

GERECHTSHOF TE LEEUWARDEN

BELASTINGKAMER

Nr. 589/87

UITSPRAAK

29 juli 1988

Uitspraak op het beroep van X te Z tegen de hem opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting voor het jaar 1983 en tegen het daarbij genomen kwijtscheldingsbesluit.

Ontstaan en loop van het geding.

De onderhavige navorderingsaanslag is door de Inspecteur der directe belastingen te Y opgelegd naar een belastbaar inkomen van belanghebbende van f. 68.710,-- en van diens echtgenote van f. 6.046,-- onder toepassing van een investeringsbijdrage van f. 2.813,--, en met een verhoging van honderd percent; van de verhoging heeft de Inspecteur bij gelijktijdig genomen besluit vijf en zeventig percent kwijtgescholden. Eerder was aan belanghebbende een aanslag in de inkomstenbelasting voor het jaar 1983 opgelegd naar een belastbaar inkomen van belanghebbende van f. 26.310,-- en van diens echtgenote van f. 6.046,--, onder toepassing van een investeringsbijdrage van f. 2.813,--.

Tegen de op 15 april 1987 gedagtekende navorderingsaanslag met inbegrip van de verhoging, en tegen het daarbij genomen kwijtscheldingsbesluit is belanghebbende in beroep gekomen bij een beroepschrift, dat op 12 juni 1987 is ingekomen.

De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingezonden. De zaak is behandeld ter zitting van 30 november 1987 te Leeuwarden, waar zijn gehoord de gemachtigde van belanghebbende, bijgestaan door een van zijn medewerkers, alsmede de Inspecteur, bijgestaan door een van zijn ambtenaren.

De gemachtigde heeft de ter zitting voorgedragen pleitnota overgelegd, alsmede een kopie van de kolommenbalans en een specificatie van de privé-opnamen over het jaar 1982, voor wat betreft de laatstgenoemde twee stukken zonder bezwaar van de zijde van de Inspecteur.

De inhoud van al de genoemde stukken wordt geacht hier te zijn ingevoegd.

Feiten.

Op grond van de gedingstukken en het verhandelde ter zitting staat tussen partijen als niet, dan wel onvoldoende betwist, vast:

1. Belanghebbende exploiteert een onderneming bestaande uit de handel in en het slopen, transporten en repareren van auto's, caravans en woonwagens.
2. De administratie van belanghebbendes onderneming bestaat uit een tabellarisch kas-bankboek.
3. De contante ontvangsten worden hierin zeer onvolledig geboekt, zodat het boeksaldo van de kas vrijwel altijd negatief is. Deze situatie deed zich niet alleen in het onderhavige jaar voor, maar ook in voorgaande jaren.
4. Het negatieve kassaldo per ultimo oktober 1983 was volgens het kasboek f. 98.137,-- en per ultimo december 1983 f. 59.485,--.
Na verwerking van enkele correctieboekingen resteerden negatieve kassaldi van respectievelijk f. 97.917,-- en f. 55.528,--.
5. De accountant van belanghebbende heeft bij het opmaken van de jaarstukken het in de saldibalans door hem geconstateerde verschil tussen de geboekte kasontvangsten en de geboekte kasuitgaven over het gehele jaar 1983, bestaande uit een boekhoudkundig tekort aan ontvangsten, naar boven afgerond op f. 56.000,- en door middel van één correctieboeking in de kolommenbalans toegevoegd aan de kasontvangsten en aan de omzet.
6. In de toelichting op de jaarstukken over 1983 vermeldt belanghebbendes accountant hieromtrent: "De verwerking van de administratieve gegevens is nog niet voldoende, wel viel een verbetering te constateren ten opzichte van het vorige boekjaar.
Om de kasadministratie sluitend te krijgen werd door ons f. 56.000,-- aan contante ontvangsten bijgeboekt.
Dit bedrag heeft betrekking op niet verantwoorde contante ontvangsten voor vervoer en op niet geboekte ontvangen provisie.
Getracht zal worden verbetering aan te brengen in de administratie".
7. Ook in voorgaande jaren werd, op de wijze als onder 5 beschreven, eenmaal per jaar in de kolommenbalans een correctie op de kasontvangsten toegepast. Voor het jaar 1982 bedroeg deze bijboeking f. 104.000,--.
8. De Inspecteur heeft een boekenonderzoek doen instellen in de boekhouding over het jaar 1982, dat werd afgerond in november 1984.

