

Gerechtshof te 's-Gravenhage

eerste meervoudige belastingkamer

6 augustus 1996

nummer **93/3276**

UITSPRAAK

op het beroep van de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid X B.V. te Z na te noemen door de Inspecteur, het hoofd van de eenheid Particulieren/Ondernemingen van de Belastingdienst, aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslag, zomede tegen het besluit door de Inspecteur bij het vaststellen van die navorderingsbesluit genomen met betrekking tot de daarin begrepen verhoging.

1. Navorderingsaanslag en kwijtscheldingsbesluit

Aan belanghebbende is voor het jaar 1987 een navorderingsaanslag opgelegd naar een belastbaar bedrag van f a.

De nagevorderde belasting beloopt f b, over welk bedrag een verhoging van 100 percent is toegepast.

De Inspecteur heeft bij zijn bij het vaststellen van de navorderingsaanslag genomen besluit van deze verhoging 75 percent kwijtgescholden. Aan heffingsrente is een bedrag van f c in rekening gebracht.

2. Loop van het geding

Belanghebbende is van bovenvermelde navorderingsaanslag en van bovenvermeld kwijtscheldingsbesluit in beroep gekomen bij het Hof. In verband daarmee is van belanghebbende door de griffier een griffierecht geheven van f 75.

De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend.

Belanghebbende heeft vervolgens een conclusie van repliek ingezonden, waarop de Inspecteur heeft gereageerd met een conclusie van dupliek.

De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad in raadkamer ter zitting van het Gerechtshof van 28 november 1995, gehouden te 's-Gravenhage.

Aldaar zijn verschenen de gemachtigde van belanghebbende, belastingadviseur te P en A, directeur van de vennootschap, tot hun bijstand vergezeld van (...), alsmede (...), namens de Inspecteur, tot haar bijstand vergezeld van (...).

Het onderhavige beroepschrift is ter zitting met toestemming van partijen gevoegd behandeld met het beroepschrift inzake de vennootschapsbelasting 1986 ten name van belanghebbende (kenmerk nr. 93/3275).

Belanghebbendes gemachtigde heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en overgelegd, waarvan de inhoud als hier ingelast moet worden aangemerkt.

Naar aanleiding van het ter zitting door het Hof tot de Inspecteur gerichte verzoek om schriftelijk nadere inlichtingen te verstrekken heeft tussen het Hof en partijen, met inachtneming van het bepaalde in de artikelen 14 en 16 van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken, een briefwisseling plaatsgevonden.

Belanghebbendes gemachtigde heeft daarna aanvankelijk bij brief van 26 april 1996 verzocht om een nieuwe mondelinge behandeling. Bij brief van 7 mei 1996 deelt de gemachtigde van belanghebbende mede, dat na overleg met belanghebbende geen behoefte bestaat aan een nieuwe mondelinge behandeling.

3. Vaststaande feiten

Op grond van de stukken van het geding en het ter zitting verhandelde is, als tussen partijen niet in geschil, dan wel door een van hen gesteld en door de wederpartij niet of niet voldoende weersproken, het volgende komen vast te staan:

3.1 Belanghebbende is opgericht in 1982 en houdt zich bezig met de in- en uitvoer alsmede de handel in x-goederen. Zij heeft deelnemingen in Duitsland en Frankrijk. Haar aandelen zijn volledig in handen van A.

3.2 Met het oog op toendertijd verwachte importen uit Korea van aldaar geproduceerde x-goederen, werd in 1985 door belanghebbende besloten een

zogenoemd liaison-office in dat land op te richten. De activiteiten van dit liaison-office bestonden uit het controleren van de goederen tijdens de productie, het bewaken van de afleveringstermijnen, het ontwikkelen van monsters volgens aanwijzingen van belanghebbende, markt-onderzoek en het onderhouden van contact met belanghebbende in Nederland.

