

Kenmerk 4644/86.

NS

GERECHTSHOF TE AMSTERDAM  
Tweede Meervoudige Belastingkamer

UITSPRAAK

op het beroep van de besloten vennootschap X B.V. te Z, belanghebbende,

tegen

een uitspraak en een besluit van de Inspecteur der invoerrechten en accijnzen te Y,  
de inspecteur.

1. Loop van het geding

Van belanghebbende is ter griffie een beroepschrift ontvangen op 2 december 1986, ingediend door W te V en aangevuld bij brief van 28 januari 1987. Het beroep is gericht tegen de uitspraak en het daarbij genomen kwijtscheldingsbesluit van de inspecteur, gedagtekend 6 november 1986, betreffende de aan belanghebbende opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting over het tijdvak 1 januari 1981 tot en met 31 december 1985.

De naheffingsaanslag werd vastgesteld op een bedrag van f 80.137,-- aan enkelvoudige belasting en een verhoging van f 80.137,-- van welke verhoging geen kwijtschelding werd verleend.

Na bezwaar tegen de naheffingsaanslag is deze bij de bestreden uitspraak gehandhaafd.

Het beroep strekt tot vernietiging van de uitspraak van de inspecteur, tot vermindering van de naheffingsaanslag tot f 54.386,--, zijnde 18/118 van f 210.000,-- en 19/119 van f 140.000,--, en tot volledige kwijtschelding van de verhoging.

De inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend en concludeert tot bevestiging van de bestreden uitspraak en het daarbij genomen besluit geen kwijtschelding te verlenen.

Ter zitting van 10 november 1987 zijn verschenen W als gemachtigde van belanghebbende, Mr. H, advocaat van belanghebbende, E, een van de directeuren van belanghebbende, en de inspecteur.

De advocaat van belanghebbende heeft een pleitnota voorgedragen en overgelegd waarvan de inhoud als hier ingelast geldt.

## 2. Tussen partijen vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende exploiteert een schoonmaakbedrijf.

2.2. In het begin van 1986 is bij haar een onderzoek gestart door het Fiscaal Opsporingsteam Regio T (nader: T).

Bij dit onderzoek is onder andere door middel van observatie vastgesteld dat glazenwassers, die als werknemers in dienst waren bij belanghebbende, de ramen zeemden van een groot aantal particuliere woningen in de wijken A en B te Z. Daarna is op vordering van de Officier van Justitie een gerechtelijk vooronderzoek ingesteld. Met verlof van de arrondissementsrechtbank zijn op 21 april 1986 op verschillende adressen, waaronder het kantooradres van belanghebbende, huiszoeken verricht. Bij deze huiszoeken zijn tijdelijk diverse bescheiden en zaken in beslag genomen, waaronder een cassetteband met daarop een bespreking van een directievergadering van de directeuren van belanghebbende. Vervolgens zijn in april en mei 1986 de directeuren van belanghebbende, C, D, E en F verhoord. Als getuige werd gehoord G, werkzaam bij belanghebbende als voorman-glazenwasser.

2.3. Tijdens bovengenoemde onderzoeken en verhoren bleek dat de omzet, afkomstig uit het wassen van ramen van particuliere cliënten, niet in de administratie van belanghebbende was verantwoord en dat evenmin aangifte en betaling van de verschuldigde omzetbelasting hadden plaatsgevonden. De directie van belanghebbende heeft tegenover T erkend dat belanghebbende een bedrag van ongeveer f 70.000,-- per jaar aan zeemwerk ten behoeve van particulieren niet heeft verantwoord. Dat bedrag is verdeeld tussen haar directeuren.

C genoot f 28.000,-- en de andere drie directeuren ontvingen elk f 14.000,--.

2.4. Op 14 mei 1986 verklaarde C dat bij een volledige bewassing de wijk A f 7.500,-- , en de wijk B f 5.500,-- , aan ontvangsten opleverde.

