

31 Oktober 1973.

Nr. 17.177

Jb.

De Hoge Raad der Nederlanden,

Gezien het beroepschrift in cassatie van X te Z tegen de uitspraak van het Gerechtshof te 's-Gravenhage van 19 maart 1973 betreffende de hem opgelegde aanslag tot navordering van inkomstenbelasting over het jaar 1966;

Gezien de stukken;

Overwegende dat belanghebbende, aan wie voor het jaar 1966 een aanslag tot navordering van inkomstenbelasting is opgelegd naar een nader vastgesteld inkomen van f. 45.000,--, in beroep is gekomen bij het Gerechtshof;

Overwegende dat het Hof heeft vermeld, dat het geschil betrekking heeft op het navolgende:

“Bij de navordering is het belastbaar inkomen verhoogd met een bedrag van per saldo f. 2.325,--. Dit bedrag is het verschil van f. 2.587,--, tot welk bedrag volgens de Inspecteur de winst van het door de belanghebbende uitgeoefende bedrijf moet worden verhoogd boven het bij de aanvankelijke aanslag uit dien hoofde in aanmerking genomen bedrag, en f. 262,-- te veel aangegeven spaarbankrente. Tot gemeld bedrag van f. 2.587,-- zouden ontvangsten van het bedrijf niet zijn verantwoord. De belanghebbende ontkent dit. Zou nochtans worden aangenomen, dat te weinig ontvangsten werden verantwoord, dan kan dit zijns inziens in elk geval niet worden toegeschreven aan opzet of grove schuld van hem, belanghebbende. De Inspecteur heeft voorts gesteld, dat in het onderhavige geding als vaststaande moet worden aangenomen, dat over 1966 aanvankelijk over winst tot voormeld bedrag te weinig belasting is geheven, aangezien tussen hem en de belanghebbende een compromis is gesloten omtrent de hoogte van het belastbaar inkomen, waarnaar de navorderingsaanslag zou worden geregeld, overeenkomstig welk compromis die aanslag daarna is opgelegd. De belanghebbende heeft bestreden, dat een hem

bindend compromis tot stand zou zijn gekomen, alsmede dat dit er aan in de weg zou staan, dat naar aanleiding van het ingediende beroepschrift het Hof zelfstandig zou onderzoeken en beslissen of voor navordering, gelijk heeft plaatsgehad, voldoende reden is.”;

Overwegende dat het Hof voorts hetgeen is gesteld of gebleken en de standpunten van partijen als volgt heeft weergegeven:

“De belanghebbende oefent en oefende in de jaren 1966 tot en met 1968 onder de naam C een chemische wasserij en stomerij uit, welk bedrijf in die jaren was gevestigd in een huurpand aan de a-sstraat 1 te Z, gelegen in een saneringswijk. Hij werkte in het bedrijf tezamen met zijn echtgenote. Van vreemd personeel werd vrijwel geen gebruik gemaakt. Het is een familiezaak, waarin de belanghebbende zijn ouders is opgevolgd, eerst in samenwerking met een broer daarna alleen. Sinds kort is het bedrijf, wegens sloop van het bedrijfspand, verhuisd naar een gekocht pand aan de b-sstraat 1 te Z. Volgens de belanghebbende heeft hij er op aanraden van zijn advocaat de laatste jaren naar gestreefd, onder meer door zijn kosten zo veel mogelijk te beperken, van een zo hoog mogelijke winst te doen blijken, zulks met het oog op het verkrijgen van een zo groot mogelijke schadeloosstelling wegens gedwongen verplaatsing van zijn bedrijf. De belanghebbende hield een zogenaamd kladkasboek bij, waarin de ontvangsten wekelijks werden geboekt na afloop van iedere werkweek. Daarbij werd rekening gehouden met uit de kas gedane zakelijke uitgaven. Voor privé-uitgaven werd wekelijks een vast bedrag uit de kas genomen en geboekt. Volgens de belanghebbende kwam het niet voor, dat voor privé-doeleinden andere dan geboekte kasopnamen werden gedaan. Het netkasboek werd eens per maand bijgehouden door de boekhouder D, een oom van de belanghebbende, die dit kosteloos deed.