3.3 In het kader van de totstandkoming van het liaison-office werden in 1985 en 1986 de volgende stappen ondernomen:

- in dienst nemen van een Koreaanse ingezetene van Q (Korea) als manager van het liaison-office aldaar;
- het aanstellen van een accountantskantoor in Q, lid van een van de wereldwijd opererende accountancy- en belastingadviesorganisaties, met de opdracht al het nodige te verrichten voor de oprichting en registratie van een liaison-office in Q;
- verstrekken aan de Bank of Korea van statutaire inlichtingen over belanghebbende en haar directeur en van een businessplan met betrekking tot het liaisonoffice.

3.4 Op 24 juni 1986 berichtte voornoemd accountantskantoor dat op 30 april 1986 de aanvraag voor de vestiging van het liaison-office was goedgekeurd, dat het liaison-office op 7 mei 1986 bij het Hof was geregistreerd en dat het liaison-office in het kader van de Koreaanse BTW regels op 28 mei 1986 een belastingregistratienummer van de belastingdienst aldaar had ontvangen.

3.5 Het liaison-office huurde kantoorruimte in Q, kocht kantoorinventaris, communicatieapparatuur, een auto etc. Naast de in dienst genomen manager waren een secretaresse en een productie-controleuse werkzaam bij het liaison-office.

3.6 Ten gevolge van ontwikkelingen in de markt werd in 1988 besloten het liaison-office te sluiten, welke sluiting in 1989 haar beslag kreeg. De toen nog resterende activa van het liaison-office zijn om niet aan de manager overgedragen.

3.7 Ter financiering van de activiteiten van het liaison-office zijn door belanghebbende gedurende de desbetreffende jaren bedragen naar de bankrekening van het liaison-office in Q overgemaakt. Deze overmakingen zijn als

"Kosten kantoor Korea" (hierna: Kosten Korea) in de winst- en verliesrekeningen van belanghebbende over die jaren verwerkt, en wel als volgt:

1985	f 151.280
1986	f 153.564
1987	f 167.400
1988	f 154.440
1989	f 99.900

Totaal	f 726.584
	=====

In het onderhavige jaar is bovendien \$ 56.715 door belanghebbende rechtstreeks betaald aan leveranciers in Korea voor "Logo, Badge, Yarn and samples, Necklabel". Dit bedrag is niet begrepen in Kosten Korea.

3.8 Blijkens zich bij de stukken van het geding bevindende uit Korea afkomstige en op kas-basis per kostensoort gesplitste overzichten zijn de door het liaison-office opgelopen kosten over voornoemde jaren, uitgedrukt in Koreaanse Won, als volgt:

1985	45.027.168
1986	60.129.100
1987 (niet inbegrepen "Logo etc." ad Won 46.336.094)	81.712.137
1988	60.560.438
1989	42.278.426

3.9 Het in punt 3.3 vermelde accountantskantoor was betrokken bij de opstelling van de cijfers in Korea voor de jaren 1985 tot en met 1987. Volgens een verklaring van de manager van het liaison-office zijn bij het verlaten van het kantoor in 1989 onderliggende documenten voor de kosten van het liaison-office in het ongereede geraakt.

3.10 In een op 27 april 1993 gedateerd controlerapport van de Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen (...) van een in 1992 uitgevoerd onderzoek van de aangiften van belanghebbende voor de vennootschapsbelasting 1988 tot en met

1990 en van een deelonderzoek, beperkt tot Kosten Korea, van de aangifte vennootschapsbelasting 1987, wordt vermeld dat de onderliggende bescheiden van Kosten Korea niet in bezit waren van belanghebbende en dat deze ook niet meer aanwezig zijn in Korea, aangezien deze, na controle door de belastingdienst te Korea in verband met de sluiting van het liaison-office, door de lokale manager zijn vernietigd.

3.11 Op grond van voornoemde bevindingen heeft de Inspecteur de Kosten kantoor Korea voor 1987 ad f 167.400 door middel van de navorderingsaanslag niet in aftrek toegelaten. De Inspecteur heeft geen correctie toegepast voor de Kosten kantoor Korea die in 1985 en in 1986 door belanghebbende in de belastbare bedragen voor die jaren zijn verwerkt.

4. Omschrijving geschil en standpunten van partijen

4.1 Partijen houdt verdeeld de vraag of de onderhavige navorderingsaanslag terecht is opgelegd, hetgeen belanghebbende bestrijdt, doch de Inspecteur staande houdt.