2.5 T heeft in mei en april 1986 onder particuliere cliënten van belanghebbende in beide wijken een onderzoek ingesteld naar het aantal keren dat de ramen werden gewassen. Hierbij zijn in het totaal 54 cliënten van belanghebbende geënquêteerd.

2.6. De inspecteur heeft, uitgaande van de door C genoemde bedragen en rekening houdend met een zeemfrequentie van 8 keer per jaar in de wijk A en 9 keer per jaar in de wijk B, de volgende meeromzet in 1985 berekend:

8 x f 7.500,-- = f 60.000,--  
9 x f 5.500,-- = f 49.500,--  
Totale meeromzet f 109.500,--

Omdat een prijsverhoging was ingevoerd door belanghebbende ten bedrage van f 0,50 in het begin van 1985, heeft de inspecteur de meeromzet in de jaren 1981 tot en met 1984 gesteld op f 101.500,--.

Zijn berekening van de nageheven omzetbelasting is derhalve:

	meeromzet:	belasting:
1981	f 101.500,--	f 15.483,--
1982	f 101.500,--	f 15.483,--
1983	f 101.500,--	f 15.483,--
1984	f 101.500,--	f 16.205,--
1985	<u>f 109.500,--</u>	<u>f 17.483,--</u>
	f 515.500,--	f 80.137,--

### 3. Geschil

Het geschil betreft (a) de omvang van de niet in de administratie verantwoorde omzet van het glazenwassen ten behoeve van particuliere cliënten van belanghebbende in de wijken B en A belanghebbende stelt deze op f 350.000,-- en de inspecteur op f 515.000,-- - en (b) of van de verhoging al dan niet terecht geen kwijtschelding is

verleend. Belanghebbende meent dat de verhoging geheel moet worden kwijtscholden; de inspecteur acht het niet kwijtschelden van de verhoging juist.

#### 4. Standpunten van partijen

4.1. Belanghebbende heeft, kort gezegd, het volgende aangevoerd. Voorman-glazenwasser G heeft aanvankelijk weliswaar in de verklaring opgenomen in het proces-verbaal gezegd dat minimaal 9 keer per jaar werd gezeemd, maar hij heeft naderhand, op 10 oktober 1986, verklaard dat in sommige maanden geen start werd gemaakt met zeembeurten vanwege de vakantie en de winter en dat gemiddeld 7 keer per jaar met bewassing werd begonnen. Deze werknemer heeft toen verder een aantal omstandigheden genoemd die ertoe leiden dat een wijk niet volledig werd gewassen, zoals onderhoudsbeurten aan flats, windgevoeligheid, incidentele wanbetaling en het tussentijds uitvoeren van andere opdrachten. Met deze omstandigheden heeft de inspecteur niet of onvoldoende rekening gehouden. Uit de enquête van T blijkt dat iedere maand gewassen werd, mits het weer dat toeliet. In de wintermaanden vielen vaak wasbeurten uit. De verklaringen van zelfs bewoners van dezelfde straat wijken nogal af. De uit de enquête afgeleide zeemfrequentie is dan ook onjuist. In de wijk B wordt gemiddeld 7 keer gestart met wassen en wordt het werk 6 keer volledig uitgevoerd; in de wijk A wordt gemiddeld 7 keer gestart en wordt het werk 5 keer volledig uitgevoerd.

Wat de verhoging betreft had volledige kwijtschelding moeten worden verleend, aangezien strafrechtelijk tegen de directieleden is opgetreden.