Over de jaren 1966 tot en met 1969 werd, nadat de oorspronkelijke aanslagen over de jaren 1966 tot en met 1968 al waren geregeld, door de afdeling controle van de inspectie een boekenonderzoek ingesteld, Hierbij werden vermogensopstellingen gemaakt en werd aan de hand van vermogensvergelijking nagegaan of de geboekte ontvangsten voldoende ruimte boden voor de privé-uitgaven, welke ten behoeve van het gezin moesten zijn gedaan. Tot deze privé-uitgaven behoorden de kosten van het houden van een plezierboot, die einde 1968 werd verkocht nadat hij was vervangen door een andere, opbrengst f. 4.500,--, en van het rijden voor privé met een oude auto, merk Jaguar, waarmede echter geen groot aantal kilometers werd afgelegd. Volgens de belanghebbende verhoogde de opbrengst van de verkochte boot het in 1968 voor privé-uitgaven beschikbare bedrag. De Inspecteur meent echter, dat de koopsom eerst in het jaar 1969 werd ontvangen.

De controlerende ambtenaren kwamen tot de slotsom, dat het gezin in de jaren 1966 tot en met 1968 niet kon hebben geleefd van het bedrag van de geboekte privé-opnamen. Ervan uitgaande, dat dit meerdere privé moest zijn gedekt uit opgenomen bedragen afkomstig van niet verantwoorde ontvangsten, werd aan de belanghebbende medegedeeld, dat tot navordering zou worden overgegaan. Dit heeft aanleiding gegeven tot een aantal besprekingen tussen de belanghebbende, diens echtgenote, zomede de boekhouder D en de Inspecteur. Naar aanleiding van deze gesprekken werden voor de navordering lagere bedragen genoemd dan waarvan navordering aanvankelijk in het voornemen had gelegen. Uiteindelijk schreef de Inspecteur op 26 maart 1971 aan de belanghebbende de volgende brief:

Y, 26 maart 1971.

De Heer X

a-straat 1

Z

Geachte Heer X,

Tenvervolge van mijn brief de dato 9 februari 1971 en de beide besprekingen die daarna plaatsvonden met Uw echtgenote en de heer D, terwijl ook de hoofdcontroleur A, de heer E bij deze bespreking aanwezig was, doe ik U hierna een voorstel dat U alleen bij wijze van compromis kunt aanvaarden.

Bij aanvaarding verzoek ik U het afschrift van dit schrijven voor akkoord getekend door U én door de heer D vóór 21 april aan mij terug te zenden. Gaat U niet akkoord, dan hebben beide partijen de vrijheid te handelen, zoals hen goeddunkt.

Mijn compromis voorstel luidt als volgt:

De navorderingsaanslagen worden met 25% boete opgelegd tot de onderstaande belastbare inkomens:

1966 – f. 45.000,--

1967 – f. 40.000,--

1968 – f. 60.000,--.

Het belastbaar inkomen over 1969 wordt vastgesteld op f. 55.000,--. Voor Uw vrouw wordt, in plaats van f. 2.250,-- over alle jaren een belasting faciliteit verleend berekend naar f. 6.000,-- volgens Uw schrijven.

Afschrift van deze brief heb ik gezonden aan:

de Heer D te V, met de mij ter hand gestelde boekhoudkundige stukken: en aan de Heer E.

De Inspecteur,
F,
Hoofdinspecteur-tit.

Ondergetekende verklaart zich
met het bovenstaande akkoord:

V, 1971

D

Z, 26 april 1971.

X

De belanghebbende besprak deze brief met zijn boekhouder, die hem aanraade deze maar voor akkoord te tekenen. De belanghebbende deed dit op 26 April 1971 en zond het stuk daarop aan de Inspecteur terug. De boekhouder zelf tekende niet. De navorderingsaanslagen over de jaren 1966 tot en met 1968 worden daarna overeenkomstig het in deze brief aangeboden compromis opgelegd, behoudens dat nog rekening werd gehouden met een hogere aftrek ter zake van arbeidsinkomsten van belanghebbendes echtgenote dan bij de oorspronkelijke aanslag was verleend.

De Inspecteur is van oordeel, dat de belanghebbende is gebonden aan het gesloten compromis. Dit was gebaseerd op vaststelling van het bedrag van de in de jaren 1966 tot en met 1968 voor privé-doeleinden opgenomen, doch niet verantwoorde, ontvangsten op de bedragen, waarmede bij de navorderingen de winst en in verband daarmee de belastbare inkomens zouden worden verhoogd. De bedoeling daarbij was het geschil, hetwelk hieromtrent bestond, tot een einde te brengen. De hoogte van deze bedragen - een feitelijk punt - staat daardoor zijns inziens in het geding vast en kan daarin niet meer ter discussie worden gesteld. Hij is overigens van oordeel, dat ook materieel de navorderingen juist zijn en eerder te laag dan te hoog zijn opgelegd.