4.2 Partijen doen hun vorenomschreven standpunten steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de stukken, waaronder de eerder vermelde pleitnota.

4.3 Partijen hebben hun standpunten ter zitting toegelicht.

Belanghebbende heeft aldaar aan haar in de stukken gegeven uiteenzettingen geen grieven of weren toegevoegd. De Inspecteur heeft aan zijn in de stukken gegeven uiteenzetting nog toegevoegd, zakelijk weergegeven, dat hij geen aansluiting heeft kunnen vinden tussen de kosten per de overzichten en hetgeen in de aangiften is vermeld.

5. Conclusies van partijen

5.1 Het beroep van belanghebbende strekt tot vernietiging van de navorderingsaanslag. 5.2 De Inspecteur heeft geconcludeerd tot handhaving van de navorderingsaanslag en tot bevestiging van het bestreden kwijtscheldingsbesluit.

6. Overwegingen omtrent het geschil

6.1 Niet in geschil is dat belanghebbende vanaf einde 1985 tot midden 1989 een vestiging had in Q, Korea, in de vorm van een zogenoemd liaison-office, en dat in verband met die vestiging en haar activiteiten door belanghebbende in Korea kosten zijn gemaakt.

6.2 Belanghebbende heeft de kosten door haar belopen ter zake van de vestiging in Korea in haar administratie vastgelegd op basis van de bedragen die zij ter delging van die kosten naar Korea heeft overgemaakt. Zij heeft klaarblijkelijk controle uitgeoefend op de aldaar gedane uitgaven aan de hand van de in de loop van de desbetreffende jaren uit Korea ontvangen overzichten.

6.3 Naar 's Hofs oordeel sluiten voornoemde overzichten per jaar en in totaal, zoals blijkt uit de vaststaande feiten, redelijk aan met de door belanghebbende naar Korea overgemaakte bedragen.

6.4 De Inspecteur, op wie in dezen de bewijslast rust, heeft niet aannemelijk gemaakt dat belanghebbende op onjuiste wijze de overmakingen naar Korea in haar boekhouding heeft vastgelegd.

6.5 Naar 's Hofs oordeel heeft belanghebbende daarentegen, aan de hand van de uit Korea ontvangen overzichten, waaromtrent zich ter zake van enige belangrijke daarin genoemde posten een aantal ondersteunende documenten onder de stukken van het geding bevinden, en gelet op haar uiteenzettingen zoals eveneens vervat in de stukken van het geding, voldoende aannemelijk gemaakt dat kosten tot ten minste de door haar naar Korea overgemaakte en in haar boekhouding verwerkte bedragen,

in totaal f 726.584 (zie punt 3.7), in Korea zijn belopen. Het Hof betreft in dit oordeel dat aan de hand van diverse gegevens uit stukken van het geding de volgende berekening gemaakt kan worden van het totaal van de kosten van het liaison-office zoals die voorkomen in de in punt 3.8 van Korea afkomstige overzichten:

	Bedrag in Won 1.000	Omgerekend Won 1.000 = f	
1985	45.027	3.4469	155.205
1986	60.129	2.5957	156.077
1987	81.712	2.0553	167.946
1988	60.560	2.4489	148.308
1989	42.278	2.4640	104.176

Totaal f			731.712

6.6 Op grond van voorgaande overwegingen verwerpt het Hof de stellingen van de Inspecteur dat belanghebbende niet aan haar boekhoudverplichtingen ten aanzien van de Koreaanse activiteiten zou hebben voldaan, en dat belanghebbende bewust zou hebben meegewerkt aan het doen van aangifte zonder controleerbaar cijfermateriaal - waaraan de Inspecteur de conclusie verbindt dat de vereiste aangifte niet is gedaan hetgeen tot omkering van bewijslast leidt - omdat, volgens de Inspecteur, de vastlegging van de Koreaanse activiteiten in de boekhouding van belanghebbende verregaand ondeugdelijk en materieel onbetrouwbaar was en geen dienst kan doen als grondslag voor de winstberekening.