4.2. De inspecteur heeft, kort gezegd, het volgende aangevoerd.

T heeft bij zijn onderzoek naar het aantal zeembeurten per wijk per jaar vragen gesteld aan een aantal cliënten. In totaal hebben 24 in A woonachtige particuliere cliënten van belanghebbende een verklaring afgelegd. De verklaring van 22 van deze cliënten zijn in processen-verbaal van verhoor vastgelegd. Twee getuigen wensten anoniem te blijven. Het onderzoek leverde voor de wijk A een gemiddelde zeemfrequentie van 8,66 per woning per jaar op. Voor wat betreft de wijk B, hebben 30 particuliere cliënten van belanghebbende een verklaring afgelegd. De verklaring van 28 van deze cliënten zijn in processen-verbaal van verhoor vastgelegd. Ook in dit onderzoek wensten twee getuigen anoniem te blijven. Het onderzoek leverde voor de

wijk B een gemiddelde zeemfrequentie van 9,55 per woning per jaar op. Op een tijdens de huiszoekingen in beslag genomen cassetteband, waarop een bespreking was opgenomen van een vergadering van de directeuren van belanghebbende, kwam de zeemfrequentie in de wijken B en A aan de orde. Voor wat betreft de wijk B bestond geen verschil van mening, hier zou gemiddeld genomen 9 keer per jaar worden gewassen. Ten aanzien van A zei de één: "gemiddeld wordt A 6 keer gewassen"; de ander zei: "6 keer is overdreven".

De becijfering van de vermoedelijke opbrengst per zeembeurt in de twee wijken aan de hand van in beslag genomen kaartjes en schrift levert een bedrag op van f 6.366,-- per zeembeurt in de wijk B en f 11.337,-- in de wijk A.

Nu vaststaat dat belanghebbende niet heeft voldaan aan de haar bij en krachtens artikel 34 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (nadien de Wet) opgelegde verplichtingen, rust op haar de bewijslast dat de aanslag tot een onjuist bedrag is vastgesteld.

Wat de verhoging betreft is niet gebleken dat zich een van de omstandigheden genoemd in artikel 21, lid 2, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) heeft voorgedaan.

4.3. Ter zitting zijn partijen bij hun stellingen gebleven. Belanghebbende heeft met betrekking tot de verhoging nog het volgende doen aanvoeren. Zij en haar 4 directeuren zijn indertijd als verdachten aangemerkt. Aan haar is een kennisgeving van niet verdere vervolging uitgebracht. Nadat de directieleden al gedagvaard waren, werd door hen met de Officier van Justitie een regeling getroffen die er op neer kwam dat de directieleden niet vervolgd zouden worden op voorwaarde dat zij een bedrag aan het Openbaar Ministerie zouden betalen. De fiscus zou de 100%-verhoging opgelegd aan de directieleden kwijtschelden. Nu het Openbaar Ministerie heeft besloten belanghebbende niet te vervolgen en wel haar directeuren en nu een schikking is getroffen tussen het Openbaar Ministerie en haar directeuren, is het onaanvaardbaar dat de fiscus de 100%-verhoging via een achterdeur bij belanghebbende probeert terug te halen.

Verder acht belanghebbende het niet kwijtschelden in strijd met beginselen van behoorlijk bestuur. De inspecteur der vennootschapsbelasting liet blijken dat het reëel

was om de 100%-verhoging kwijt te schelden. Mocht de verhoging gehandhaafd worden, dan zou dat voeren tot de ondergang van de vennootschap.

De inspecteur heeft met betrekking tot de verhoging er nog op gewezen, dat bewust tot grote bedragen omzet is verzwegen, dat de strafrechtelijke reactie alleen voor belanghebbende heeft geleid tot de kennisgeving en voor de directieleden klaarblijkelijk tot een seponering, dat de schikking de directieleden betrof, en dat hij niet is gebonden aan toezeggingen van een ambtgenoot.

## 5. Beoordeling van het geschil

5.1. Belanghebbende heeft erkend dat zij de omzet van het glazenwassen ten behoeve van particulieren in de wijken B en A niet heeft verantwoord in haar administratie en dat zij de omzetbelasting terzake niet heeft aangegeven en voldaan. Belanghebbende heeft zich daarom in vergaande mate niet gehouden aan het bepaalde bij en krachtens artikel 34 van de Wet. Ingevolge artikel 36 van de Wet in verbinding met artikel 29 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen moet het beroep van belanghebbende worden afgewezen, tenzij blijkt dat en in hoeverre de uitspraak van de inspecteur onjuist is.