De belanghebbende bestrijdt, dat hij in het onderhavige geding aan het compromis is gebonden. Toen hij de brief van de inspecteur voor akkoord tekende, besepte hij niet, dat hij zich daardoor ook in beroep bond. Zijn boekhouder zou hem hebben gezegd, toen deze hem aanraade te tekenen, dat men daarna wel verder zou zien of een beroep op de rechter zou moeten worden gedaan. Dit advies berustte, aldus de mededeling van de gemachtigde in het onderhavige geding, op een verkeerde lezing van een belastinggids. De belanghebbende stelt, dat hij daardoor niet wist wat hij deed toen hij zijn handtekening zette. Het compromis is zijns inziens overigens ook daarom ongeldig, omdat de handtekening van zijn boekhouder ontbreekt, ofschoon deze naar luid van het stuk wel

mee moest tekenen. Hij beschouwt het bovendien als een afgedwongen compromis, hetwelk ter zijde moet worden gesteld. De belanghebbende heeft voorts de cijfers van de Inspecteur ten gronde bestreden, er op wijzende dat in de administratie geen fout werd gevonden. Hij oordeelt, dat hetgeen aan privé-opnamen werd geboekt voor het gezin juist voldoende was om van te leven. De navorderingsaanslagen kunnen daarom naar zijn mening, afgezien van een buiten het punt van de ontvangstverantwoording staande correctie groot f. 1.773,-- het jaar 1968 betreffende, waartegen geen bezwaar bestaat, niet in stand blijven. Voor verhoging van de aanslag is generlei reden.

De Inspecteur heeft hiertegenover nog opgemerkt, dat voor de geldigheid van het compromis de mede-ondertekening van de boekhouder niet essentieel was, zeker niet nu de belanghebbende met diens medeweten en zelfs op zijn aanraden het stuk heeft ondertekend. Hij hecht geen geloof aan de mededeling, dat de belanghebbende niet zou hebben beseft, waartoe hij zich door het aangaan van het compromis bond. Iemand, die reeds jaren zelfstandig ondernemer is, moet dit begrijpen. Van enige dwang het compromis aan te gaan is, gelijk uit de gang van zaken voldoende blijkt, geen sprake geweest.”;

Overwegende dat het Hof omtrent het geschil heeft overwogen:

“dat er geen reden is aan te nemen, dat de belanghebbende anders dan in vrijheid zijn wil heeft bepaald toen hij besloot de brief, waarin het aanbod van de Inspecteur tot het sluiten van een compromis was vervat, voor akkoord te tekenen en terug te zenden;

dat hierdoor dit compromis tot stand kwam, ook al werd de akkoordverklaring niet mede-ondertekend door de boekhouder D; dat diens mede-ondertekening voor het tot stand komen van de overeenkomst niet nodig was; dat de Inspecteur het kennelijk op prijs heeft gesteld; dat de boekhouder tevens zou tekenen, ten einde te voorkomen, dat de indruk zou ontstaan, dat het compromis buiten deze adviseur om tot stand zou zijn gebracht; dat hiervan echter in dit geval geen sprake is geweest en het ontbreken van deze - overbodige - handtekening de verbindendheid van het compromis niet aantast;

dat de belanghebbende nog heeft gesteld, dat hij heeft gewaagd in de draagwijdte van het compromis, doordat hij niet heeft beseft, dat de strekking daarvan was, dat het voor de partijen ook bij instellen van beroep tegen de aanslag bij het Hof bindend zou zijn; dat evenwel, in het midden gelaten of de belanghebbende inderdaad in deze mening heeft verkeerd toen hij zijn handtekening zette, ook dit de geldigheid van het compromis niet aantast; dat toch de Inspecteur kon en mocht verwachten, dat de belanghebbende zich van de draagwijdte van zijn akkoordverklaring bewust was en, zo hij al een ogenblik in twijfel zou hebben verkeerd, zich vooraf van deskundig advies zou hebben voorzien; dat het de belanghebbende voorts duidelijk moet zijn geweest, dat de Inspecteur zijn aanbod

deed om aan deze lang lopende zaak in overeenstemming met hem, belanghebbende, een einde te maken; dat de Inspecteur dan ook op belanghebbendes akkoordverklaring, nadat hij die had ontvangen, mocht afgaan; dat de goede trouw meebrengt, dat de belanghebbende zich daarna niet met vrucht op dwaling kan beroepen, op grond van het voormelde misverstand, hetwelk volgens zijn mededeling bij hem aanwezig is geweest;

