..."

In het concept van 13 november 2007 kwam deze bepaling niet voor.

12. Verzoekster wendde zich op 30 juni 2008 tot de Nationale ombudsman met een klacht. Voor de inhoud van haar klacht wordt allereerst verwezen naar de klachtformulering onder Klacht.

Verzoeksters gemachtigde gaf verder aan dat verzoekster het eens was met de essentie van de door de Belastingdienst voorgelegde vaststellingsovereenkomst, namelijk de vrijval van de herinvesteringsreserves gedurende een periode van tien jaar. De gemachtigde merkte echter op dat er aan de overige bepalingen in de overeenkomst zodanige open einden en mogelijke valkuilen kleven dat die het onmogelijk maken akkoord te gaan. Verzoeksters gemachtigde wees in dit verband onder meer op het volgende:

"...De belastingdienst schept geen duidelijkheid m.b.t. de bij de overeenkomst betrokkenpartijen.

In de overeenkomst is sprake van een zgn. M.-groep: 'M. c.s.' en van een zgn. 'K.-groep'.

In de tabel worden de tot de M.-groep behorende vennootschappen en fiscale eenheden genoemd en sub D wordt speciaal vermeld dat de niet in de tabel opgenomen samenwerkingsverbanden van M. c.s. nimmer onder de reikwijdte van deze vaststellingsovereenkomst vallen.

Deze tabel in samenhang met bepaling D geeft de partijen bij de overeenkomst aan en de aan hen verbonden HIR's.

Maar sub B wordt vermeld:

"Alle met de K.-groep betrokken vennootschappen, verenigingen, stichtingen en andere samenwerkingsverbanden zijn partij bij deze overeenkomst". Op welke vennootschappen de belastingdienst hier precies doelt, is niet bekend.

Ofwel het gaat om vennootschappen en samenwerkingsverbanden die in de tabel genoemd zijn, en dan is bepaling B overbodig, omdat deze al tot M. c.s. behoren.

Ofwel zij zijn niet in de tabel genoemd en dan conflicteert deze bepaling met de overeenkomst en in het bijzonder met bepaling D.

Bovendien rijst de vraag of de bestuurder van M. Beheer BV wel bevoegd is om de niet nader aangeduide leden van de 'K.-groep' te binden. Het is voor M. c.s. uiteraard van belang te weten welke rechtspersonen door de belastingdienst tot de K.-groep gerekend worden.

Men kan zich niet binden als men niet weet voor wie men zich bindt.

Deze bepaling B ontbrak in het eerder voorgelegde concept.

Wij achten het niet behoorlijk dat de belastingdienst onze cliënte aan een dergelijke open bepaling wil binden op straffe van verval van het aanbod tot het sluiten van de overeenkomst en ook iedere gedachtewisseling en verduidelijking dienaangaande onmogelijk maakt.

(...)

De tabel is op een onderdeel onuitvoerbaar, hetgeen ingevolge de bepaling F reeds moet leiden tot ontbinding van de overeenkomst. In de tabel staat namelijk genoemd Bouwbedrijf M. BV voor € 107.845, maar deze BV is ontbonden op 23 september 2003, zoals uiteraard bekend aan de belastingdienst..."

Verder maakte de gemachtigde melding van een compromis uit 2000 ten aanzien van de K.-groep. Ook toen was niet omschreven welke lichamen behoorden tot de K.-groep en dit manco had, aldus de gemachtigde geleid tot problemen en uiteindelijk een procedure voor de belastingrechter welke was aangehouden in afwachting van de ontwikkelingen over de thans aan de orde zijnde vaststellingsovereenkomst. Verzoeker merkte op dat niet duidelijk was wat het effect was van de nu te sluiten vaststellingsovereenkomst op dit nog lopende geschil.

13. De Belastingdienst reageerde op de klacht van verzoekster in een brief van 20 oktober 2008. De Belastingdienst schreef het volgende:

"...Over de door verzoeker/gemachtigde (...) aan de orde gestelde kwestie is door medewerkers van mijn kantoor in Zwolle al zeer geruime tijd met verzoeker (en dan in zijn kwaliteit van gemachtigde) gesproken en gecorrespondeerd. In dat overleg en in die correspondentie is voortdurend een situatie van onderhandeling aanwezig geweest over de mogelijkheden om voor M. BV en een groot aantal daarmee gelieerde besloten vennootschappen, waar een soortgelijke problematiek (inzake herinvesteringsreserve) speelde, een praktische oplossing te bewerkstelligen.