5.2. De inspecteur is bij zijn berekening van de meeromzet van belanghebbende uitgegaan van de door directeur C genoemde omzetbedragen van f 7.500,- en f 5.500,- per zeembeurt in respectievelijk de wijk A en de wijk B. Belanghebbende heeft deze omzetbedragen niet betwist. Zij betwist wel de door de inspecteur gehanteerde zeemfrequentie van 8 op A en 9 B.

5.3. Belanghebbende beroept zich op een nadere verklaring van haar voorman G gedateerd 10 oktober 1986. In deze verklaring zegt hij dat belanghebbende in beide wijken gemiddeld 7 keer per jaar een start maakte met het glazenwassen. Tijdens twee zomermaanden en drie wintermaanden vonden geen bewassingens plaats. De inspecteur heeft de eerdere verklaring van de voorman daartegenover gesteld. Blijkens het zich onder de stukken bevindende afschrift verklaart deze: "Op uw vraag hoe vaak er gezeemd wordt, zeg ik u dat is eenmaal per maand per perceel, een enkele uitzondering daargelaten en afhankelijk van de weersomstandigheden. Minimaal wordt er toch wel 9 maal per jaar per perceel gezeemd".

5.4. Belanghebbende beroept zich verder op de door voorman G in zijn nadere verklaring genoemde omstandigheden die er toe leidden dat zij het eenmaal begonnen werk niet kan voltooien.

Hij schatte dat in de wijk B gemiddeld 6 volledige bewassingen per jaar werden uitgevoerd en in de wijk A 5. De inspecteur heeft daartegenover gesteld dat met die omstandigheden al rekening is gehouden in de uitkomsten van het onderzoek van T onder 54 cliënten van belanghebbende naar de daadwerkelijke zeemfrequenties. Verder heeft de inspecteur gewezen op het door hem naar beneden afronden van de enquête-uitkomsten, 9,55 in B en 8,66 op A, naar zeemfrequenties van 9 en 8.

Tot slot heeft de inspecteur onweersproken gesteld dat in de bespreking van een directievergadering die was opgenomen op een in beslag genomen cassetteband, geen verschil van mening bestond over het gemiddeld aantal bewassingen van 9 keer per jaar in B.

5.5. Belanghebbende heeft over de enquête van T opgemerkt dat de verklaringen, zelfs van bewoners van dezelfde straat, nogal uiteenlopen voor wat betreft de winter- en zomerperiode en de zeemfrequentie.

De gemiddelde frequentie die uit de enquête naar voren komt, is dan ook volgens haar betwistbaar. De inspecteur heeft daartegenover gesteld dat de mogelijkheid dat 's winters en in de vakantietijd niet wordt gewassen een frequentie van 8 of 9 keer per jaar niet uitsluit. Verder heeft hij aangevoerd dat door de berekening van een gemiddelde de ogenschijnlijke tegenstrijdigheid van de verklaringen is weggewerkt.

5.6. Gelet op hetgeen partijen over en weer hebben aangevoerd onder het in 5.3., 5.4. en 5.5. overwogene acht het Hof door belanghebbende niet aangetoond dat de gemiddelde zeemfrequentie lager lag dan door de inspecteur is berekend. Zijn berekening van de vermoedelijke zeemfrequentie komt het Hof juist voor. Zij steunt op de enquête van T onder 54 cliënten van belanghebbende, op de eerdere in een proces-verbaal opgenomen verklaring van de voorman en op de op cassetteband staande uitlating in de directievergadering met betrekking tot de wijk B. Weliswaar wordt in de latere verklaring van de voorman gesteld dat 's winters en in de vakantie niet wordt gewassen en dat door omstandigheden niet elke begonnen bewassing wordt voltooid, maar dit alles staat een zeemfrequentie van 8 en 9 keer per jaar niet in de weg. Het Hof acht gelet op hetgeen over en weer is gesteld aannemelijk dat