dat aan het gesloten compromis, naar in het geding voldoende is komen vast te staan, ten grondslag lag de vaststelling van een feitelijk gegeven, te weten de niet geboekte ontvangsten, waarvan het bedrag van de op te leggen navorderingsaanslagen afhing; dat het sluiten van dergelijke overeenkomsten een geoorloofd hulpmiddel is om aan onzekerheden, welke zich bij het regelen van aanslagen voordoen, een einde te maken, ten einde het uitgebreide werk van een zo goed mogelijke aanslagregeling te vergemakkelijken; dat, is zulk een overeenkomst eenmaal gesloten, het rechtskarakter daarvan meebrengt, dat de daarin besloten liggende vaststellingen ook in rechte bindend zijn;

dat om deze reden de navorderingsaanslag moet worden gehandhaafd voor wat betreft het bedrag van de te weinig geheven belasting, nu belanghebbendes grief zich op dit punt uitsluitend richt tegen de inhoud van het gesloten compromis;

dat belanghebbendes grief tegen het toepassen van verhoging zich richt tegen het feit, dat ten onrechte is aangenomen, dat als gevolg van zijn opzet of grove schuld te weinig belasting is geheven; dat het bestaan van opzet of grove schuld geen feit is, waarvan de aanwezigheid bij compromis bindend kan worden vastgesteld; dat echter, nu als vaststaande moet worden aangenomen, dat belanghebbendes ontvangstverantwoording niet in orde is geweest, niet kan worden gezegd, dat het niet aan zijn grove schuld was te wijten, dat aanvankelijk te weinig belasting werd geheven; dat derhalve ook deze grief faalt”;

Overwegende dat het Hof op deze gronden de aanslag tot navordering, met inbegrip van de daarbij opgelegde verhoging, heeft gehandhaafd;

Overwegende dat belanghebbende in cassatie twee grieven heeft aangevoerd, welke, met hun toelichting, luiden als volgt:

“Schending van artikel 1357 van het Burgerlijk Wetboek en artikel 18 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

De eerste grief betreft het feit, dat het Hof heeft beslist dat het geen beslissing over de feiten kon en mocht geven, daar er daaromtrent een rechtsgeldig compromis zou zijn tot stand gekomen.

De tweede grief betreft de toepassing van een verhoging bij navordering. ter toelichting op de eerste grief wordt het volgende naar voren gebracht:

1. De vorm waarin het zogenaamde compromis werd vervat, was een brief, die afkomstig was van de Inspecteur. Naar de uitdrukkelijke bewoordingen ervan, zou de boekhouder (een oom) mede hebben moeten ondertekenen. Zulks is niet geschied.

Nergens is voorgeschreven aan welke formele vereisten een compromis in belastingzaken moet voldoen, om rechtsgeldig te zijn. Wanneer één partij een voorstel doet in briefvorm en daarbij te kennen geeft, zich gebonden te achten, als twee anderen mede-ondertekenen, is dit compromis naar het oordeel van belanghebbende niet perfect, wanneer er één handtekening ontbreekt.

2. Belanghebbende dwaalde toen hij zijn handtekening onder de aangehaalde brief zette met betrekking tot de gevolgen ervan voor een eventuele procedure voor de belastingrechter. Door zijn boekhouder werd hem voorgehouden dat er daarna nog zou kunnen worden omgezien naar een belastingadviseur, die de zaak voor het Hof zou kunnen verdedigen. Het Hof laat in de uitspraak in het midden of belanghebbende inderdaad in deze mening heeft verkeerd. Daar dit evenwel tijdens de hofprocedure onweersproken is gesteld, staat dit voor het onderwerpelijke geding vast.

Toegegeven kan worden dat men zou kunnen stellen dat de Inspecteur mocht verwachten dat belanghebbende zich zou laten voorlichten over het woord compromis, dat niet tot diens vocabulaire behoort, hoewel het uiteraard niet de bedoeling is dat de Inspecteur zich in voor belanghebbende raadselachtige bewoordingen uitlaat. Vaststaat dat belanghebbende zich in deze verliet op het oordeel van zijn boekhouder - in zijn ogen een deskundige - en overtuigd was dat hij zijn rechten niet verspeelde door de brief te ondertekenen, toen hij met eigen ogen had gelezen dat Elseviers Almanak een akkoordverklaring met een voorgenomen navorderingsaanslag niet bindend acht.