Die "onderhandelingen" hebben ten minste twee jaar gevergd. In de loop van die jaren zijn meerdere alternatieve oplossingen de revue gepasseerd en bovendien is aan gemachtigde vele malen gevraagd zijn visie op de (achtereenvolgende) mogelijke oplossingen te geven. De ervaring van mijn medewerkers is keer op keer geweest dat gemachtigde het niet zo nauw nam met de gestelde termijnen en gaandeweg ontstond bij hen dan ook het gevoel "aan het lijntje" te worden gehouden. Er is zelfs op enig moment al eerder sprake geweest van het dezerzijds opschorten van de onderhandelingen. Die zijn toen nog weer opnieuw opgepakt en hebben in het voorjaar van dit jaar geleid tot een concrete opstelling van de tekst van een mogelijke vaststellingsovereenkomst.

Gemachtigde heeft meer dan eens de gelegenheid gehad daarop te reageren, waarbij ook een aantal van zijn kanttekeningen zijn verwerkt in een nadere versie van het concept. Vervolgens is vanuit mijn kantoor in Zwolle de door verzoeker thans gewraakte brief van 6 juni 2008 (...) verzonden.

Op die brief heeft verzoeker d.d. 13 juni 2008 telefonisch in mijn richting gereageerd. Bij die gelegenheid heeft hij nog een enkele informatieve vraag gesteld. In mijn telefonische antwoord daarop d.d. 17 juni 2008 heb ik staande gehouden dat de Belastingdienst - met name na alle al opgetreden vertraging in het verleden - geen aanleiding zag terug te komen op de inhoud van de brief van 6 juni 2008. Met andere woorden: het was "take it or leave it".

Verzoeker betreurde die opstelling en sprak voorts uit dat hij dan wel zijn eigen plan zou trekken. Vervolgens kreeg ik van verzoeker (per fax op 30 juni 2008 en per brief op 1 juli 2008) een afschrift van de brief die hij aan u heeft gezonden. In het aanbiedingsblad bij het faxbericht stelde hij mij nog de vraag om de afhandeling van lopende fiscale zaken op te schorten. Ik heb daarop zowel telefonisch als schriftelijk (...) in hoofdzakelijk afwijzende zin gereageerd.

Dan kom ik nu tot de bespreking van de in de klachtformulering opgenomen klacht van verzoeker en uw daaraan toegevoegde nadere vragen.

Uit het gehele dossier blijkt dat de onderhandelingen met verzoeker moeizaam zijn verlopen en, zeker ook door zijn toedoen, zeer lang hebben geduurd. Ik heb dat uitvoerig uiteengezet en toegelicht in mijn brief van 6 juni 2008. In die brief heb ik

- ondanks het feit dat er al zeer veel vertraging is opgetreden - verzoeker nog één maal een "allerlaatste" mogelijkheid geboden om de lopende fiscale kwesties via een vaststellingsovereenkomst af te doen. Dat hij daarop niet is ingegaan, is zijn keus, maar mag de Belastingdienst niet worden tegengeworpen.

Ik acht het handelen van de Belastingdienst gegeven de omstandigheden van dit geval dan ook niet onbehoorlijk. Die gegeven omstandigheden - en daarmee bedoel ik met name het op uitstel gerichte gedrag van de kant van verzoeker en/of zijn cliënt - vormen dan ook de achtergrond voor mijn beslissing om mijn brief van 6 juni duidelijk een ultimatief karakter te laten hebben. Ik meen voldoende duidelijk te hebben gemaakt dat daar alle redenen toe was.

In zijn "open einden en valkuilen" (en meer specifiek ten aanzien van de afbakening van de in de vaststellingsovereenkomst betrokken lichamen) stipt verzoeker een scala van zaken aan die naar mijn oordeel louter in het fiscale vlak liggen.

(...)

