



Rapport

Datum: 22 september 1999
Rapportnummer: 1999/409

Klacht

Op 10 maart 1999 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van Z. BV te Mill, ingediend door de heer Z. te Mill, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Ondernemingen Helmond. Naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, werd een onderzoek ingesteld. Op grond van de namens verzoekster verstrekte gegevens werd de klacht als volgt geformuleerd: Verzoekster klaagt over de wijze waarop de Belastingdienst/Ondernemingen Helmond heeft gehandeld ten aanzien van de totstandkoming van het fiscale compromis inzake de aangiften vennootschapsbelasting 1994 en 1995. Verzoekster heeft in dit verband aangevoerd dat, ondanks het feit dat tijdens gesprekken op 16 oktober 1996 en - telefonisch - op 1 juli 1997 tussen partijen overeenstemming was bereikt, de Belastingdienst/ Ondernemingen Helmond naderhand aanvullende voorwaarden heeft gesteld en haar min of meer heeft gedwongen een aangepast compromis te accepteren.

Onderzoek

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst/Ondernemingen Helmond verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben. Daarbij werd tevens een aantal specifieke vragen gesteld. Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen. De reacties van verzoekster en de Belastingdienst/Ondernemingen Helmond gaven aanleiding het verslag te wijzigen en aan te vullen.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. FEITEN

1. Op 11 september 1996 en 16 oktober 1996 werd bij verzoekster door de Belastingdienst/Ondernemingen Helmond (hierna: de Belastingdienst) een boekenonderzoek uitgevoerd. Het betrof een onderzoek naar de aanvaardbaarheid van de aangifte vennootschapsbelasting 1994. Namens de Belastingdienst waren H., controlerend ambtenaar, en Ha., specialist vennootschapsbelasting met het onderzoek belast. Een van de aandachtspunten tijdens het onderzoek was de fiscale verwerking van de in 1993 en 1994 afgesloten dollartermijncontracten.
2. Op 28 oktober 1996 deelde verzoeksters belastingadviseur D. de Belastingdienst het volgende mee:
"...Hierbij zend ik u de getekende overeenkomsten m.b.t. het uitstel van een deel van de

salarisbetalingen aan Z. over 1993 en het afzien van de salarisbetalingen over 1994. Overigens deel ik uw mening dat t.g.v. het afzien van salarisbetalingen over 1994 er geen pensioenopbouw over dit jaar meer kan plaatsvinden. Deze opbouw over 1994 is bij het samenstellen van de jaarrekening over 1994 dan ook achterwege gebleven. Door in de berekening van de pensioenvoorziening per 31 december 1994 voor Z. de ingangsdatum van de dienstbetrekking te verschuiven van 1 oktober 1981 naar 1 oktober 1982 is de opbouw achterwege gebleven. De toename van de voorziening is een gevolg van de gewijzigde leeftijdsterugstelling in 1994. In de opbouw van de voorziening voor het arbeidsongeschiktheidspensioen t.a.v. de heer en mevrouw Z. is aansluiting gezocht met de gehanteerde premies voor de werknemersverzekeringen. (...) Met betrekking tot de problematiek van de resultaten uit de valutatransacties verwacht ik de komende week contact met u op te nemen, teneinde in deze tot een afronding te komen..."

3. In januari 1997 vond er een telefonisch contact plaats tussen C. - eveneens belastingadviseur van verzoekster en collega van D. - en Ha. van de Belastingdienst, waarbij de problematiek van de valutatermijntransacties werd besproken. Daarbij werd tevens afgesproken dat de Belastingdienst zijn standpunt in deze kwestie op papier zou zetten.

4. Omdat een reactie uitbleef, liet verzoeksters belastingadviseur C. de Belastingdienst bij brief van 10 maart 1997, gericht aan Ha., het volgende weten:

"...Ter afwerking liggen nog een aantal fiscale zaken (termijntransacties/reservering arbeidsongeschiktheid betreffende (verzoekster; N.o.)). Eind vorig jaar is hierover met u van gedachten gewisseld en daarbij is verzocht de beide zaken in de compromissfeer af te doen. U heeft toegezegd hierover na te denken en na overleg met H. een reactie te geven. Kunt u mij berichten hoe de stand van zaken thans is?..."

5. In antwoord op deze brief deelde de Belastingdienst verzoeksters belastingadviseur bij brief van 2 april 1997 het volgende mee:

"...Op 16 oktober 1996 vond een bespreking plaats betreffende de bevindingen van het boekenonderzoek bij (verzoekster; N.o.). Tijdens de bespreking is afgesproken dat over de volgende agendapunten nog nadere inlichtingen zouden worden verstrekt:

Pensioenreserve in eigen beheer in samenhang met reserve uitgesteld salaris, voorziening arbeidsongeschiktheidsrisico en verantwoording van de resultaten valutatermijntransacties. De pensioenreserve en de voorziening arbeidsongeschiktheidsrisico zijn toegelicht door D. van uw kantoor in een schrijven van 28 oktober 1996. Omtrent de verwerkingswijze van de resultaten uit de valutatermijntransacties heeft u telefonisch contact gehad met Ha. van (de; N.o.) Belastingdienst/Ondernemingen Helmond. Hierna behandel ik de standpunten van de Belastingdienst/Ondernemingen Helmond inzake de nog openstaande agendapunten. 1 Pensioenreserve in eigen beheer Ultimo 1994 wordt f 682.837 verantwoord als pensioenreserve in eigen beheer. (Uw kantoor; N.o.) heeft mij op 28 oktober 1996 bescheiden doen toekomen die de grondslag vormen voor de verantwoorde pensioenreserve ultimo 1994. Bij de waardering van de pensioenverplichting is rekening gehouden met een leeftijdsterugstelling voor man en vrouw van respectievelijk 5 en 6 jaar. Over dit onderwerp wordt een procedure gevoerd bij het Hof Amsterdam. Op korte termijn

is publicatie van de uitspraak te verwachten. Bij de regeling van aangifte 1994 zal worden aangesloten bij de uitspraak van (het; N.o.) Hof Amsterdam. 2 Voorziening arbeidsongeschiktheidsrisico Naar aanleiding van de aanslagregeling vennootschapsbelasting 1992 en 1993 en het deelonderzoek vennootschapsbelasting 1994 is de voorziening arbeidsongeschiktheidsrisico meerdere keren onderwerp van gesprek geweest. De cijfermatige onderbouwing is in het schrijven van 28 oktober 1996 van D. toegelicht. Omtrent de juridische onderbouwing stelt C. van uw kantoor in een schrijven van 7 juli 1996 voor om de aanslagregeling aan te houden tot het FIOD een onderzoek naar de mate waarin het risico is verzekerd heeft afgerond. Het FIOD heeft het onderzoek in februari 1997 afgerond (...). Naar aanleiding van dit onderzoek worden op korte termijn landelijke richtlijnen verwacht ten aanzien van de aanslagregeling. In afwachting hiervan wordt nog geen definitief standpunt over de voorziening arbeidsongeschiktheidsrisico ingenomen. 3 Valutatermijntransacties In de resultatenrekening 1994 van (verzoekster; N.o.) wordt onder buitengewone lasten een koersverlies dollartermijncontracten ad. f 347.900 en een koersverlies dollarrekening ad. f 241.617 verantwoord. (...) Het koersverlies dollartermijncontracten heeft betrekking op termijncontracten die door (Z; N.o.) zijn doorverkocht aan (verzoekster; N.o.). Voor het koersverlies dollar-termijncontracten is per 31 december 1994 een voorziening gevormd van f 347.900. Tijdens het boekenonderzoek zijn de bescheiden betreffende de termijntransacties verzameld. De volledigheid hiervan is afgestemd met D. In de periode 22 maart 1993 tot en met 30 december 1994 zijn er 21 termijncontracten afgesloten met de Rabobank Raamland B.A. Z., in privé, heeft 19 contracten afgesloten. (Verzoekster; N.o.) heeft 2 contracten afgesloten. De fiscale gevolgen voor 1994 worden hierna besproken. (...)

3.1. Koersverlies dollarrekening

(Verzoekster; N.o) heeft in 1994 twee valutatermijntransacties afgesloten met de Rabobank Raamland B.A. (...) De contracten zijn in 1994 afgenomen (valutadatum 20december 1994). De waarde van de afgenomen 1,5 miljoen dollars bedraagt per balansdatum f 2.613.000 (koers dollar f 1,742). Het aankoopbedrag bedraagt f2.830.200. Het koersverlies 1994 bedraagt f 217.200. Op 10 februari 1995 zijn de dollars verkocht. Het uiteindelijke koersverlies bedraagt f 263.700 (...). Het in 1994 verantwoorde koersverlies dollarrekening ad. f 241.617 wordt gevolgd.

3.2. Koersverlies dollartermijncontracten

Tijdens het boekenonderzoek is een brief van Z. overgelegd gericht aan (verzoekster; N.o.). Hierin wordt bevestigd dat op 22 juli 1994 de vier hiervoor genoemde (...) contracten door Z. zijn doorverkocht aan de vennootschap. Gevraagd naar de zakelijkheid van deze transactie lichtte Z. tijdens het boekenonderzoek toe dat hij de vennootschap mee wilde laten profiteren van de door hem opgedane kennis omtrent het beleggen van liquide middelen in valutatermijntransacties. Omtrent de doorverkoop wordt het volgende opgemerkt.

3.2.1 Accountantsrapport 1994

De door de vennootschap overgenomen contracten worden in het accountantsrapport

vermeld bij de "Niet in de balans opgenomen financiële verplichtingen". Ten aanzien van de verantwoording in 1994 verzoek ik u het volgende toe te lichten:

- De datum waarop het accountantsrapport is opgemaakt;
- verantwoording van de overgenomen contracten als een voorwaardelijke verplichting namelijk bij "Niet in de balans opgenomen financiële verplichtingen". Ik verzoek u aan te geven waarom per balansdatum niet tot activering is overgegaan na de gestelde onvoorwaardelijke overname van de vier contracten per 22 juli 1994 door de vennootschap.

