

Hoge Raad der Nederlanden

Derde Kamer

15 april 1987.

nr. 23.653

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van X te Z tegen de uitspraak van het Gerechtshof te 's-Gravenhage van 31 januari 1985 betreffende na te melden hem voor het jaar 1978 opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting.

1. Aanslag en geding voor het Hof.

Aan belanghebbende is voor het jaar 1978 een navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting opgelegd naar een belastbaar inkomen van f 17.027,--, met een verhoging van de nagevorderde belasting van 100%, welke verhoging door de Inspecteur voor 75% is kwijtgescholden.

Belanghebbende is van de navorderingsaanslag en van het kwijtscheldingsbesluit van de Inspecteur in beroep gekomen bij het Hof.

Het Hof heeft als vaststaande aangemerkt:

"Belanghebbende, geboren in 1949, gehuwd, tot wiens huishouden één kind (geboren in 1975) behoorde, exploiteerde in het onderwerpelijke jaar in het kader van een commanditaire vennootschap - A C.V. te Z - een postzegelhandel.

In de loop van 1983 is bij belanghebbende een boekenonderzoek inkomstenbelasting ingesteld; de belangrijkste conclusies uit het rapport zijn:

- a. de ontvangstverantwoording is onaanvaardbaar, omdat
- belanghebbende tot 1 juli 1981 noch de zakelijke uitgaven noch de privé-opnamen boekt en evenmin regelmatig kassaldi trekt;
- vanaf 1 juli 1981 uitsluitend de weekontvangsten en de zakelijke uitgaven worden geboekt; saldi worden niet getrokken;

deze boekingen vinden bovendien vaak niet chronologisch en achteraf plaats;

- de privé-opnamen hetzij achteraf door de boekhouder hetzij in het geheel niet worden geboekt;
- in 1978 en 1979 meermalen negatieve kassen worden geconstateerd, waarvan de hoogsten zijn respectievelijk f 1.833,- en f 4.500,-;

- b. voorraadlijsten zijn niet opgemaakt; de geschatte voorraad blijkt aantoonbaar onjuist;

- c. de per balansdatum uitstaande debiteuren worden niet in het desbetreffende kalenderjaar verantwoord;

- d. verkoopfacturen over 1978 en 1979 ontbraken;

- e. een vermogensvergelijking over de jaren 1978 tot en met 1982 resulteert in een onaanvaardbaar laag bedrag voor netto-privé in de jaren 1978 en 1979;

- f. de periodieke privé-opnamen bedragen in 1981 f 1.500,- per maand;

- g. met betrekking tot de meewerkende echtgenote heeft belanghebbende tijdens het onderzoek verklaard dat zij sporadisch zou meehelpen in de winkel, maar dat zij thuis wel facturen typt. Deze werkzaamheden zouden ongeveer 100 uren per jaar vergen.

Belanghebbendes boekhouder stelt evenwel dat zij gemiddeld 20 uren per week in de winkel zou meehelpen.

- h. door belanghebbende werd gedurende de gehele periode een bruto-winstmarge gehanteerd van $\pm 40\%$.

Op grond van dit rapport heeft de Inspecteur belanghebbendes boekhouding verworpen als grondslag voor de winstberekening en heeft hij bij navordering over de jaren 1978 tot en met 1980 de volgende correcties toegepast:

Vastgesteld belastbaar inkomen vóór dotatie	1978	1979	1980
oudedagsreserve	f 12.027,--	f 25.673,--	f 54.099,--
Bij:			
hogere omzet	f 5.000,--	f 4.000,--	
meer debiteuren		f 2.000,--	f 2.000,--
rente		f 279,--	f 334,--
zelfstandigenaftrek			f 200,--
geen winstaandeel mee- werkende echtgenote	_____	<u>f 10.092,--</u>	<u>f 14.896,--</u>
	f 17.027,--	f 42.044,--	f 71.529,--
Af: dotatie oude- dagsreserve	_____	<u>f 6.294,--</u>	<u>f 8.525,--</u>
nader vastgesteld belastbaar inkomen	f 17.027,--	f 35.750,--	f 63.004,--

Vóór correctie waren de gerealiseerde bruto-winstpercentages van belanghebbendes onderneming als volgt:

1978 30,4%

1979 30,8%

1980 30,2%.

