

Gerechtshof te 's-Gravenhage

eerste meervoudige belastingkamer

13 februari 1992

nummer **903180-M-1**

UITSPRAAK

naar aanleiding van het arrest van de Hoge Raad der Nederlanden van 20 juni 1990, nr. 25.976, waarbij op het beroep in cassatie van de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid X B.V. te Z de uitspraak van het Gerechtshof te Amsterdam van 1 maart 1988 betreffende de aan belanghebbende over het tijdvak 1 januari 1981 tot en met 31 december 1985 opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting is vernietigd met verwijzing van het geding naar het Gerechtshof te 's-Gravenhage ter verdere behandeling en beslissing van de zaak in meervoudige kamer met inachtneming van dit arrest.

1. Loop van het geding.

Voor de procesgang tot dusverre wordt te dezen verwezen naar hetgeen dienaangaande is opgenomen in voormeld arrest van de Hoge Raad, waarbij de zaak naar dit Hof is verwezen.

2. Verdere loop van het geding.

2.1 Het Gerechtshof te 's-Gravenhage heeft partijen in de gelegenheid gesteld zich schriftelijk over het arrest uit te laten. Beide partijen hebben hiervan gebruik gemaakt. Een afschrift van elk der schrifturen is aan de wederpartij gezonden. Onder meer heeft de Inspecteur, in aanvulling op zijn reactie d.d. 27 juli 1990, bij brief van 20 september 1990 afschriften overgelegd van de dagvaardingen van de directeuren

van belanghebbende alsmede van de aan dezen gerichte kennisgevingen van voorwaardelijke niet-vervolging.

2.2 De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgevonden in raadkamer ter zitting van het Gerechtshof (hierna: het Hof), eerste meervoudige belastingkamer, van 28 februari 1991 te 's-Gravenhage.

Aldaar zijn verschenen gemachtigde van belanghebbende, alsmede de Inspecteur.

2.3 Belanghebbende heeft ter zitting een pleitnota doen voordragen, waarvan de inhoud als hier ingelast moet worden beschouwd.

3. Vaststaande feiten.

3.1 Blijkens het verwijzingsarrest staat het volgende vast:

3.1.1 In het begin van 1986 is bij belanghebbende, exploitante van een schoonmaakbedrijf, een onderzoek gedaan door het Fiscaal Opsporingsteam Q. Daarna is op vordering van de Officier van Justitie een gerechtelijk vooronderzoek ingesteld. Met verlof van de Rechtbank zijn huiszoekingen verricht. Vervolgens zijn in april en mei 1986 belanghebbendes vier directeuren verhoord. Uit dit onderzoek is gebleken dat een gedeelte van de omzet van het bedrijf niet in de administratie van belanghebbende was verantwoord en dat evenmin aangifte en betaling van de te dier zake verschuldigde omzetbelasting had plaatsgevonden.

3.1.2 Nadat de directeuren te dier zake door de Officier van Justitie waren gedagvaard, is overeenkomstig het bepaalde in artikel 74 van het Wetboek van Strafrecht (hierna: WvS) een schikking met hen getroffen, waardoor strafvervolging is voorkomen; de desbetreffende feiten zijn te kwalificeren als bij genoemd Wetboek voorziene en strafbaar verklaarde feiten.

Ingevolge deze schikking hebben zij ieder een geldsom betaald.

Met belanghebbende zelf is geen schikking getroffen; aan haar is door de Officier van Justitie een kennisgeving van niet verdere vervolging gedaan.

3.1.3 Te dezer zake is aan belanghebbende op 25 juli 1986 de onderhavige naheffingsaanslag opgelegd, met daarin begrepen een verhoging als bedoeld in artikel 21, lid 1, eerste volzin, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) van 100 percent.

3.2 Voorts is nog het navolgende komen vast te staan:

3.2.1 De Inspecteur heeft bij tot de stukken van het geding behorende brief van 27 juli 1990 de navolgende informatie verstrekt. Het maatschappelijk kapitaal van belanghebbende bedraagt f 75.000,--, verdeeld in 75 aandelen van elk f. 1.000,--, waarvan 15 aandelen zijn geplaatst. De directeuren mevrouw A en de heer B bezitten respectievelijk 14 aandelen en 1 aandeel.

3.2.2 Belanghebbende heeft gelijklopende gegevens verstrekt bij haar, eveneens tot de stukken van het geding behorende, brief van 3 september 1990.

4. Omschrijving geschil en standpunten van partijen.

4.1 Het beroep in cassatie richtte zich ondermeer tegen de opgelegde verhoging, welke door het Gerechtshof te Amsterdam, onder vernietiging van het kwijtscheldingsbesluit, was vastgesteld op 50%.

4.2 De Hoge Raad heeft de uitspraak van het Gerechtshof te Amsterdam vernietigd en daartoe omtrent het desbetreffende onderdeel van het aangevoerde cassatiemiddel overwogen:

4.2.1 (9.) Beoordeling van middel 2: de vraag of een schikking met directeuren op één lijn staat met een schikking met de rechtspersoon zelf.

4.2.1.1 (9.1.) In cassatie moet veronderstellenderwijze worden uitgegaan van de - door het Hof in het midden gelaten - juistheid van belanghebbendes stelling volgens welke haar vier directeuren de vennootschap (belanghebbende) belichamen.

Met deze stelling bedoelt zij klaarblijkelijk te betogen dat bij haar directeuren, door middel van hun aandelenbezit, het vermogensrechtelijke belang in de vennootschap berust, hetgeen dan zou meebrengen dat de directeuren, die ter zake van het verzwijgen van de omzet van de vennootschap schikkingsbedragen hebben betaald, bij het opleggen van een verhoging aan belanghebbende wegens dezelfde feiten, andermaal in hun vermogen zouden worden getroffen.