6.7 Het Hof verwerpt eveneens de stelling van de Inspecteur dat belanghebbende niet heeft voldaan aan haar inlichtingenplicht ex artikel 47 van de Algemene wet rijksbelastingen als gevolg waarvan omkering van bewijslast zou moeten plaats vinden. Het is van algemene bekendheid binnen internationaal opererende organisaties en accountants dat het niet gebruikelijk is dat de onderliggende documenten betreffende opgelopen kosten door buitenlandse vestigingen van

Nederlandse ondernemingen - of dit nu vaste inrichtingen zijn of niet - naar het hoofdkantoor in Nederland worden verstuurd en aldaar bewaard worden.

6.8 Het Hof acht belanghebbendes verklaring geloofwaardig, welke er op neer komt dat aan het verzoek van de Inspecteur in 1992, drie jaar nadat de vestiging in Korea gesloten was, tot overlegging van de onderliggende documenten van de Kosten Korea, niet meer voldaan kon worden, daar deze in Korea in het ongereede waren geraakt.

6.9 Naar 's Hofs oordeel heeft belanghebbende aan haar verplichtingen dienaangaande, voortvloeiend uit artikel 47 van de Algemene wet rijksbelastingen, voldaan, door desgevraagd bij het in 1992 door de Inspecteur uitgevoerde onderzoek de boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud ervan ter zake van de kosten van de vestiging in Korea aan de Inspecteur beschikbaar te stellen, voor zover zij deze ter beschikking had.

6.10 Tenslotte verwerpt het Hof de stelling van de Inspecteur dat de met betrekking tot de Koreaanse vestiging door belanghebbende belopen kosten het zakelijke karakter ontberen. De Inspecteur heeft nog geen begin van bewijs geleverd voor deze stelling, welke bovendien onbegrijpelijk is, gelet op de vaststaande feiten en al hetgeen over de Koreaanse vestiging blijkt uit de stukken van het geding.

6.11 Gelet op al het vorenoverwogene heeft, naar 's Hofs oordeel, belanghebbende voldoende aannemelijk gemaakt dat de door haar ter zake van het liaison-office in Korea gemaakte kosten ten minste tot de bedragen zoals verwerkt in haar boekhouding, ten laste van haar belastbare winst over de desbetreffende jaren gebracht kunnen worden. Het beroep van belanghebbende is derhalve gegrond.

7. Proceskosten.

In de omstandigheid dat het beroep gegrond is, vindt het Hof aanleiding de Inspecteur op grond van artikel 5a, eerste lid, van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken jo. Het Besluit proceskosten fiscale procedures (hierna:

het Besluit) te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. De onderhavige procedure hangt samen met die omtrent de aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslag 1986.

De kosten stelt het Hof, op de voet van het Besluit en de daarbij behorende bijlage, voor beide samenhangende zaken te zamen vast op (3 punten (wegens verrichte proceshandelingen) maal f 710 maal wegingsfactor 2 (belang) maal wegingsfactor 1 (samenhang) is) f 4.260. Naar evenredigheid van het aantal samenhangende zaken berekend, moeten de proceskosten in casu dus worden bepaald op f 2.130.

8. Beslissing

Het Gerechtshof

- VERNIETIGT de navorderingsaanslag waarvan beroep, alsmede het bestreden kwijtscheldingsbesluit;
- GELAST dat door de Inspecteur aan belanghebbende wordt vergoed het door deze ter zake van de behandeling van het beroep gestorte griffierecht ten bedrage van f 75,=; en
- VEROORDEELT de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van het onder punt 7 vermelde bedrag van f 2.130 en WIJST de Staat der Nederlanden (Ministerie van Financiën) AAN als de rechtspersoon die dit bedrag dient te betalen.

Aldus vastgesteld in raadkamer op 6 augustus 1996 door mrs. A.C. de Groot, vice-president, E.M. Aukes-de Vries en J.M. van der Beek, raadsheren, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier mevrouw mr. A.M. van Duijvendijk.

Van Duijvendijk

De Groot

Aangetekend aan partijen verzonden: 16 augustus 1996

Van de beslissing omtrent de verhoging zal mededeling worden gedaan ter openbare terechtzitting van het Hof van 2 september 1996.