Terzijde wordt nog opgemerkt dat Elseviers Almanak in de versie voor 1972 (uitgaf 1973) nog steeds beweert: Een tegenover de inspecteur afgelegde akkoordverklaring ontnemt U niet het recht om tegen de navorderingsaanslag in beroep te gaan. Thans vervolgt men echter met: doch verzwakt uiteraard wel Uw bewijspositie. Voor zover sprake is van een compromis geldt bladzijde 196, punt 11.

3. Een zeker dwangmatig karakter mag aan het vermeende compromis niet worden ontzegd. Een compromis in belastingzaken in zijn ideale vorm komt naar de mening van belanghebbende tot stand in gezamenlijk overleg met de inspecteur. Hier legt de Inspecteur een voorstel op tafel onder dreiging van het opleggen van hogere aanslagen als men er niet op ingaat. Dat een lang lopende zaak was ontstaan - gelijk het Hof opmerkt - lag in casu bepaald niet aan belanghebbende, doch aan de houding van de Inspecteur, die telkens stappen in achterwaartse richting heeft gemaakt tegenover een belanghebbende die volhield dat hem niets te verwijten was.

Ter toelichting op de tweede grief wordt opgemerkt dat belanghebbende blijft stellen dat van enige onjuistheid in zijn winstberekening niet is gebleken, zodat van een verhoging bij navordering nimmer sprake kan zijn.”;

Overwegende omtrent de eerste grief:

dat het Hof heeft geoordeeld, dat voor het tot stand komen van de overeenkomst tussen de Inspecteur en belanghebbende de mede-ondertekening door de boekhouder van belanghebbende niet nodig was;

dat dit oordeel, als berustende op de uitlegging van de brief van de Inspecteur van 25 maart 1971, is van feitelijke aard en daarom in cassatie niet op zijn juistheid kan worden getoetst;

dat de eerste grief, wat dit onderdeel betreft, derhalve faalt;

dat voorts bij de eerste grief ervan wordt uitgegaan, dat voor het onderhavige geding zou vaststaan - omdat zou zijn gesteld en onweersproken zou zijn gebleven -, dat belanghebbende, toen hij zijn handtekening zette op de vorenbedoelde akkoordverklaring met het compromis, dwaalde met betrekking tot de gevolgen ervan voor een eventuele procedure voor de belastingrechter;

dat het Hof evenwel heeft geoordeeld, dat aan hetgeen belanghebbende te dezen heeft gesteld op de in de uitspraak vermeld gronden het karakter van verschoonbare dwaling moet worden ontzegd;

dat de eerste grief, wat dit onderdeel betreft, derhalve feitelijke grondslag mist;

dat het Hof, nu het blijkt de bestreden uitspraak heeft betroffen het vaststellen van een feitelijk gegeven, het doen van het alleen bij wijze van compromis te aanvaarden voorstel van de Inspecteur, bij niet akkoord gaan waarmede partijen de vrijheid hebben te handelen zoals hun goeddunkt, terecht heeft beschouwd als geoorloofd hulpmiddel om aan onzekerheden, welke zich bij het regelen van aanslagen voordoen, een einde te maken en mitsdien evenzeer terecht heeft geoordeeld, dat van zulk een overeenkomst, eenmaal gesloten, het rechtskarakter medebrengt, dat de daarin besloten liggende vaststellingen in rechte bindend zijn;

dat de eerste grief, wat dit laatste onderdeel betreft, derhalve faalt;

Overwegende omtrent de tweede grief:

dat het Hof heeft geoordeeld, dat als vaststaande moet worden aangenomen, dat belanghebbende ontvangstverantwoording niet in orde is geweest;

dat dit oordeel is van feitelijke aard en in cassatie niet op zijn juistheid kan worden getoetst;

dat het Hof, hiervan uitgaande, terecht heeft geoordeeld, dat niet kan worden gezegd, dat het niet aan belanghebbendes grove schuld was te wijten, dat aanvankelijk te

weinig belasting werd geheven;

dat ook de tweede grief derhalve faalt;

Verwerpt het beroep.

Gedaan bij de Heren Van der Loos, Vice-President, Eijssen, Telders, Van Dijk en Köster, Raden, en door de Vice-President voornoemd uitgesproken ter Raadkamer van de een en dertigste oktober 1900 drie en zeventig, in tegenwoordigheid van de Griffier Reyers.

Reyers

Van der Loos