Belanghebbende deelde tijdens het onderzoek mede in het algemeen een brutowinstpercentage van 40% te hanteren. Het door hem in het jaar 1981 gerealiseerde brutowinstpercentage bedroeg 38,0%.

Uit een bij het onderzoek gemaakte vermogensvergelijking over de jaren 1978 tot en met 1980 resulteert een netto-privé van respectievelijk:

1978: f 10.850,--

1979: f 13.200,--

1980: f 19.800,--.

Op 19 november 1981 heeft belanghebbende zijn onderneming gestaakt. Op dat moment stond een bedrag van f 6.093,-- uit aan vorderingen op debiteuren. Dit bedrag was niet in de boekhouding verantwoord."

Het Hof heeft het geschil en de standpunten van partijen als volgt omschreven:

"In geschil is de juistheid van de bovenvermelde correcties voor zover betrekking hebbend op het onderwerpelijke jaar.

Partijen doen hun vorenomschreven standpunten steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de gedingstukken.

Belanghebbende heeft aan zijn aldus gegeven uiteenzettingen ter zitting nog het navolgende doen toevoegen:

Met de controlerend ambtenaar is besproken dat de omzetbijtelling met betrekking tot het onderwerpelijke jaar beperkt zou blijven tot f 3.000,--. Deze ambtenaar zou dit aan zijn chef voorstellen en bij hem bepleiten om daarmee akkoord te gaan.

Belanghebbende volgde het kasstelsel. Wel waren er aan het eind van het jaar altijd wel enkele vorderingen ter zake van abonnementen en dergelijke maar die werden pas geboekt in het volgende jaar wanneer zij betaald werden. De correcties "debiteuren f 2.000,--" leiden ertoe dat deze bedragen dubbel belast worden.

Belanghebbendes echtgenote werkte in 1979 en 1980 voor ten minste 875 uren mee in de onderneming van haar man. Zij nam dan het kind mee op de fiets. De afstand van huis naar werk is circa 10 à 15 minuten op de fiets."

Het Hof heeft omtrent het geschil overwogen:

"dat, gelet op hetgeen ten processe is komen vast te staan omtrent belanghebbenden boekhouding, in het bijzonder de wijze waarop de kasboekhouding werd gevoerd de boekhouding van belanghebbende dient te worden verworpen als betrouwbare grondslag voor de berekening van de door hem genoten winst uit onderneming;

dat dientengevolge de winst die belanghebbende in de onderhavige periode heeft behaald op andere wijze, zo goed mogelijk dient te worden benaderd;

dat de Inspecteur een gemotiveerde winstberekening heeft geproduceerd welke steun vindt in de, in verhouding tot het door belanghebbende gehanteerde brutowinstpercentage, te lage bruto-winst, alsmede het uit de vermogensvergelijking resulterende - voor een gezin van drie personen - lage bedrag voor privé-uitgaven;

dat een redelijke verdeling van de bewijslast dan meebrengt dat belanghebbende aangeeft en vervolgens aannemelijk maakt dat en op welke

punten deze berekening onjuist is;

dat belanghebbende de evenbedoelde winstberekening op zichzelf niet heeft bestreden, doch heeft aangevoerd dat hij met de controlerende ambtenaar heeft besproken dat de omzet-correctie beperkt zou blijven tot een bedrag van f 3.000,-;