3.2.2 Overeenkomst

In de bevestiging van doorverkoop d.d. 22 juli 1994 is geen prijs per 22 juli 1994 overeengekomen. Tijdens het boekenonderzoek is niet gebleken dat de Rabobank (verzoekster; N.o.) na 22 juli 1994 als contracterende partij heeft aanvaard. De latere afrekeningen van de contracten staan alle op naam van Z. Voor de Rabobank is en blijft Z. contractpartij. Dit gegeven roept de vraag op of de doorverkoop van de termijncontracten per 22 juli 1994 is overeengekomen. De overeenkomst is niet geregistreerd. Wij blijven van mening dat het risico van het niet registreren door belastingplichtige gedragen dient te worden, niet door de fiscus. Bovendien is ons het selectie criterium van de overgenomen contracten niet duidelijk geworden. Op 28 maart 1994 (...) en 20 juni 1994 (...) zijn meerdere contracten overeengekomen. Tussen de contracten wordt, als gevolg van het schrijven van 22 juli 1994, onderscheid gemaakt tussen privé en zakelijk belang. Wij verzoeken u ons dit onderscheid toe te lichten.

3.2.3. Overtolligheid liquide middelen

Bij punt 3 is beschreven dat de vennootschap op 21 februari 1994 (\$ 500.000) en op 26 mei 1994 (\$ 1.000.000) valutatermijntransacties heeft afgesloten met de Rabobank Raamland B.A. De valutadatum van beide contracten is 20 december 1994. Uit het accountantsrapport 1993 blijkt dat de vennootschap per 31 december 1993 een tegoed van f 1.242.946 bij de Rabobank heeft. Per 21 februari 1994 en 26 mei 1994 heeft de vennootschap zich verplicht per 20 december 1994 \$1.500.000 af te nemen voor f 2.830.200. Naast deze speculatieve termijntransacties zouden per 22 juli door de vennootschap vier contracten zijn overgenomen. De valutadata van deze contracten zijn 16 februari 1995 en 28 maart 1995. De per 20 december 1994 vervallen termijncontracten zijn door de vennootschap deels met vreemd vermogen gefinancierd. Niet is in te zien welke liquide middelen de vennootschap per 22 juli 1994, of per februari/maart 1995, ter beschikking had ter belegging van liquide middelen gezien de twee reeds door de vennootschap op haar eigen naam afgesloten termijncontracten.

3.2.4 Verwachting behalen gunstig resultaat, d.d. 22 juli 1994.

Tussen 18 juni 1993 en 17 juni 1994 zijn door Z. in privé 5 contracten beëindigd. Op deze contracten zijn positieve resultaten behaald, tot een totaal van f 174.400. (...) Op 13 juli 1994 wordt het negatieve resultaat genomen van twee in privé afgesloten contracten: -/ f 189.200 (...). Totaal privéresultaat per 13 juli 1994 bedraagt -/ f 14.800. De stelling dat de vennootschap per 22 juli 1994 mee kon gaan profiteren van de door Z. opgedane kennis is ons inziens onvoldoende aannemelijk gemaakt. De aankoopkoersen van de overgenomen contracten variëren van 1,9260 tot 1,8060. De vraag die hierbij dient te worden gesteld is

welke, zakelijk handelende, vennootschap op 22 juli 1994 dollars zou overnemen terwijl de middenkoers op de valutamarkt 1,7890 bedraagt. Verder is gegeven dat de termijnkoersen op 22 juli 1994 voor aan te kopen termijnen van 1 tot 6 maanden respectievelijk 1,790085 en 1,78865 bedroegen; lagere koersen op de openbare markt dan van de overgenomen contracten.

3.2.5

Conclusie De in 1993 in privé afgesloten en vervallen termijncontracten zijn in 1993 verwerkt als onbelaste privé vermogensmutaties. In 1994 is afgeweken van deze gedragslijn. Voor de afwijking van deze gedragslijn is verwezen naar de brief van 22 juli 1994 van Z. gericht aan (verzoekster; N.o.) waarin door de vennootschap een viertal valutatermijncontracten zijn overgenomen. Als gevolg van overname van de contracten wordt in 1994 een buitengewone last koersverlies dollar termijncontracten van f 347.900 verantwoord. De zakelijkheid van de buitengewone last is niet aannemelijk gemaakt. De buitengewone lasten 1994 worden met f 347.900 verminderd tot f 248.017. De vennootschap zou op 22 juli 1994 voor een lagere prijs op de openbare valutamarkt kunnen beleggen in vreemde valuta. Bovendien is niet aannemelijk gemaakt dat de contracten daadwerkelijk per 22 juli 1994 zijn overgenomen. Uw reactie zie ik gaarne spoedig tegemoet. (...)..." 6. Verzoeksters belastingadviseur C. reageerde bij brief van 21 april 1997 als volgt:

"...In uw schrijven gaat u punt voor punt (wederom) inhoudelijk in op de constatering tijdens de controle en op de 'agendapunten'. Daarbij lijkt u ook van belastingplichtige te verwachten dat hij van zijn kant inhoudelijk op deze zaken ingaat. Gezien de stand van zaken lijkt dit een gepasseerd station. Uit de opgesomde besprekingen en contacten is uiteindelijk van uw zijde een compromisvoorstel gekomen, waarop wij in december 1996 of januari 1997 telefonisch hebben gereageerd naar Ha. met het verzoek te beoordelen of de door u voorgestelde niet aftrekbaarheid van het koersverlies dollar termijncontracten beperkt kon worden indien belastingplichtige verder zou afzien van de vorming van een voorziening arbeidsongeschiktheidsrisico (alsmede terugdraaien van de reeds gevormde voorziening). Op dit voorstel werd een reactie verwacht; Ha. zegde toe dit voorstel met u nader te bespreken. Door thans niets te melden over dit verzoek en wederom inhoudelijk een aantal zaken aan de orde te stellen, is het niet duidelijk hoe de stand van zaken is met betrekking tot het compromisvoorstel. Daarnaast ontstaat daardoor een vertraging in de indiening van de aangifte vennootschapsbelasting 1995 omdat deze niet zal/kan worden afgewerkt voordat duidelijkheid bestaat over de afhandeling van 1994. Ten overvloed: punt 1 van uw brief kan worden afgehandeld omdat het Hof Amsterdam inmiddels uitspraak heeft gedaan ten gunste van de belastingplichtige. Zonder verder op de vraagstelling in uw brief van 2 april 1997 in te gaan, verzoek ik u nogmaals na te gaan of het tegenvoorstel zoals neergelegd bij Ha. voor u bespreekbaar is..."

7. In antwoord op het voorgaande deelde de Belastingdienst verzoeksters belastingadviseur C. bij brief van 29 april 1997 het volgende mee:

"...Zoals in het schrijven van 2 april 1997 medegedeeld, worden in de brief de standpunten van (de; N.o.) Belastingdienst/Ondernemingen Helmond beschreven. De drie, in de brief

van 2 april jl. genoemde, openstaande agendapunten zullen afzonderlijk op hun fiscale merites worden beoordeeld. Van een compromis zoals dat door u in uw brief van 21 april 1997 is geformuleerd kan dan ook geen sprake zijn, Tijdens het door u gememoreerde telefonisch onderhoud van Ha. met Cl. van uw kantoor is afgesproken dat het standpunt inzake de verwerkingswijze van de valutatermijntransacties schriftelijk aan C., als gemachtigde van (verzoekster; N.o.), zou worden meegedeeld. Dit is gebeurd middels de brief van 2 april 1997. Ik verzoek u dan ook alsnog inhoudelijk op de verwerkingswijze van de valutatermijntransacties in 1994 in te gaan. Omtrent indiening van de aangifte vennootschapsbelasting 1995 deel ik u mede dat geen verder uitstel wordt verleend; de aangifte kan worden opgesteld zoals de feiten zich volgens (verzoekster; N.o.) hebben voorgedaan..."

8. Verder liet de Belastingdienst, in aansluiting op zijn eerdere brieven van 2 april 1997 en 29 april 1997, de belastingadviseur van verzoekster bij brief van 29 mei 1997 nog het volgende weten:

"...**1 Pensioenreserve in eigen beheer** Gezien de uitspraak van Hof Amsterdam, zoals door u gememoreerd in uw schrijven van 21 april 1997, kan de fiscaal verantwoorde hoogte van de pensioenreserve ultimo 1994 worden gevolgd. **2 Voorziening arbeidsongeschiktheidsrisico** Zoals in ons schrijven van 2 april meegedeeld is verzekering van het risico onderzocht door de FIOD en gerapporteerd (...). De toezegging van de vennootschap om een arbeidsongeschiktheidspensioen aan de heer en mevrouw Z. uit te keren dient op zakelijke gronden te zijn bepaald. De voorwaarden waaraan tenminste moet zijn voldaan om de toezegging als zakelijk aan te merken zijn neergelegd in een besluit van het Ministerie van Financiën (...) Wij verzoeken u de zakelijkheid van de toezegging aan de heer en mevrouw Z. toe te lichten. Bij de beoordeling van (de; N.o.) toezegging aan Z. lijkt met name de vijfde voorwaarde van belang: de vraag of er op het moment van toezegging sprake is van een dergelijke gezondheidstoestand die tot een onverzekerbaar risico zou leiden. Graag uw reactie hierop, onderbouwd met de nodige bescheiden. Om de hoogte van de jaarlijks te doteren premies te kunnen beoordelen verzoeken wij u de hoogte te onderbouwen aan de hand van offerten. **3 Valutatermijntransacties** In mijn brief van 29 april 1997 verzoek ik u, alsnog, inhoudelijk op het standpunt ten aanzien van de verwerking in 1994 van de valutatermijntransacties in te gaan. Tot op heden hebben wij nog geen reactie ontvangen. Op korte termijn zal tot afronding van het boekenonderzoek worden overgegaan. wij verzoeken u om uw standpunt binnen twee weken na dagtekening van deze brief kenbaar te maken.

9. Op 1 juli 1997 nam verzoeksters belastingadviseur D. telefonisch contact op met H. van de Belastingdienst. Ter bevestiging van dit gesprek zond D. op 2 juli 1997 de Belastingdienst een brief met de volgende inhoud:

"...Hiermede bevestig ik het op 1 juli jl. gevoerde telefoongesprek met H., waarin wij het volgende overeenkwamen.

1. Namens Z. ga ik akkoord met het niet als fiscale aftrekpost opvoeren van de in 1994 en 1995 geleden verliezen op valutatransacties door (verzoekster; N.o.) van resp. f347.900,-- en f 891.300,--.