Er lopen (...) nog fiscale zaken van vele jaren her die vaak nog in de bezwaarfase verkeren of soms in de beroepsfase. Onderdeel daarvan maakt ook nog uit de uitleg van een eerder met cliënte van verzoeker gesloten compromis.

In die omstandigheden ben ik - in mijn poging deze zaak vlot te trekken - al heel ver gegaan in mijn bemoeienissen met de wettelijke taken van de inspecteur en/of de ontvanger van mijn kantoor in Zwolle. Ik ga ervan uit dat een en ander in de fiscale afhandeling die nog zal moeten volgen voldoende aandacht zal krijgen..."

14. In reactie op het toegezonden verslag van bevindingen liet verzoeksters gemachtigde in een brief van 13 januari 2009 onder meer nog het volgende weten:

"...Het kan naar mijn mening (...) niet zo zijn dat slechts de lange duur (zelfs als die mede te wijten zou zijn aan verzoeker) reden is om de onderhandelingen in dit stadium af te breken..."

II. Beoordeling

15. Verzoekster klaagt er over dat de Belastingdienst haar in zijn brief van 6 juni 2008 slechts de keuze heeft gelaten de vaststellingsovereenkomst waarvan de tekst als bijlage bij die brief was gevoegd, te accepteren of niet.

16. De Belastingdienst beroept zich ter rechtvaardiging van zijn handelwijze op de omstandigheid dat de onderhandelingen die moesten leiden tot het tot stand komen van de vaststellingsovereenkomst lang, dat wil zeggen ten minste twee jaar, hebben geduurd. Voorts stelt de Belastingdienst dat hij het gevoel had door de gemachtigde van verzoekster aan het lijntje te worden gehouden en dat de gemachtigde het niet zo nauw nam met gestelde termijnen. Gezien alle opgetreden vertragingen zag de Belastingdienst geen aanleiding om terug te komen op het laatste aanbod zoals opgenomen in zijn brief van 6 juni 2008.

17. Het redelijkheidsvereiste houdt in dat bestuursorganen de in het geding zijnde belangen tegen elkaar afwegen en dat de uitkomst hiervan niet onredelijk is.

18. Het is te begrijpen dat de Belastingdienst wenste te komen tot een afsluiting van de onderhandelingen met verzoekster over de te sluiten vaststellingsovereenkomst. Het enkele gegeven dat die onderhandelingen al tenminste twee jaar liepen is daarvoor voldoende. Daarbij speelt mee dat moet worden aangenomen dat ook verzoekster belang had bij het tot stand komen van de vaststellingsovereenkomst en dat de Belastingdienst uit dien hoofde mocht rekenen op een vlotte, voortvarende medewerking van de zijde van verzoekster.

Uit dien hoofde valt te billijken dat de Belastingdienst maatregelen wilde nemen om te komen tot een afronding van de onderhandelingen met de gemachtigde van verzoekster.

19. Het hiervoor overwogene neemt niet weg dat een vaststellingsovereenkomst (zie Achtergrond) een civielrechtelijke overeenkomst is tussen gelijkwaardige partijen en dat voor de totstandkoming van een rechtsgeldige vaststellingsovereenkomst, zoals voor elke overeenkomst vereist is dat er wilsovereenstemming bestaat tussen partijen, dat wil zeggen dat partijen het eens zijn over de rechten en verplichtingen die voor elk van hen uit de te sluiten overeenkomst voortvloeien. In het geval van verzoekster was ook van groot belang dat precies duidelijk was wat met de Belastingdienst werd overeengekomen nu het enerzijds ging om een groot financieel belang (ruim 12 miljoen euro) en anderzijds een groot aantal betrokken besloten vennootschappen.

20. Met zijn laatste aanbod in de brief van 6 juni 2008 is de Belastingdienst teruggekomen op zijn beslissing om niet meer mee te werken aan de totstandkoming van een vaststellingsovereenkomst met verzoekster. De Belastingdienst heeft verzoekster daarmee, op goede gronden, een laatste handreiking willen doen.