4.2.1.2 (9.2.) Ingevolge het bepaalde in artikel 51, lid 2, WvS is het Openbaar Ministerie vrij in zijn keuze om, indien een strafbaar feit wordt begaan door een rechtspersoon, de strafvervolging in te stellen tegen die rechtspersoon dan wel tegen hen die tot het feit opdracht hebben gegeven, alsmede tegen hen die feitelijke leiding hebben gegeven aan de verboden gedraging, dan wel tegen laatstgenoemden en de rechtspersoon tezamen.

Dit brengt evenwel niet mede dat, indien het Openbaar Ministerie de hiervoor bedoelde keuze heeft gemaakt, het de Inspecteur zonder meer zou vrijstaan wegens dezelfde feiten die aan het Openbaar Ministerie ter beoordeling zijn voorgelegd, een verhoging op te leggen aan degene op wie de keuze van het Openbaar Ministerie niet is gevallen, dan wel een aan deze opgelegde verhoging te handhaven.

Met name in geval het Openbaar Ministerie op grond van de onder 9.1 omschreven omstandigheden heeft afgezien van het instellen van een strafvervolging tegen de rechtspersoon, dient het opleggen van een verhoging aan die rechtspersoon te worden aangemerkt als een beslissing waartoe na afweging van alle betrokken belangen in redelijkheid niet kan worden gekomen. De desbetreffende beleidsregels (§ 21, lid 2, LAB 1971 en § 19, lid 2, LAB 1984) zijn hiermee in overeenstemming.

4.3 In verband met zijn vorenstaande overwegingen heeft de Hoge Raad het Hof opgedragen te onderzoeken de juistheid van de stelling van belanghebbende, volgens welke haar vier directeuren de vennootschap (belanghebbende) belichamen.

4.4 Partijen zijn in de op het arrest van de Hoge Raad gevolgde onder punt 1.2 hiervoor bedoelde correspondentie, alsmede bij de mondelinge behandeling opnieuw in discussie getreden omtrent de-vraag of eerdergenoemde directeuren al dan niet door het opleggen van de verhoging andermaal in hun vermogen worden getroffen ter zake van hetzelfde strafbare feit.

4.5 Zij hebben aan hun standpunten ter zitting nog toegevoegd:

Belanghebbende: Met betrekking tot de stelling dat de directeuren de vennootschap belichamen bestaat er geen verschil van mening tussen partijen. Het Hof is niet bevoegd in te gaan op de vraag of sprake was van hetzelfde strafbare feit.
Inspecteur: De directeuren zijn niet vervolgd wegens het feitelijk leiding geven; de schikking had alleen betrekking op hun inkomstenbelasting.

5. Overwegingen omtrent het geschil.

5.1 In de overwegingen 9 en verder van het verwijzingsarrest wordt voorbijgegaan aan hetgeen in de loop van de procedure is komen vast te staan, te weten dat de vervolging van de directeuren van belanghebbende door het Openbaar Ministerie niet plaatsvond op basis van artikel 51, lid 2 van het Wetboek van Strafrecht, maar wegens een ander commuun delict.

Dat brengt met zich mee dat niet zonder meer vast staat dat vervolging plaatsvond wegens hetzelfde strafbare feit, en daarmee evenmin of sprake kan zijn van tweemaal in het vermogen worden getroffen worden ter zake van hetzelfde strafbare feit.

5.2 De verwijzingsopdracht beperkt zich evenwel tot de vraag in hoeverre de directeuren van belanghebbende met de vennootschap kunnen worden vereenzelvigd en biedt het Hof derhalve geen ruimte voor een nader feitelijk onderzoek c.q. een nader onderzoek, gebaseerd op inmiddels bekend geworden feiten, daarbuiten.

5.3 Met het verstrekken van de onder punt 3.2.1 en 3.2.2 vermelde gegevens is vast komen te staan dat de directeuren van belanghebbende (twee in plaats van vier, zoals niet tussen partijen in geschil is) de vennootschap belichamen, waarmee aan de verwijzingsopdracht van de Hoge Raad is voldaan.

5.4 Dit brengt met zich mee dat deze directeuren bij het opleggen van een verhoging aan belanghebbende wegens dezelfde feiten andermaal in hun vermogen zouden worden getroffen.

5.5 Daarbij zij nog opgemerkt dat, nu vast is komen te staan dat slechts twee van de vier directeuren tevens aandeelhouder zijn van belanghebbende, handhaving van de verhoging zou resulteren in een ongelijke behandeling tussen de directeuren die wel aandeelhouder van belanghebbende zijn en de directeuren die dat niet zijn. Immers, de laatstgenoemden zouden niet en de eerstgenoemden wel andermaal in hun vermogen worden getroffen.

5.6 Gezien al het vorenoverwogene dient beslist te worden als volgt.

6. Beslissing.

Het Gerechtshof VERNIETIGT de uitspraak waarvan beroep alsmede het bestreden besluit, VERMINDERT de naheffingsaanslag tot een ten bedrage van f 80.137,-- aan enkelvoudige belasting en GELAST dat de Inspecteur aan belanghebbende zal vergoeden het door deze gestorte griffierecht ad f 75,--.

Aldus vastgesteld in raadkamer op 13 februari 1992 door mrs. C.A. van der Beek, vice-president, H.L. Krans en E.M. Aukes de Vries, raadsheren, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier mr. M.J.M. Tetteroo.

Tetteroo

van der Beek