2. Door u wordt geaccepteerd, dat deze verliezen wel commercieel ten laste van de besloten vennootschap worden gebracht en derhalve wordt geen uitdeling aan privé gesteld.
3. Door ons zullen de aangiften vennootschapsbelasting 1995 van (verzoekster; N.o.) en de aangiften inkomstenbelasting van de heer en mevrouw Z., rekening houdend met de bovenstaande uitgangspunten z.s.m. worden ingediend.
4. Zoals door u bevestigd in uw brief van 29 mei jl. wordt de hoogte van de gevormde pensioenreserve per ultimo 1994 fiscaal gevolgd.
5. Ons standpunt m.b.t. de gevormde voorziening arbeidsongeschiktheidsrisico zullen wij u z.s.m. doen toekomen.
6. De door Z. ontvangen brief 'Geen aangifte na aanmaning' van 24 juni jl. berust n.m.m. op een misverstand. Er is inderdaad eerder een aanmaning tot het indienen van de aangifte vennootschapsbelasting 1995 ontvangen, doch deze kwam in de periode waarvoor reeds verlengd uitstel voor dit indienen was verleend. Hierover is telefonisch contact met de inspectie opgenomen, waarin werd toegezegd deze vergissing te herstellen. De onder 1. en 2. genoemde punten werden door mij geformuleerd op basis van het voorstel van Ha. in de bespreking op 16 oktober 1996 ten kantore van (verzoekster; N.o.), waarin (...) ter vermijding van verdere rechtsgang door hem werd voorgesteld om akkoord te gaan met het volgende voorstel. Voor (verzoekster; N.o.) zouden de geleden verliezen uit valuta-transacties, door Z. vanuit privé ingebracht met een verlies in 1994 van f 347.900,-- en in 1995 van f 891.300,-- fiscaal niet aftrekbaar zijn. De belastingdienst zou dan afzien van verdere stappen tegen Z. en/of verzoekster, zoals het stellen van belaste uitdelingen vanuit (verzoekster; N.o.) en eventuele acties m.b.t. de 'turbo' constructie van (verzoekster; N.o.). Ik dacht hiermede een juiste weergave te hebben gegeven van het door ons besprokene. Tot mijn verbazing en verrassing werd ik de volgende dag, 2 juli jl. teruggebeld door H., die mij meedeelde dat hij weliswaar de vorige dag met mijn hiervoor vermelde onder punt 1. en 2. gestelde bewoordingen akkoord was gegaan, doch dat hij na overleg met Ha. toch van mening was, dat er sprake was van een misverstand. De bedoeling van het voorstel was geweest, dat de valuta-transacties met het hiervoor vermelde negatieve resultaat in privé dienden te worden afgewikkeld. Ook nadat ik hem er van had overtuigd, dat de toezegging van Ha. m.b.t. het niet instellen van aktie tegen een eventuele uitdeling dan iedere grond zou missen, omdat dan het begrip uitdeling niet meer aan de orde zou zijn, bleef H. bij zijn eerdere standpunt. Ik heb vervolgens met hem afgesproken dat hij intern hierover nog deze week met Ha. overleg zou voeren en mij de uitslag nog voor het weekend zou meedelen. Dit in verband met de nog resterende termijn waarop de aangiften over 1995 i.v.m. de ontvangen aanmaningen nog tijdig konden worden ingeleverd. Gezien de omstandigheid dat ik de komende week wegens vakantie niet aanwezig ben, heb ik in overleg met onze fiscale afdeling besloten, om de aangiften over 1995 onder verwerking van het hiervoor door mij ingenomen standpunt in te dienen, waarbij de jaarrekening 1995 nog niet definitief wordt vastgesteld, teneinde in het geval de rechter in hoogste instantie het standpunt van de inspecteur zou delen en toch een uitdeling zou constateren, de verwerking van de verliezen uit de

valutatransacties ten laste van de commerciële resultaten in de jaren 1994 en 1995 alsnog ongedaan te kunnen maken. Ik vertrouw dat u, gezien de door uw houding gerezen onzekerheid, zich in deze gang van zaken kunt verenigen..."

10. De Belastingdienst reageerde bij brief van 18 juli 1997 als volgt:

"...1 **Voorziening arbeidsongeschiktheidsrisico** De aandachtspunten zijn toegelicht in mijn brief van 29 mei 1997. Ik heb nog geen nadere toelichting van de voorziening mogen ontvangen. Zonder nadere toelichting wordt de voorziening niet geaccepteerd. 2

Valutatermijntransacties Ik ben het niet eens met de inhoud van uw brief van 2 juli jl. inzake de fiscale afwikkeling van de valutatermijntransacties. Uw optie om het verlies op de termijntransacties enkel aan te merken als een onttrekking voor de vennootschapsbelasting is niet, en zeker niet tijdens de eindbespreking van 16 oktober 1996, door mij als voorstel geformuleerd. Zoals eerder aan u meegedeeld ben ik van mening dat, gelet op de geconstateerde feiten, de valutatermijntransacties niet als door (verzoekster; N.o.) aangegane transacties zijn aan te merken. De transacties dienen aangemerkt te worden als privé-transacties. Dit betekent dat de verliezen uit deze valutatermijncontracten niet als zakelijke kosten worden aanvaard. Ter voorkoming van het stellen van een uitdeling van winst aan de directeur/aandeelhouder Z. ben ik bereid om tot het volgende compromis te komen:

- de valutatermijntransacties worden aangemerkt als privé-transacties. - terzake van de valutatermijntransacties wordt geen enkel verlies ten laste van (verzoekster; N.o.) gebracht. De voorziening koersverlies valutatermijntransacties ad. f 347 900 (ultimo 1994) wordt fiscaal niet geaccepteerd. Dit geldt ook voor de verliezen in 1995 en eventuele latere jaren. - Uit de aangifte vennootschapsbelasting 1995 blijkt dat de verliezen op de valutatermijntransacties door (verzoekster; N.o.) worden gedragen. Dit wordt met terugwerkende kracht ongedaan gemaakt. De valutatermijntransacties tussen (verzoekster; N.o.) en Z. en de gevolgen hiervan bij de afwikkeling van de contracten worden via de rekening courant verhouding tussen (verzoekster; N.o.) en Z. verrekend. Er vindt herrekening van de rente uit rekening courant verhouding plaats, m.a.w. er komen geen financieringslasten ten laste van (verzoekster; N.o.). - Terzake van deze transacties worden voor de heffing van inkomstenbelasting van Z. geen financieringslasten ten laste van zijn inkomen gebracht. Als voorwaarde voor de mogelijkheid tot verrekening via de rekening courant-verhouding met de directeur aandeelhouder wordt gesteld dat er sprake is van een zakelijke geldlening, zulks ter mijner beoordeling. Ik verzoek u om dit binnen een maand na dagtekening van deze brief aannemelijk te maken en tenminste de volgende elementen vast te leggen in een akte van geldlening:
- het aflossingsplan - de bepalingen omtrent de hoogte van de verschuldigde rente - het stellen van voldoende zekerheden - een verklaring van (verzoekster; N.o) dat nimmer enig verlies op de vordering zal worden geleden. Ik verzoek u om binnen vier weken na dagtekening van deze brief op dit compromisvoorstel te reageren. Mocht u niet akkoord gaan met dit compromisvoorstel, dan wel binnen de gestelde termijn niet reageren dan vervalt mijn voorstel en stel ik mij op het standpunt dat er sprake is van een uitdeling van winst aan de directeur aandeelhouder Z.

11. Verzoeksters belastingadviseur D. zond de gevraagde reactie bij brief van 6 augustus 1997. De inhoud van deze brief luidt als volgt:

"...1. Voorziening arbeidsongeschiktheidsrisico

. is reeds sedert de oprichting van de oorspronkelijke besloten vennootschap (verzoekster; N.o.) in 1972 in loondienst bij dezelfde onderneming en heeft gedurende deze periode middels deze dienstbetrekking aanspraak op uitkering van loon bij arbeidsongeschiktheid. Gedurende de periode van aanvang van zijn dienstbetrekking tot ongeveer 1986 heeft de werkgeefster deze aanspraken deels op basis van de toenmalige sociale verzekeringswetgeving moeten verzekeren bij de bedrijfsvereniging. Na de gewijzigde uitleg van deze wetgeving is deze verzekering door de werkgeefster beëindigd. De beëindiging van de verzekering door de werkgeefster doet echter geen afbreuk aan de rechten van de werknemer op uitkering tijdens arbeidsongeschiktheid. In de eerste jaren na deze wijziging in de verzekerde situatie van de werkgeefster t.o.v. de verplichting tot doorbetaling bij arbeidsongeschiktheid is verzuimd om daarvoor een voorziening in de balans van de vennootschap op te nemen. Later is dit wel geschied. Ik vertrouw u hiermede de gevraagde toelichting te hebben verstrekt. De cijfermatige onderbouwing is reeds eerder aan u gegeven.

2. Valutatermijntransacties

Alvorens ik inhoudelijk op het door u onder dit punt in uw brief van 18 juli jl. gestelde in kan gaan, heb ik eerste enkele vragen waarop ik gaarne uw antwoord tegemoet zie. 1. Is het juist dat u in uw brief nieuwe punten toevoegt aan uw compromis voorstel gedaan in onze bespreking; te weten:

- herrekening van de rente in rekening-courant; - geen financieringslasten terzake van deze transacties ten laste van het inkomen van Z. - het opstellen van een aflossingsplan - de bepaling van verschuldigde rente - het stellen van voldoende zekerheden - een verklaring dat nimmer enig verlies op deze vordering zal worden geleden 2. Dat u meer belastingopbrengsten nastreeft dan dat ook na herstel (in uw opvattingen) van de gevolgde gedragslijn normaal gesproken verschuldigd zou zijn? Door het wel in de belastbare resultaten betrekken van de rente-ontvangsten door (verzoekster; N.o.) en het onthouden van de aftrek daarvoor in privé bij Z. ontstaat namelijk deze situatie 3. Is dit vorige punt iets dat u als een boete aanmerkt of iets dergelijks? 4. Reeds tweemaal eerder meende ik ervan uit te mogen gaan dat er door u een compromis aangeboden werd (16 oktober 1996) of dat er sprake was van overeenstemming (het telefoongesprek m H. van 1 juli jl.). Op dit punt wordt door u in uw brief van 18 juli jl. in het geheel niet ingegaan..."