dat het Hof niet aannemelijk acht dat tijdens het overleg tussen belanghebbende en de controlerende ambtenaar door deze laatste een verdergaande toezegging is gedaan dan om - zoals belanghebbendes gemachtigde ter zitting heeft medegedeeld - aan zijn chef voor te stellen en zo nodig te bepleiten dat de omzetcorrectie met betrekking tot het onderwerpelijke jaar beperkt zou blijven tot een bedrag van f 3.000,-;

dat een dergelijke toezegging echter niet mag worden opgevat als een toezegging of afspraak om de winst ook daadwerkelijk aldus vast te stellen en belanghebbende hieraan niet het in rechte te honoreren vertrouwen mocht ontlenen dat de winst niet op een hoger bedrag zou worden vastgesteld;

dat ingevolge artikel 18, lid 1 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen in een navorderingsaanslag begrepen belasting met honderd percent wordt verhoogd, behoudens voor zover het niet aan opzet of grove schuld van de belastingplichtige is te wijten dat aanvankelijk te weinig belasting is geheven;

dat belanghebbende naar 's Hof's oordeel niet aannemelijk heeft gemaakt dat het niet aan zijn opzet of grove schuld is te wijten dat aanvankelijk te weinig belasting is geheven;

dat indien belanghebbende heeft bedoeld mede in beroep te komen tegen het kwijtscheldingsbesluit van de Inspecteur - het beroepschrift verschaft hieromtrent geen zekerheid - dit beroep moet worden verworpen omdat niet is gesteld of gebleken dat de Inspecteur door de verhoging voor 75 percent kwijt te schelden heeft gehandeld zoals is vermeld in artikel 27, lid 2 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen."

Het Hof heeft op die gronden de navorderingsaanslag gehandhaafd en het kwijtscheldingsbesluit bevestigd.

2. Geding in cassatie.

Belanghebbende heeft van 's Hofs uitspraak beroep in cassatie ingesteld en daartegen aangevoerd:

"dat het Hof niet tot zijn conclusie heeft kunnen komen, daar hetgeen belanghebbende naar voren heeft gebracht in zijn beroepschrift en pleitnota tijdens de zitting van het Hof niet weersproken is door de Inspecteur.

Het Hof had op zijn minst de controlerende ambtenaar moeten horen daar belanghebbende volhard heeft in zijn posita."

De Staatssecretaris van Financiën heeft een verzoekschrift ingediend.

3. Beoordeling van de klacht.

De klacht heeft mede betrekking op de door belanghebbende voor het eerst ter zitting van het Hof voorgedragen stelling volgens welke met de controlerende ambtenaar was afgesproken dat de omzetcorrectie beperkt zou blijven tot een bedrag van f 3.000,--. In zoverre berust de klacht klaarblijkelijk op de opvatting dat het Hof gehouden was uit te gaan van de juistheid van deze stelling, nu die ter zitting - waar de Inspecteur niet was verschenen - onweersproken is gebleven.

Deze opvatting is echter onjuist. Door een der partijen ter gelegenheid van de mondelinge behandeling voor het Hof voorgedragen stellingen kunnen niet als onweersproken gelden op de enkele grond dat de wederpartij bij die behandeling niet was verschenen. In zoverre faalt de klacht dus.

De uitleg van de gedingstukken - evenals beantwoording van de vraag of er aanleiding bestaat alsnog getuigen te horen - is voorbehouden aan het Hof als rechter die over de feiten oordeelt. Het Hof heeft kennelijk geoordeeld dat de overige stellingen van belanghebbende reeds door de Inspecteur in zijn verzoekschrift waren weersproken. De klacht kan dus ook voor het overige niet tot cassatie leiden.

4. Beslissing.

De Hoge Raad verwerpt het beroep

Aldus gewezen door mrs. Royer, vice-president, Stol, Van der Linde, Baardman en Bellaart, raden. Uitgesproken door de vice-president voornoemd ter raadkamer van 15 april 1987 in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier mr. Koopman.

Koopman

Royer