Door verzoekster echter bij die handreiking geen andere keuze te laten dan de bij de brief voorgelegde vaststellingsovereenkomst te tekenen of niet ("take it or leave it") is de Belastingdienst naar het oordeel van de Nationale ombudsman er te gemakkelijk vanuit gegaan dat ondertekening door verzoekster ook zou inhouden dat er tussen hem en verzoekster wilsovereenstemming zou kunnen ontstaan in die zin dat partijen precies zouden weten welke rechten en verplichtingen voor elk van hen uit de overeenkomst zouden voortvloeien.

Dit oordeel berust op het volgende.

21. In de tekst van de overeenkomst bij de brief van 6 juni 2008 wordt voor het eerst melding gemaakt van de betrokkenheid van de K.-groep. Verzoekster wijst er op dat met de K.-groep eerder een overeenkomst was gesloten die had geleid tot een procedure voor de rechter als gevolg van onduidelijkheid over de samenstelling van de betrokken groep. Verzoekster merkt op dat de samenstelling van de K.-groep ook in de nu voorliggende overeenkomst niet is gespecificeerd. Voorts merkt verzoekster op dat niet duidelijk is wat de gevolgen van de nu te sluiten overeenkomst zijn voor de eerder gesloten vaststellingsovereenkomst.

Verder wijst verzoekster er op dat één van de besloten vennootschappen die wordt genoemd in de aan de overeenkomst gehechte lijst niet meer bestaat.

22. Gelet op de complexe aard van de te sluiten overeenkomst had het op de weg gelegen van de Belastingdienst om, eventueel met uitdrukkelijke uitsluiting van de mogelijkheid tot nadere onderhandelingen, verzoekster de gelegenheid te geven te reageren op of uitleg te vragen over de betekenis van de bepalingen, met name de nieuw toegevoegde, in de voorgelegde overeenkomst. De Belastingdienst had aan deze gelegenheid desgewenst ook een fatale termijn kunnen verbinden. Ook had de Belastingdienst, uiteraard binnen

redelijke grenzen, een fatale termijn kunnen stellen voor het tot stand komen van de overeenkomst.

Dit klemt te meer nu verzoekster had ingestemd met de essentie van de te sluiten overeenkomst, te wetende de afbouw van de herinvesteringsreserves in tien jaar, en dat er eveneens overeenstemming bestond over het beginjaar van die periode van tien jaar, namelijk 2004. Nu de Belastingdienst heeft nagelaten verzoeker die gelegenheid te bieden, heeft de Belastingdienst in zoverre gehandeld in strijd met het redelijkheidsvereiste. Dit oordeel geeft aanleiding tot het doen van een aanbeveling.

De onderzochte gedraging is niet behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Randmeren, is gegrond wegens schending van het redelijkheidsvereiste.

aANBEVELING

De minister van Financiën wordt in overweging gegeven te bevorderen dat de Belastingdienst/Randmeren verzoekster alsnog de gelegenheid biedt binnen een vooraf vastgestelde termijn de voor de wilsovereenstemming noodzakelijke duidelijkheid te verkrijgen over de betekenis en de gevolgen van de op 6 juni 2008 voorgelegde concept-vaststellingsovereenkomst.

Bij brief van 23 maart 2009 deelde de Belastingdienst de Nationale ombudsman namens de minister van Financiën mee dat de aanbeveling wordt opgevolgd.

Onderzoek

Op 1 juli 2008 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de M. B.V. te Zutphen, ingediend door mr. H.J.J.M. Vingerhoets te Rosmalen, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Randmeren.

Naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de minister van Financiën, werd een onderzoek ingesteld.

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben.

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

Verzoekster deelde mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen.

De reactie van de Belastingdienst gaf geen aanleiding het verslag te wijzigen.

Informatieoverzicht

De bevindingen van het onderzoek zijn gebaseerd op de volgende informatie:

- Het verzoekschrift van 30 juni 2008 met bijlagen
- De reactie van 20 oktober 2008 van de Belastingdienst/Randmeren

Bevindingen

Zie onder Beoordeling.

Achtergrond

Burgerlijk Wetboek

Artikel 7:900

"1. Bij een vaststellingsovereenkomst binden partijen, ter beëindiging of voorkoming van onzekerheid of geschil omtrent hetgeen tussen hen rechtens geldt, zich jegens elkaar aan een vaststelling daarvan bestemd om ook te gelden voor zover zij van de tevoren bestaande rechtstoestand mocht afwijken..."