12. In antwoord op het voorgaande deelde de Belastingdienst op 15 september 1997 verzoeksters Belastingadviseur D. het volgende mee:

1 Voorziening arbeidsongeschiktheidsrisico Door de vennootschap is aan de heer en mevrouw Z. een toezegging gedaan om een arbeidsongeschiktheidspensioen uit te keren. De aannemelijkheid volgt uit de pensioenbrieven d.d. 1 december 1992. Uw argumentatie in de brief van 6 augustus jl. onderschrijft de stelling dat door de werkgever toezeggingen zijn gedaan aan de heer en mevrouw Z. Om te kunnen beoordelen of de toezegging op zakelijke gronden is bepaald en om de hoogte van de jaarlijks te doteren premies te

beoordelen zijn de aandachtspunten zoals geformuleerd bij punt 2 van de brief van 29 mei 1997 van belang. Ik verzoek u deze aandachtspunten voor de heer en mevrouw Z. afzonderlijk toe te lichten. **2 Valutatermijntransacties** Naar aanleiding van uw brief van 6 augustus jl. wil ik een nadere toelichting geven op mijn compromisvoorstel zoals beschreven in mijn brief van 18 juli 1997. De valutatermijntransacties moeten naar mijn mening aangemerkt worden als privé-transacties. Dit betekent voor de heffing van vennootschapsbelasting dat er geen kosten worden aanvaard. Uit de bevindingen van het boekenonderzoek en de aangiften vennootschapsbelasting 1994 en 1995 blijkt dat er een vermogensverschuiving heeft plaatsgevonden van de vennootschap naar de aandeelhouder als gevolg waarvan aan het vermogen van de besloten vennootschap gelden zijn onttrokken ten gunste van de aandeelhouder. Zowel de besloten vennootschap als de aandeelhouder moeten zich hiervan bewust zijn geweest. Gelet op bovenstaande ben ik van mening dat er sprake is van een uitdeling van winst aan de aandeelhouder Z. Dit betekent dat een bedrag ter grootte van het vermogensverlies in de heffing van inkomstenbelasting moet worden betrokken. Ik ben bereid om de heffing van inkomstenbelasting achterwege te laten onder de voorwaarde dat Z. daadwerkelijk terugbetaalt aan zijn vennootschap. Bij terugbetaling via verrekening in rekening-courant moet duidelijk zijn dat Z. terug kan en zal betalen. Dit betekent dat er sprake moet zijn van een reële, zakelijke geldlening. Als aannemelijk is dat Z. terug kan en zal betalen, moeten wij omtrent de voorwaarden van geldlening een duidelijke afspraak maken. De voorwaarden omvatten onder meer een duidelijk aflossingsplan binnen een redelijke termijn een zakelijke rentevergoeding en het stellen van voldoende zekerheden. Ik stel voor om met ingang van 1 januari 1997 rente rekening-courant in te brengen. Er moet sprake zijn van een zodanige geldlening dat nimmer enig verlies op de vordering zal worden geleden. Uitgangspunt is en blijft dat de vennootschap op geen enkele wijze financieel nadeel van de valutatermijntransacties mag hebben. Mijn tekst met betrekking tot de financieringslasten kan achteraf bezien aanleiding geven tot misverstanden. Het ligt zeker niet in mijn bedoeling om ten aanzien van de financieringslasten en rente rekening-courant meer belastingopbrengsten na te streven dan wettelijk is toegestaan. Mijn standpunt is dat de aan de valutatermijntransacties verbonden financieringskosten betaald aan derden (zoals financiële instellingen) niet in aftrek mogen komen bij (verzoekster; N.o.). Graag verneem ik van u de hoogte van deze financieringslasten. Onder de in voorgaande alinea gestelde voorwaarden ben ik bereid om deze financieringslasten te verrekenen in rekening courant. Dit compromisvoorstel over de fiscale afwikkeling van de valutatermijntransacties wijkt niet af van hetgeen ik eerder met u heb besproken. Uw oplossing om enkel een correctie in de vennootschapsbelasting aan te brengen zonder enige terugbetalingsverplichting van Z. aan zijn besloten vennootschap is op geen enkel moment bij mij als optie aangedragen c.q. overwogen. Uw oplossing is niet acceptabel omdat er dan uit hoofde van privé-transacties een vermogensverlies bij de vennootschap ontstaat met als gevolg een verlies van de fiscale claim op de winstreserves van de vennootschap. In uw brief van 2 juli 1997 (ontvangen op 4 juli 1997) geeft u uw voorstelling van zaken weer naar aanleiding van de bespreking van 16 oktober 1996 en

het telefonisch onderhoud van 1 juli 1997. Met de door u geformuleerde visie ben ik het niet eens. Dit blijkt mijns inziens uit mijn telefonische reactie van 2 juli 1997 en de correspondentie van 10 maart, 2 april, 21 april, 29 april, 29 mei, 2 juli en 18 juli 1997. Hieruit is af te leiden dat er in geen enkel stadium sprake is geweest van een compromis. Mocht u desondanks menen dat er vertrouwen is opgewekt dan is dat door de schriftelijke en telefonische reacties weggenomen. Ik meen hiermede de in uw brief van 6 augustus jl. gestelde vragen afdoende beantwoord te hebben en verzoek u thans inhoudelijk op mijn voorstel in te gaan. Ik verzoek u de gevraagde gegevens ter beoordeling van de zakelijkheid van de rekening-courant verhouding (zie brief 18 juli 1997) en de thans gevraagde gegevens (financieringslasten) aan te dragen. Mochten we tot overeenstemming komen dan zal ik dit in een voor akkoord te tekenen vaststellingsovereenkomst vastleggen. Ik verzoek u om binnen twee weken na dagtekening van deze brief op het compromisvoorstel schriftelijk te reageren en de gevraagde gegevens te verstrekken. Mocht u niet akkoord gaan met het compromisvoorstel, dan wel binnen de bovengenoemde termijn niet reageren of binnen bovengenoemde termijn niet de gevraagde gegevens verstrekken, dan vervalt mijn voorstel en stel ik mij op het standpunt dat er sprake is van een uitdeling van winst aan de directeur/aandeelhouder Z..."

13. Vervolgens deelde verzoeksters belastingadviseur D. bij brief van 17 oktober 1997 de belastingdienst het volgende mee:

"...Hiervolgend doe ik u mijn reactie toekomen op de inhoud van uw brief van 15 september jl.

1. Voorziening arbeidsongeschiktheidsrisico

De zakelijke grond voor het toekennen van arbeidsongeschiktheidspensioen was in het verleden verankerd in de sociale verzekeringswetgeving. Onder deze wetgeving werden tot en met 1985 ook de dga's verplicht verzekerd. De toezegging door de vennootschap heeft derhalve al bij indiensttreding plaatsgevonden. In 1986 toen de dga's niet meer sociaal verzekerd waren, is deze toezegging door de vennootschap (voor zover mogelijk) niet ingetrokken. Aangezien eerst later duidelijk werd dat op basis van deze toezeggingen voorzieningen ten laste van het resultaat konden worden gevormd, is hiermee in 1992 aangevangen. Het is derhalve niet zo dat de toezegging eerst in 1992 heeft plaatsgevonden. Zoals in mijn brief van 28 oktober aan H. is uiteengezet, werd voor de vorming van de voorziening aansluiting gezocht bij de tarieven voor de sociale verzekeringen. Deze tarieven waren gezien de leeftijden van de heer en mevrouw Z. lager dan de in de markt door verzekeraars gehanteerde tarieven, zoals onder andere bleek uit de bij Centraal Beheer opgevraagde premie voor een beperkte verzekering ten behoeve van Z. Een afschrift van de opgave sluit ik hierbij.

2. Valutatermijntransacties

Door uw opstelling dat, indien in een daartoe te voeren procedure zou blijken dat de valutatermijntransacties eveneens volgens de opvatting van de rechter als privétransacties dienen te worden aangemerkt, door u alsnog herstel van de situatie door de terugbetaling aan de vennootschap niet wordt geaccepteerd en zodoende als onttrekkingen met

inkomstenbelasting zullen worden belast, laat u Z. geen andere keus dan de verliezen in privé te nemen. Z. kan zich namelijk dit risico, hoe klein ook, financieel niet veroorloven. Kort gezegd, Z. gaat akkoord met de terugbetaling van de verliezen, zoals neergelegd in uw opstellingen tot een totaalbedrag ad f 1.239.200. De terugbetaling zal in de eerste plaats worden gerealiseerd door verrekening van dit bedrag met zijn vordering in rekening-courant op de vennootschap zoals opgenomen in de voorlopige jaarrekening per 31 december 1995. Verder zal zo spoedig mogelijk actie worden ondernomen tot het verder afstempelen van het aandelenkapitaal van (verzoekster; N.o.) met f 800.000. Voordien zullen door Z. de aandelen van (verzoekster; N.o.) die momenteel in het bezit zijn van M. BV worden overgenomen. De hiervoor verschuldigde koopsom zal door Z. op zakelijke voorwaarden, met als onderpand het in bezit zijnde onroerend goed, aan M. BV schuldig erkend worden. De uit de afstempeling van de aandelen van (verzoekster; N.o.) zullen dan volledig vrijkomen voor de aflossing van de schulden van Z. aan deze vennootschap. De over de afstempeling verschuldigde inkomstenbelasting (25% van het verschil tussen deze afstempeling en de hieraan toe te kennen kostprijs van de aandelen) zal door Z. voorzover mogelijk uit zijn privé-vermogen worden voldaan. Een en ander zal mogelijk leiden tot een, na de afstempeling, tijdelijk beperkte schuld van Z. aan de vennootschap van in ieder geval minder dan f 100.000. In ieder geval zal uit hoofde van deze schulden nimmer enig verlies ten laste van de resultaten van beide vennootschappen worden gebracht. In reactie op uw desbetreffende vraag deel ik u mede dat noch in 1994 noch in 1995 enige financieringslast wegens betaling aan derden met betrekking tot de valutatermijntransactie ten laste van het resultaat van de vennootschap zijn gebracht. Met renteberekening over het saldo van de rekening-courant vanaf 1 januari 1997, mits gebaseerd op deposito-rentetarieven, kan ik mij verenigen. Gaarne verneem ik of u zich in principe met het vorenstaande kunt verenigen..."

14. Nadien volgde nog een uitvoerige correspondentie tussen verzoekster en de Belastingdienst over de afwikkeling van de rekening-courantstand met de directeur/groot aandeelhouder. Punt van discussie daarbij was onder meer het voorstel van verzoekster om de rekening courantstand door middel van inkoop van eigen aandelen en een aandelentransactie af te lossen.