belanghebbende in beginsel elke maand tot bewassing overgaat en dat slechts een paar keer per jaar door toedoen van vakantie en winterweer geen start wordt gemaakt met het werk. In de berekening van de zeemfrequentie is door de inspecteur rekening gehouden met de door de voorman genoemde omstandigheden die nopen het werk niet te voltooien. Belanghebbende heeft niet aannemelijk gemaakt dat onvoldoende met die omstandigheden is gerekend.

5.7. Voor wat betreft het beroep tegen het kwijtscheldingsbesluit dient vooropgesteld te worden dat is gesteld noch gebleken dat belanghebbende een verzoek als bedoeld in artikel 22, lid 3, AWR bij de inspecteur heeft ingediend. Voor het overige verwerpt het Hof de stelling van belanghebbende dat volledige kwijtschelding dient te worden verleend, omdat haar directeuren een schikking hebben getroffen met de Officier van Justitie. Deze schikking beoogde strafvervolgning van haar directeuren te voorkomen; met belanghebbende zelf is niet een zodanige regeling getroffen.

Het Hof verwerpt ook de opvatting dat de verhoging dient te vervallen, omdat deze haar grond vindt in een feit ter zake waarvan een schikking is getroffen, waarmede in de strafrechtelijke sfeer een definitieve beslissing is genomen. Een schikking van het Openbaar Ministerie is niet op een lijn te stellen met het onherroepelijk worden van een rechterlijke uitspraak dan wel met het vervallen van het recht tot strafvordering ingevolge artikel 76 AWR.

5.8. Belanghebbende heeft voor wat betreft het kwijtscheldingsbesluit voorts een beroep gedaan op de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Belanghebbende heeft niet aannemelijk gemaakt dat een ambtgenoot van de inspecteur bij haar een in rechte te beschermen vertrouwen heeft gewekt dat van de verhoging volledige kwijtschelding zou worden verleend. Haar enkele bewering dienaangaande is daarvoor onvoldoende en uit de bij de pleitnota gevoegde brief van 4 mei 1987 blijkt veeleer het tegendeel. Het Hof is voor het overige van oordeel dat de inspecteur bij afweging van alle belangen in redelijkheid niet heeft kunnen komen tot het besluit van de verhoging geen kwijtschelding te verlenen. Een zodanige afweging van belangen leidt naar 's Hofs oordeel tot een kwijtschelding van 50% van het bedrag aan enkelvoudige belasting. Het Hof slaat daarbij acht op de volgende omstandigheden. Aan belanghebbende zelf heeft de verzwegen omzet geen geldelijk voordeel gebracht, de ontvangen bedragen zijn naar zij onbetwist heeft gesteld



uitbetaald aan haar directeuren die daarvoor geldelijk hebben geboet. Ter zitting heeft de gemachtigde onweersproken aangevoerd dat de opgelegde verhoging het voortbestaan van de vennootschap bedreigt. Van recidive is niets gesteld of gebleken.

## 6. Beslissing

Het Hof

- bevestigt de uitspraak van de inspecteur;
- vernietigt het bestreden kwijtscheldingsbesluit;
- verleent kwijtschelding van de verhoging tot op 50% van het bedrag aan enkelvoudige belasting.

Aldus gedaan in raadkamer van 1 maart 1988 door Mr. Dutmer, voorzitter, Mrs. Bijl en Van Ballegooijen, leden, in tegenwoordigheid van Mr. Barmentlo als gerechtsauditeur en Mr. Brands als griffier.

Brands

Dutmer

Van de beslissing betreffende de verhoging zal mededeling worden gedaan ter openbare terechtzitting van dinsdag 3 mei 1988 te 10.00 uur.

AANGETEKEND VERZONDEN  
25 MAART 1988  
AAN PARTIJEN.