15. Vervolgens zond de Belastingdienst verzoeksters belastingadviseur D. op 24 juli 1998 de tekst van de vaststellingsovereenkomst met het verzoek deze binnen twee weken na dagtekening getekend retour te zenden. Nadat genoemde adviseur bij brief van 29 juli 1998 nog een aantal wijzigingen had voorgesteld, deelde de Belastingdienst hem bij brief van 5 augustus 1998 mee met de voorgestelde wijzigingen akkoord te gaan en zond hem daarbij tevens een exemplaar van de aangepaste vaststellingsovereenkomst. De definitieve tekst van de vaststellingsovereenkomst luidt als volgt:

"... **VASTSTELLINGSOVEREENKOMST** 1 Inleiding Op 11 september 1996 is een onderzoek ingesteld naar de aanvaardbaarheid van de aangifte vennootschapsbelasting 1994 van (verzoekster; N.o.). De bevindingen van het boekenonderzoek zijn op 16 oktober 1996 besproken. Tijdens deze bespreking is de fiscale verwerkingswijze van de resultaten uit dollartermijncontracten aan de orde gesteld. De overeengekomen verwerkingswijze

heeft gevolgen voor de belastbare bedragen 1994 en 1995. 2 Ondergetekenden Partij 1 Z., wonende te M., (...) optredende voor zichzelf in privé en optredende namens (verzoekster; N.o.), (...), en D. als gemachtigde van Z. Partij 2 Ha. en H. namens de Belastingdienst/Ondernemingen Helmond. 3 Geschil In de aangifte vennootschapsbelasting 1994 van (verzoekster; N.o.) wordt onder "Buitengewone lasten" een bedrag van f 347.900 als "Koersverlies dollar termijncontracten" verantwoord. In de aangifte vennootschapsbelasting 1995 van (verzoekster; N.o.) wordt onder de "Niet aftrekbare kosten en lasten" een bedrag van f 891.408 als "Overige kosten (art. 8a IB)" verantwoord. Volgens de toelichting op de aangifte vennootschapsbelasting 1995 hebben de overige kosten volledig betrekking op "Koersverlies dollartermijn contracten". Het geschil betreft de fiscale verwerkingwijze van de genoemde koersverliezen, in totaal f 1.239.308. Het standpunt van partij 2 is telefonisch kenbaar gemaakt op 2 juli 1997 en schriftelijk op 15 september 1997, 18 juli 1997 en 2 april 1997. Het standpunt van partij 1 is, naast de bespreking van 16 oktober 1996, telefonisch kenbaar gemaakt op 1 juli 1997 en schriftelijk op 17 oktober 1997, 6 augustus 1997, 2 juli 1997 en 21 april 1997, 23 december 1997 en, tweemaal, op 17 april 1998. 4 Overeenstemming Door partijen is overeengekomen de aan de koersverliezen ten grondslag liggende dollartermijntransacties aan te merken als privé-transacties. Het in 1994 en 1995 door de vennootschap geleden vermogensverlies wordt niet in de heffing van de inkomstenbelasting van Z. betrokken. Voor de heffing van de vennootschapsbelasting worden de in 1994 en 1995 verantwoorde koersverliezen niet als buitengewone lasten of overige kosten aanvaard. **4.1 Voorwaarde** De overeenkomst is gesloten onder de voorwaarde dat het door (verzoekster; N.o.) geleden vermogensverlies door Z. terug wordt betaald. Omtrent de terugbetaling is het volgende overeengekomen:

a) Het aandelenkapitaal van (verzoekster; N.o.) wordt met f 800.000 afgestempeld. De verkrijgingsprijs is bepaald op f 266.000. De verschuldigde inkomstenbelasting bedraagt f 133.500 (zie punt 4.3). Het saldo, ad f 666.500 (f 800.000 -/- f 133.500), wordt in rekening courant verwerkt. De aandelen van (verzoekster; N.o.) die in bezit zijn M. BV worden overgenomen door Z. tegen een koopsom van f 231.250. De koopsom wordt schuldig gebleven. De zekerheid van dit door Z. schuldig gebleven bedrag zal worden verstrekt op basis van het in zijn bezit zijnde onroerend goed; b) Na verwerking van de valutatermijntransacties, afstempeling aandelenkapitaal en overname aandelen (verzoekster; N.o.) door Z. van M. BV (zie letter a) bedraagt de schuld in rekening courant van Z. aan (verzoekster; N.o.) in ieder geval minder dan f100.000; c) Afboekingen van vorderingen van (verzoekster; N.o.), M. BV, of enig andere gelieerde vennootschap op Z. zullen nimmer ten laste van het fiscale resultaat worden gebracht; d) Over het saldo van de rekening-courant tussen Z. en zijn vennootschap(pen) wordt met ingang van 1 januari 1997 een zakelijke rente berekend. Voor de berekening van de zakelijke rente over 1997 en 1998 kan van de situatie worden uitgegaan alsof de afstempeling van de aandelen in (verzoekster; N.o.) met f 800.00 per 1 oktober 1997 heeft plaatsgevonden.

4.2 Gevolgen vennootschapsbelasting

De gevolgen voor de belastbare bedragen 1994 en 1995 van (verzoekster; N.o.) worden in

het volgende cijfermatige overzicht weergegeven. (In het overzicht is tevens de correctie kosten egalisatie reserve periodiek onderhoud verwerkt. Hierover zijn afspraken gemaakt tijdens de bespreking van 11 september 1996.)

1994	1995	-----	-----
Eindvermogen volgens aangifte fl. 1.150.050	fl. -563.540	Correctie voorziening onderhoud	12.674
15.674	Correctie koersverlies/rek. courant	347.900	347.900
Correctie koersverlies/rek. courant	892.408	Terugbetaling kapitaal	1.000.000
Gecorrigeerd eindvermogen fl. 1.510.620	691.442	(Gecorrigeerd) beginvermogen fl. 1.198.113	fl. 1.510.624
-----	-----	Vermogensverschil fl. 321.511	fl. 180.818
Niet aftrekbare bedragen	-22.792	311.400	Beperking artikel 8a wet I
5.821	5.179	Investeringsaftrek	1.007
0	Desinvesteringsbijtelling	0	0
-----	-----	-----	-----
Gecorrigeerde winst. fl. 294.533	fl. 497.397	Aftrekbare giften	0
0	-----	-----	-----
Gecorrigeerde belastbare winst	fl. 294.533	fl. 497.397	Te verrekenen verliezen
0	0	-----	-----
=====	=====	Gecorrigeerd belastbaar bedrag	fl. 294.533
fl. 497.397	-----	-----	-----

Controleberekening 1994 1995 ----- Aangegeven belastbare winst

fl. -56.977	fl. 494.397	Correctie voorziening onderhoud	3.610	3.000
Correctie koersverlies/rek. courant	347.900	-----	-----	-----
Gecorrigeerde belastbare winst	fl. 294.533	fl. 497.397	Te verrekenen verliezen	0
0	-----	-----	-----	-----
Gecorrigeerd belastbaar bedrag	fl. 294.533	fl. 497.397	=====	=====

4.3 Gevolgen inkomstenbelasting

Zoals bij punt 4.1 onder letter a is vermeld wordt het aandelenkapitaal van (verzoekster; N.o.) met f 800.000 afgestempeld. De verkrijgsprijs, in totaal, is bepaald op f 266.000. De verkrijgingsprijs per aandeelhouder bedraagt: Z. Mevrouw Z. Totaal 90% aandelenkapitaal 10% aandelenkapitaal Afstempeling 800.000 720.000 80.000 Verkrijgingsprijs 266.000 255.200 10.800 Regulier voordeel 534.000 464.800 69.200

===== Na afstempeling van de aandelen bedraagt de aanmerkelijk-belangheffing voor Z. f 116.200 (25% van f 464.800), voor mevrouw Z. f 17.300 (25% van f 69.200). De belastingplichtige en zijn gemachtigde verklaren voorts dat zij ten aanzien van de fiscale verwerkingswijze van de in 1994 en 1995 verantwoorde koersverliezen geen gebruik zullen maken van het recht van bezwaar en/of beroep..."

16. Z. zond de vaststellingsovereenkomst op 17 augustus 1998 ondertekend retour. In de begeleidende brief deelde hij de Belastingdienst het volgende mee:

"...Ik heb deze overeenkomst uiteindelijk ondertekend omdat ik het mij financieel niet kan permitteren, hoe groot of hoe klein de kans op verlies in een rechtszaak ook kan zijn, om deze kwestie aan de rechter voor te leggen. Doordat U dreigt mij met alle mogelijke middelen te bestrijden, geen aftrek van verliezen in de BV, het stellen van uitdeling en zelfs het bestrijden van een mogelijke (turbo-)constructie, onthoudt u mij een normale rechtsgang. Hiermede stelt u zich boven de rechterlijke macht. Ik dacht dat dit in ons leven slechts aan één iemand was voorbehouden. Kennelijk denkt u daar anders over. Verder heeft u zich in de uitvoering van het compromis onbetrouwbaar en onbehoorlijk gedragen. In de discussie op mijn kantoor ten tijde van de controle is door u, nadat door mij gesteld was dat ik met terugbetaling van de verliezen van de vennootschap wegens financiële

consequenties niet akkoord kon gaan, voorgesteld om de verliezen in de BV als fiscaal niet aftrekbaar te behandelen. Dit was dan ook het compromisvoorstel, waarmee ik akkoord dacht te gaan. Met andere woorden de verliezen komen wel ten laste van de BV, doch worden buiten beschouwing gelaten. Dit aspect van de afspraak werd door D. ook nog telefonisch in juli 1997 met H. doorgenomen, waarbij laatstgenoemde deze benadering bevestigde. Twee dagen later kwam hij, kennelijk na intern overleg, hierop terug..."

17. Bij brief van 14 september 1998 deelde Ha. van de Belastingdienst verzoekster mee dat hij zou afwijken van de aangifte vennootschapsbelasting 1995. Daarbij liet hij tevens weten dat hij het niet eens was met de inhoud van de brief van 17 augustus 1998.

B. STANDPUNT VERZOEKSTER

Voor het standpunt van verzoekster wordt verwezen naar de klachtformulering onder klacht en naar de hiervoor onder 16. opgenomen brief van Z.

C. STANDPUNT BELASTINGDIENST/ONDERNEMINGEN HELMOND

1. Naar aanleiding van de klacht van verzoekster deelde de Belastingdienst/Ondernemingen Helmond het volgende mee:
 "...In september/oktober 1996 vindt er een boekenonderzoek plaats bij (verzoekster; N.o.). Het betreft een onderzoek naar de aanvaardbaarheid van de aangifte vennootschapsbelasting 1994. Aanleiding voor het onderzoek waren een reeks van aandachtspunten van zowel fiscaal technische als van materiële aard (feitenonderzoek). Er hebben twee bedrijfsbezoeken plaatsgevonden en er is uitvoerige correspondentie over en weer gevoerd. Ook zijn er telefonische contacten geweest. Terzake van een specifiek onderdeel, nl. de dollartermijntransacties, is een fiscaal compromis gesloten. Dit compromis is neergelegd in een vaststellingsovereenkomst. De bevindingen van het boekenonderzoek zijn neergelegd in het verslag van boekenonderzoek van 19 augustus 1998. Ik beperk mij thans tot de gang van zaken omtrent de totstandkoming van het fiscale compromis met betrekking tot de dollartermijntransacties. Op 11 september 1996 vindt ten kantore van (verzoekster; N.o.) het inleidend gesprek plaats, waarna een aanvang wordt gemaakt met het materiële gedeelte van het onderzoek. Op 16 oktober 1996 (...) wordt het boekenonderzoek ten kantore van (verzoekster; N.o.) vervolgd. Tijdens deze controledagen waren de volgende personen aanwezig: D. van (verzoeksters accountantskantoor; N.o.), Z. directeur/aandeelhouder (deels afwezig in verband met andere werkzaamheden) en namens de Belastingdienst/Ondernemingen Helmond de controlerend ambtenaar H. en Ha. in de hoedanigheid van specialist vennootschapsbelasting. Ha. is op 11 september alleen de voormiddag (inleidend gedeelte) aanwezig geweest. Het materieel onderzoek op 16 oktober 1996 richt voornamelijk op de voorziening koersverliezen effecten en de koersverliezen dollarrekening. Aan de hand van de primaire bescheiden en met behulp van recapitulatiestaten van de adviseur is getracht een helder beeld te krijgen van de in 1993 en 1994 afgesloten dollartermijncontracten en de fiscale verwerking daarvan. Het bleek dat er bij de afwikkeling van de contracten in 1995 een zeer omvangrijk verlies was geleden. In de balans ultimo 1994 werd daarom een voorziening koersverlies effecten opgenomen. De

fiscale verwerking in het jaar 1995 was toen nog niet bekend. Er was nog geen aangifte vennootschapsbelasting 1995 ingediend. Volgens de adviseur was de aangifte ook nog niet gereed. Tijdens de bespreking van 16 oktober 1996 zijn de kaders geschetst van mogelijke correcties uit dollartermijntransacties. Tijdens dit gesprek is onzerzijds een beeld gegeven van de problematiek en de mogelijke fiscale gevolgen, zowel bij het stellen van een uitdeling van winst als in de situatie van ongedaan maken van de transacties, d.w.z. deze alsnog toerekenen aan Z. in privé. Wij hebben aangegeven dat een eventuele oplossing van het fiscale geschil, afhankelijk van de waardering van de feiten, gezocht moest worden binnen bovengenoemde kaders. Er werden nadere afspraken gemaakt over nog te verstrekken gegevens en inlichtingen. Op die dag is er zeker geen fiscaal compromis tot stand gekomen. Dit blijkt ook uit de (...) brieven van de adviseur met de volgende tekst:

De brief van 28 oktober 1996 (...), citaat:

"Met betrekking tot de problematiek van de resultaten uit de valutatransacties verwacht ik de komende week contact met u op te nemen, teneinde in deze tot een afronding te komen". De brief van 10 maart 1997 (...), citaat:

"Ter afwerking liggen nog een aantal fiscale zaken (termijntransacties/reservering arbeidsongeschiktheid) betreffende bovengenoemde belastingplichtige". In januari 1997 is er telefonisch contact geweest tussen C. belastingadviseur (bij verzoeksters accountantskantoor; N.o.), en Ha. De problematiek van de dollartermijntransacties werd nogmaals besproken. Wederom is aangegeven binnen welke grenzen een oplossing gezocht zou moeten worden. Enerzijds het stellen van een uitdeling van winst en anderzijds het aanmerken van de transacties als privé transacties. De inspecteur heeft toen het voorstel gedaan om de transacties aan te merken als privé-transacties van Z. C. wilde vervolgens een mogelijke oplossing voor de valutatermijntransacties koppelen aan nog andere lopende geschilpunten over andere zaken. Ha. heeft toegezegd hierop terug te komen. In de brief van 2 april 1997 (...) is het fiscale standpunt omtrent de valutatermijntransacties aan de adviseur van (verzoekster; N.o.) meegedeeld, met het verzoek om hierop te reageren. Uit de hierop volgende brief van de adviseur d.d. 21 april 1997 (...) geeft deze aan dat het niet duidelijk is hoe de stand van zaken is met betrekking tot het compromisvoorstel. Adviseur verzoekt om nogmaals na te gaan of het tegenvoorstel, zoals neergelegd bij Ha., bespreekbaar is. Vervolgens is in de brief van 29 april 1997 (...) aangegeven dat de openstaande agendapunten niet worden gecombineerd (voorstel adviseur). Hierbij is wederom het verzoek gedaan om verder inhoudelijk op de zaak in te gaan. Dit verzoek is herhaald op 29 mei 1997 (...).

. neemt op 1 juli 1997 telefonisch contact op met H.(...). Hij stelt voor om de verliezen uit valutatermijntransacties niet als zakelijke last voor de vennootschapsbelasting aan te merken, conform het voorstel van de inspecteur. Partijen zijn het erover eens dat er geen sprake is van een uitdeling van winst. Gelet op de bewoordingen 'conform het voorstel van de inspecteur' gaat H. ervan uit dat er overeenstemming is bereikt binnen de eerder (de bespreking van 16 oktober 1996 en het telefonisch onderhoud in januari 1997) aangegeven kaders. Hij stemt in met het voorstel van D. Na intern overleg neemt H. op 2

juli 1997 contact op met D. Het doel was nadere informatie te verkrijgen omtrent de verwerking van de correcties, met name de mogelijkheid om de ontstane schuld van Z. aan de vennootschap af te lossen. Pas op dat moment blijkt dat de verwerkingswijze van de correctie op een andere en ongebruikelijke wijze wordt uitgelegd. H. geeft te kennen met de door de adviseur voorgestane verwerkingswijze niet akkoord te gaan. De adviseur overweegt de mogelijkheid van een rechtsgang. Hij wil nog diezelfde week definitieve stellingen uitwisselen. In de brief van 2 juli 1997 (ontvangen 4 juli 1997) (...) geeft de adviseur zijn standpunt weer. H. en Ha. zijn het niet eens met de inhoud van deze brief. Voor de motivering verwijs ik naar de brief van 18 juli 1997, punt 2 valutatermijntransacties (...). De aangifte vennootschapsbelasting 1995 is 8 juli 1997 ter inspectie ingekomen. Uit deze aangifte blijkt de door belanghebbende voorgestane wijze van verwerking van de correctie valutatermijntransacties, zoals beschreven in zijn brief van 2 juli 1997 (...). In de brief van 18 juli 1997 wordt door Ha. het compromisvoorstel geformuleerd. Kort samengevat stelt de inspecteur voor af te zien van heffing in de inkomstenbelasting onder de voorwaarde dat verliezen en kosten binnen (verzoekster; N.o.), als gevolg van de transacties, met terugwerkende kracht ongedaan worden gemaakt. Om dit te realiseren zijn er voorwaarden gesteld omtrent de terugbetaling van de uit de valutatermijntransacties ontstane schuldverhouding tussen Z. en (verzoekster; N.o.). In de brief van 15 september 1997 (...) wordt het compromisvoorstel nader toegelicht. Naar mijn mening is er geen sprake van verzwarende of aanvullende voorwaarden, maar van nadere concretisering van het gedane voorstel. In de brief van 17 oktober 1997 (...) geeft de adviseur, namens Z., aan akkoord te gaan met het compromisvoorstel. Vervolgens volgt er nader overleg over de aflossing van de ontstane schuldverhouding. Op 24 juli 1998 (...) wordt de vaststellingsovereenkomst aan de adviseur toegezonden. Na enige tekstuele aanpassingen wordt de vaststellingsovereenkomst op 11 augustus 1998 (...) door partijen aanvaard. Door de aanvaarding is er een fiscaal rechtsgeldig compromis tot stand gekomen. De inspecteur heeft na constatering van feiten op 16 oktober 1996 aangegeven dat er sprake zou kunnen zijn van een uitdeling van winst aan Z. Eveneens is toen aangegeven dat een uitdeling van winst alleen voorkomen kan worden indien de onderhavige transacties aangemerkt worden als privétransacties van Z. Het aanmerken van de transacties als privétransacties heeft zowel juridisch als fiscaal tot gevolg dat alle rechtsgevolgen Z. in privé aangaan. De besloten vennootschap mag dan ook op geen enkele wijze nadeel van de privétransacties ondervinden. Binnen deze bandbreedte zou een oplossing voor het geschil gezocht moeten worden. Het voorstel van de adviseur past niet binnen de aangegeven bandbreedte, omdat de besloten vennootschap een vermogensverlies lijdt als gevolg van de privé transacties van Z. De concrete inhoud van het voorstel van de adviseur werd pas tijdens het telefoongesprek op 2 juli 1997 duidelijk. Dit komt mede omdat een voorstel van de zijde van de adviseur nimmer op schrift is gesteld. Het voorstel past niet binnen de regels van de fiscale rechtstoepassing. Bij aanwezigheid van een begunstigde, in kwestie de directeur aandeelhouder Z., moeten de rechtsgevolgen aan hem toegerekend worden. Naar mijn mening is er geen sprake geweest van welke vorm van dwang dan ook. Belanghebbende en zijn adviseur hebben

ruimschoots de gelegenheid gehad om over het compromis te oordelen. Een compromis is uiteindelijk een resultaat van geven en nemen. De inspecteur heeft daarbij afgezien van de heffing van inkomstenbelasting. Indien een compromisvoorstel niet wordt geaccepteerd, of: als partijen niet tot elkaar komen, is het alom gebruikelijk dat partijen hun eerder ingenomen fiscale standpunt innemen. In kwestie betekent het niet verwerken in rekening-courant dat er sprake zou zijn van een uitdeling van winst. Deze stellingname berust op een algemeen aanvaard beginsel en bevat geen elementen van dwang en/of onbehoorlijk handelen. Het staat partijen uiteraard vrij een compromis te aanvaarden, dan wel te verwerpen. Bij verwerping bestaat de mogelijkheid om het geschil aan de rechter voor te leggen. (...) Dat ik het niet eens ben met de inhoud van de brief van de adviseur van 17 augustus 1998 (...) blijkt uit de bijgevoegde uitvoerige correspondentie en voorgaande beschouwing. Het heeft vervolgens tot 5 augustus 1998 geduurd alvorens een vaststellingsovereenkomst is vastgesteld. De redenen hiervoor zijn:

- de inhoudelijke discussies over de afwikkeling van de rekening-courantstand met de directeur/grotaandeelhouder. - nieuwe fiscaal technische discussies als gevolg van het voorstel van de aflossing van de rekening courantstand middels inkoop eigen aandelen en een aandelentransactie. - nadere formulering van de vaststellingsovereenkomst..."

2. Als bijlagen bij zijn reactie zond de Belastingdienst kopieën van de gespreksaantekeningen van de gesprekken op 16 oktober 1996, 1 juli 1997 en 2 juli 1997.

2.1. Uit de gespreksaantekeningen van 16 oktober 1996 komt naar voren dat de verwerking van de valutatermijntransacties tijdens deze bespreking uitgebreid aan de orde is geweest. De gespreksaantekeningen bieden echter geen aanknopingspunten voor de conclusie dat er op dat moment overeenstemming was bereikt tussen de Belastingdienst en verzoekster met betrekking tot de fiscale verwerking van de valutatermijntransacties. Wel blijkt er uit is gesproken over een compromis. Dit gelet op de woorden:

"...Compromis; in- of excl. -terugbetaling ak?..."

2.2. In het verslag van het telefoongesprek van D. met H. van 1 juli 1997 staat voor zover hier van belang - het volgende vermeld:

"...Eind 1996 is post door D. overgedragen aan C. Verdere fiscale afwerking zou door C. worden verzorgd.

. had met Z. afgesproken f 1,2 mln. niet als Vpb. last te presenteren; cf. ons voorstel (dus geen uitdeling van winst.

. post naar C. verzoek RAER in totaalbedrag 1,2 mln. te combineren. Volgens D. "interne miscommunicatie" zal schriftelijk reageren:

1. pensioen = acc. (leeftijdsterugstelling)

2. RAER zal hierop nog ingaan, niet acc.

3. 1,2 mln. als niet aftrekbaar bedrag in Vpb. '94 + in '95 zelfde verwerkingswijze zal op korte termijn worden ingediend. Medegedeeld dat ad 2 en 3 niet te combineren zijn in één correctie." 2.3. Van het telefoongesprek op 2 juli 1997 zijn tussen D. en de Belastingdienst zijn door de Belastingdienst voor zover hier van belang de volgende aantekeningen gemaakt:

"...Belt mij terug Verwerking valutatermijntransacties Fiscale standpunt eind '96 verwoord door Ha. alle feiten sprake van een uitdeling van winst transacties als privé aanmerken Gisteren benadrukt dat dit minimale correctie is (of max. door fiscus te accepteren). 1) Verwerkingswijze · Niet aan te merken als rubriek B in aangifte "niet aftrekbare bedragen" toch in jaarrekening verwerkt/toch als last B.V. gepresenteerd · niet als zakelijke transactie aan te merken, privé. Zou via rek. crt. moeten lopen. 2) Hoe ontstane debetsaldo rek. crt. af te lossen mogelijkheid (in 1995 inkoop eigen aandelen Gepl. Ak. van 2 mln. naar 1 mln.) Zijn zienswijze:

1e uitdeling gesteld 2e geen uitdeling zou toezegging zijn - dus: in BV niet aftrekbaar bedrag Want, terugdraaien naar privé via rek. courant, dan komt eerste stelling aan de orde. Kan volgens D. niet zo zijn verwoord door fiscus. Dit houdt vlgs. adviseur geen toezegging in. **Reactie:**

1e uitdeling 2e om uitdeling te voorkomen; transacties terugdraaien naar privé tegemoetkoming = geen heffing in IB. **adviseur:**

kan niet bij Vgb '94 ter sprake zijn gekomen; in 1995 transacties afgewikkeld **reactie** overwogen o.g.v. concept jaarstukken en kopieën afgesloten transacties. **adviseur** Er wordt afgeweken van bespreking okt. '96. Overweegt om toch de "rechtsgang te maken" Overlegt met Z. Wil deze week def. stellingen uitwisselen stel in rek. crt. Hoe af te lossen. Deze vraag (nog) niet behandeld.

. stelt volgende begrepen te hebben van gesprek okt. '96. Transactie privé B.V. stelling

1. uitdeling 2. tegemoetkoming; last niet als fiscale last in BV te accepteren ?Dus: een niet aftrekbaar bedrag ! Anders zou stelling zijn:

transactie = privé en zou stelling: uitdeling niet zijn geformuleerd Transactie terugdraaien naar privé ziet adviseur niet als tegemoetkoming..."

D. REACTIE VERZOEKSTER

Na reactie op het standpunt van de Belastingdienst/Ondernemingen Helmond overlegde verzoekster een aan haar gerichte brief van haar belastingadviseur met het verzoek om deze als reactie in de hiervoor bedoelde zin in het verslag van bevindingen op te nemen. De inhoud van deze brief luidt als volgt:

"... · Zeer belangrijk voor het beoordelen van de ontstane situatie, die voor u aanleiding is geweest om de klacht in te dienen, is, dat het besprekingsverslag van de belastingdienst van 16 oktober 1996 enkele essentiële hiaten vertoont. · Tijdens deze bespreking, waarbij Ha. en H. van de belastingdienst Ondernemingen Helmond, uzelf en ondergetekende aanwezig waren, heeft Ha. gedreigd om:

1. De in de aangifte vennootschapsbelasting van 1994 als verliezen opgevoerde, negatieve ontwikkeling van de valuta-termijntransacties, niet aftrekbaar te achten; 2. De met betrekking tot deze termijntransacties geleden verliezen als winstuitdelingen aan privé met inkomstenbelasting te belasten; en 3. De in 1995 uitgevoerde afstempeling van het aandelenkapitaal met de zgn. `turbo'-wetgeving te zullen bestrijden. · In reactie daarop heb ik Ha. meegedeeld, dat wij dan geen andere keus zouden hebben dan naar de rechter te gaan, waarbij nog in aanmerking moest worden genomen, dat mogelijke uitdelingen eerst in 1995, na de afloop van de termijntransacties zouden kunnen worden geconcludeerd,

indien de geleden verliezen bij het definitief vaststellen van de jaarrekening 1995 daadwerkelijk ten laste van de vennootschap zouden worden gebracht, immers in 1994 was nog slechts sprake van een voorziening. Aangezien de jaarrekening 1995 van de vennootschap nog niet definitief was vastgesteld, er was op dat moment nog slechts een concept-jaarrekening opgemaakt, zou van een uitdeling in deze fase nog geen sprake kunnen zijn. · Na nog enige verhitte discussie over de status van de jaarrekening en de (on)mogelijkheid om de aangifte vennootschapsbelasting over 1995 niet eerder in te dienen dan nadat de afloop van de procedure over het al of niet aftrekbaar zijn voor de vennootschapsbelasting van de in de jaarrekening 1994 opgevoerde voorziening voor te verwachten verliezen uit lopende valutatermijntransacties, kwam Ha. met het volgende compromisvoorstel. Dit voorstel is daarna nimmer door hem en/of de belastingdienst Helmond ingetrokken. 1. De geleden verliezen uit de valuta-termijntransacties worden fiscaal als niet aftrekbaar beschouwd. 2. Door de belastingdienst zal geen uitdeling worden gesteld. 3. Er zal geen actie op basis van de `turbo'-wetgeving komen tegen de afstempeling van het aandelenkapitaal van de vennootschap in 1995. Aangezien er op dat moment nog enkele andere zaken met betrekking tot de aanvaardbaarheid van de ingediende aangifte vennootschapsbelasting 1994 met de belastingdienst Helmond dienden te worden geregeld, met name de voorziening voor groot onderhoud, de reserve assurantie eigen risico met betrekking tot de aan u en uw echtgenote toegezegde arbeidsongeschiktheidspensioenen en de pensioenreserve in eigen beheer, is dit compromisvoorstel toen niet direct door u en mij geaccepteerd. In de periode van oktober 1996/juni 1997 is nog geprobeerd met de belastingdienst overeenstemming te bereiken om, door het laten vervallen van de RAER voor de toegezegde arbeidsongeschiktheidspensioenen, het fiscaal niet aftrekbare bedrag vanwege de valuta-termijntransacties omlaag te brengen. Hierop wilden HA. en H., blijkens de reactie in de brief van 29 april 1997 niet ingaan, aangezien zij de nog openstaande agendapunten afzonderlijk op hun fiscale merites wilden beoordelen. Toen mij uit de brief van de belastingdienst van 2 april 1997 duidelijk werd, dat de belastingdienst Helmond de discussie over de verliezen omtrent de al of niet aftrekbaarheid van de verliezen op basis van de valuta-termijntransacties alsnog wilde voortzetten, heb ik in mijn brief van 21 april 1997 reeds verwezen naar het hiervoor verwoorde compromisvoorstel op dit punt van de Ha. Naar aanleiding van de brieven van 29 april en 29 mei 1997 van de belastingdienst Helmond heb ik op 1 juli 1997 telefonisch contact opgenomen met H. van de belastingdienst Helmond. Zoals reeds neergelegd in mijn brief van 2 juli 1997 aan de belastingdienst Helmond heb ik in dat telefoongesprek volledig overeenstemming met de heer H. bereikt over de uitleg en de toepassing van het door Ha. op 16 oktober 1996 tijdens het gesprek ten kantore van (verzoekster; N.o.) gedane compromisvoorstel. In dit gesprek met H. was dus geen sprake van enig door mij ingebracht nieuw punt noch nieuw voorstel. Ik vertrouw hiermede een juiste weergave te hebben gegeven van de relevante gebeurtenissen met betrekking tot de onderhavige kwestie. Gaarne ben ik tot nadere toelichting en getuigenis bereid..."

E. REACTIE BELASTINGDIENST/ONDERNEMINGEN HELMOND

In reactie op het verslag van bevindingen deelde de Belastingdienst/Ondernemingen Helmond nog het volgende mee:

``...De schriftelijke bevestiging van de heer D. (gedagtekend: 2 juli 1997) is, naar mijn mening, geen juiste weergave van hetgeen is besproken. Ik doel met name op de punten 1 en 2 van de brief van de heer D.:

- over de hoogte van de correctie inzake de valutatermijn-transacties (punt 1) bestond op 1 juli 1997 duidelijkheid. Dat er over de verwerkingswijze geen duidelijkheid bestond moge, naar mijn mening blijken uit de hierna te bespreken telefonische reactie van 2 juli 1997 en de correspondentie van na 2 juli 1997 (...); - bij punt 2 wordt melding gemaakt van een afspraak inzake verliezen ten laste van het commerciële resultaat. Dit punt is niet aan de orde geweest. De Belastingdienst geeft geen oordeel over commerciële jaarrekeningen: daarover een afspraak maken zou dan ook hoogst ongebruikelijk zijn..."

Beoordeling

1. Op 11 september 1996 en 16 oktober 1996 voerde de Belastingdienst/Ondernemingen Helmond (hierna: de Belastingdienst) bij verzoekster een boekenonderzoek uit. Het betrof een onderzoek naar de aanvaardbaarheid van de aangifte vennootschapsbelasting 1994. Tijdens het onderzoek was gebleken dat in de resultatenrekening 1994 onder buitengewone lasten onder meer een koersverlies dollartermijncontracten was verantwoord. Dit koersverlies had betrekking op dollartermijncontracten die in 1994 door directeur/grootaandeelhouder Z. aan verzoekster waren doorverkocht. Met betrekking tot de fiscale verwerking van de dollartermijntransacties voor de aangiften vennootschapsbelasting 1994 en 1995 is tussen verzoekster en de Belastingdienst een fiscaal compromis gesloten, dat is neergelegd in een zogenaamde vaststellingsovereenkomst die in augustus 1998 door beide partijen is ondertekend. Voorafgaand aan het sluiten van de vaststellingsovereenkomst heeft er ten aanzien van de inhoud van het compromis tussen verzoekster en de Belastingdienst een uitvoerige correspondentie plaats gevonden. Ook is er over en weer een aantal malen telefonisch overleg gevoerd.

2. Verzoekster klaagt over wijze waarop de Belastingdienst heeft gehandeld ten aanzien van de totstandkoming van dit fiscale compromis. Verzoekster heeft in dit verband aangevoerd, dat ondanks het feit dat tijdens gesprekken op 16 oktober 1996 en telefonisch op 1 juli 1997 tussen partijen overeenstemming was bereikt, de Belastingdienst naderhand aanvullende voorwaarden heeft gesteld en haar min of meer heeft gedwongen een aangepast compromis te accepteren.

3. In reactie op de klacht deelde de Belastingdienst mee dat tijdens de bespreking op 16 oktober 1996 onder meer aan de orde is geweest binnen welke kaders een eventuele oplossing voor het fiscale geschil over de afwikkeling van de dollartermijntransacties moest worden gezocht. Daarbij is verzoekster volgens de Belastingdienst gewezen op de problematiek en de mogelijke fiscale gevolgen van enerzijds de situatie waarin wordt

uitgegaan van het stellen van een uitdeling van winst en anderzijds de situatie waarin wordt uitgegaan van het ongedaan maken van de transacties en deze vervolgens aanmerken als privé transacties van Z. De Belastingdienst ontkent dat er op 16 oktober 1996 een fiscaal compromis tot stand is gekomen en wijst in dit verband op de inhoud van een tweetal brieven van verzoeksters belastingadviseur van 28 oktober 1996 en 10 maart 1997. Evenmin is de Belastingdienst van mening dat tijdens een telefonisch onderhoud op 1 juli 1997 een compromis tot stand is gekomen. Volgens de Belastingdienst waren partijen het er op dat moment weliswaar over eens om, overeenkomstig een door de inspecteur daartoe in januari 1997 gedaan voorstel, de valutatransacties niet aan te merken als een uitdeling van winst, maar als privé transacties van Z. De Belastingdienst bestrijdt echter dat ook over de verwerkingswijze van de correctie tijdens dat onderhoud definitieve afspraken zijn gemaakt. De Belastingdienst bracht in dit verband naar voren dat verzoeksters administrateur pas op 2 juli 1997 ten aanzien van de verwerkingswijze een concreet voorstel heeft gedaan, inhoudende dat alleen een correctie in de vennootschapsbelasting zou worden aangebracht zonder enige terugbetalingsverplichting van Z. aan verzoekster. De door de adviseur voorgestane verwerkingswijze is volgens de Belastingdienst echter ongebruikelijk en past niet binnen de regels van de fiscale rechtstoepassing, omdat verzoekster dan een vermogensverlies zou lijden als gevolg van de privé-transacties van Z. Verder bracht de Belastingdienst in zijn reactie naar voren dat er naar zijn mening bij de totstandkoming van de vaststellingsovereenkomst geen sprake is geweest van dwang. De Belastingdienst wees er in dit verband op dat belanghebbende ruimschoots de gelegenheid heeft gehad om over het compromis te oordelen en dat het partijen vrij staat om een compromis te aanvaarden dan wel te verwerpen, waarbij in geval van verwerping de mogelijkheid bestaat om het geschil aan de rechter voor te leggen.

4. Gelet op hetgeen de Belastingdienst in zijn reactie naar voren heeft gebracht, is niet aannemelijk dat het tijdens de bespreking op 16 oktober 1996 met betrekking tot de verwerking van de dollartermijntransacties tussen partijen tot een fiscaal compromis was gekomen dan wel dat er van de zijde van de Belastingdienst op die datum al een concreet voorstel was gedaan. De Belastingdienst heeft in dit verband terecht verwezen naar de brieven van verzoeksters belastingadviseur van 28 oktober 1996 en 10 maart 1997 (zie bevindingen bij **A.** feiten, onder 2. en 4.). Uit de inhoud van deze brieven blijkt namelijk dat de kwestie rond de valutatermijntransacties op dat moment nog niet tot een afronding was gekomen, en dat verzoeksters adviseur nog in afwachting was van een reactie van de Belastingdienst op zijn voorstel om een en ander in de compromissfeer af te doen. Dit laatste duidt er veeleer op dat er nog niet eens duidelijkheid bestond over de vraag of de Belastingdienst wel bereid was terzake een compromis te sluiten. Verder kan nog worden gewezen op de brief van verzoeksters adviseur van 21 april 1997 (zie bevindingen bij **A.** feiten, onder 6.), waarin hij met betrekking tot de afwikkeling van de termijncontracten verwijst naar een eerder gedaan tegenvoorstel, met het verzoek aan de Belastingdienst om na te gaan of dit voorstel bespreekbaar is. Ook op basis van deze brief is het niet waarschijnlijk dat over de afwikkeling van de dollartermijntransacties op 16 oktober 1996 al definitieve afspraken waren gemaakt. Daar komt bij dat ook de door de Belastingdienst

overgelegde aantekeningen van de bespreking van 16 oktober 1996 geen aanknopingspunten bieden voor de stelling van verzoekster. De woorden 'Compromis; in- of excl.; terugbetaling ak?' duiden er wel op dat er gesproken is over een mogelijk compromis, echter zonder zich over de inhoud daarvan in definitieve zin uit te laten.

5. Eveneens is niet aannemelijk dat tijdens het telefonisch onderhoud op 1 juli 1997 tussen partijen in de door verzoekster aangegeven zin overeenstemming is bereikt. Weliswaar lopen de lezingen van verzoekster en de Belastingdienst op dit punt uiteen en geven de door de Belastingdienst overgelegde aantekeningen van het telefoongesprek op die datum geen uitsluitel, is het niet waarschijnlijk te achten dat de Belastingdienst zich zonder meer akkoord heeft verklaard met het voorstel van verzoeksters adviseur, zoals verwoord in zijn brief van 2 juli 1997, om de dollartermijntransacties niet te beschouwen als een uitdeling van winst, maar als privétransacties van Z., zonder daaraan voor Z. een terugbetalingsverplichting jegens zijn vennootschap te koppelen. Een dergelijke oplossing is vanuit het gezichtspunt van de Belastingdienst gezien namelijk niet logisch. Op deze wijze ontstaat immers uit hoofde van de privé-transacties van Z. een vermogensverlies bij verzoekster met als gevolg een verlies van de fiscale claim op haar winstreserves. Het is veeleer aannemelijk dat het ontbreken van een op schrift gesteld voorstel voor een compromisovereenkomst over en weer tot onduidelijkheid heeft geleid ten aanzien van hetgeen partijen met het sluiten van een dergelijke overeenkomst wilden bereiken.

6. Nu niet vast staat dat al op 16 oktober 1996 dan wel op 1 juli 1997 een fiscaal compromis tot stand was gekomen, kan evenmin worden gezegd dat de Belastingdienst naderhand aanvullende voorwaarden heeft gesteld. In dit licht gezien moeten de door verzoekster als zodanig aangeduide voorwaarden worden aangemerkt als een nadere uitwerking van hetgeen waarover partijen op 1 juli 1997 kennelijk al wel overeenstemming hadden bereikt, namelijk het verwerken van de dollartermijntransacties als privé transacties van Z. Daar komt bij dat zoals de Belastingdienst terecht heeft opgemerkt het verzoekster vrij stond om het compromis te verwerpen en het geschil voor te leggen aan de rechter. Dat verzoekster daar om financiële redenen van heeft afgezien, is een omstandigheid die voor haar risico dient te blijven en derhalve de Belastingdienst niet kan worden tegengeworpen. Gelet op de door de Belastingdienst gememoreerde contractsvrijheid tussen partijen kan evenmin worden geoordeeld dat verzoekster zoals zij stelt min of meer gedwongen was om het compromis te accepteren. Overigens ook los hiervan, bieden de stukken voor deze stelling van verzoekster geen aanknopingspunten. In dit verband wordt opgemerkt dat de onderhandelingen over het compromis bijna twee jaar hebben geduurd, in welke periode partijen over en weer, zowel schriftelijk als telefonisch, uitvoerig op elkaars standpunten hebben gereageerd. De onderzochte gedraging is dan ook behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Ondernemingen Helmond, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, is niet

gegrond.