9. De aanslag inkomstenbelasting voor het jaar 1983 werd opgelegd d.d. 30 september 1985.
10. In oktober 1986 heeft de Inspecteur opnieuw een opdracht tot boekenonderzoek gegeven, bij welk onderzoek onder meer de boekhouding over 1983 is betrokken.
11. Bij dit onderzoek is onder meer het onder 4 genoemde negatieve kassaldo per ultimo oktober ad f. 98.137,-- geconstateerd.
12. De Inspecteur heeft zich bij het opleggen van de onderhavige navorderingsaanslag op het standpunt gesteld, zulks op grond van dit negatieve kassaldo, dat in het kasboek een bedrag van f. 100.000,-- aan contante ontvangsten niet is geboekt, zijnde f. 44.000,-- meer dan door belanghebbendes accountant als correctieboeking verwerkt. De Inspecteur heeft deswege de eerder vastgesteld winst en het belastbare inkomen van belanghebbende verhoogd met f. 44.000,-- en de zelfstandigenaftrek en de toevoeging aan de oudedagsreserve daarbij aangepast.

Geschilpunten en standpunten van partijen.

Tussen partijen is in geschil:

- a. of het voor navordering vereiste nieuwe feit in de zin van artikel 16 van de Algemene Wet inzake rijksbelastingen (hierna: A.W.R.) aanwezig is;
- b. of de oorspronkelijk vastgestelde winst en het oorspronkelijk vastgesteld belastbare inkomen van belanghebbende terecht met f. 44.000,-- zijn verhoogd;
- c. of de nagevorderde belasting terecht met 100 % is verhoogd;
- d. of van deze verhoging terecht niet meer dan 75 % is kwijtscholden.

Belanghebbende stelt zich op het standpunt, dat het nieuwe feit ontbreekt, dat de winst ten onrechte door de Inspecteur met f. 44.000,-- is verhoogd, dat -zo de winst al moet worden verhoogd-de nagevorderde belasting ten onrechte met 100 % is verhoogd en dat -zo al een verhoging moet worden toegepast- deze geheel had moeten zijn kwijtscholden.

De Inspecteur stelt dat er wel een nieuw feit is, dat de winst terecht met f. 44.000,-- is verhoogd en dat de verhoging van de nagevorderde belasting en het kwijtscheldingsbesluit juist zijn.

Partijen doen hun standpunten steunen op de van haar afkomstige gedingstukken.

Ter zitting heeft belanghebbende daaraan toegevoegd:

Uit de overgelegde kolommenbalans over 1982 blijkt, dat onjuist is de stelling van de Inspecteur als zouden in voorgaande jaren de geconstateerde negatieve kassaldi maandelijks worden bijgeboekt. Er werd slechts eenmaal per jaar een bedrag bijgeboekt. De in de pleitnota gememoreerde partners kunnen niet als getuigen worden voorgebracht.

Ter zitting heeft de Inspecteur erkend, dat zijn in het verzoekschrift geponeerde stelling, dat de accountant van belanghebbende in de jaren voor 1983 de negatieve kassaldi per maand wegboekte, onjuist is. In plaats daarvan heeft hij gesteld dat het feitelijk resultaat van de onder 5 van de feiten omschreven handelwijze in voorgaande jaren was, dat door de bijboeking van de accountant de geboekte ontvangsten werden verhoogd met een bedrag dat ten minste gelijk was aan het hoogste door hem -Inspecteur- geconstateerde negatieve kassaldo in de loop van het jaar.

Verder heeft de Inspecteur gesteld dat de aanslagen over 1982 en 1983 ter inspectie op dezelfde dag zijn geregeld, doch dat als gevolg van een verschillend tempo in de geautomatiseerde verwerking de dagtekening van de aanslag over 1983 eerder ligt dan die over 1982. De aanslagregelaar kende bij de regeling van de aanslag over 1983 het rapport van het boekenonderzoek over 1982. Omdat bij het boekenonderzoek over 1982 geconstateerd is, dat de bijboeking door de accountant van belanghebbende voldoende was, mocht ervan worden uitgegaan dat ook de bijboeking over 1983 voldoende was, zodat een nieuw boekenonderzoek over 1983 alvorens de aanslag op te leggen, niet nodig was.

Overigens hebben partijen ter zitting geen nieuwe argumenten aangevoerd.

Overwegingen omtrent het geschil.

1. Gelet op de geloofwaardig te achten stelling van de Inspecteur, dat de aanslagregelaar bij het opleggen van de aanslag over 1983 het rapport van het boekenonderzoek over het jaar 1982 kende, in samenhang met de onder 3, 7, 8 en 9 genoemde feiten, kon de Inspecteur -aan wie de kennis van de aanslagregelaar moet worden toegerekend- op het moment dat de aanslag over 1983 werd opgelegd weten, dat in voorgaande jaren de contante ontvangsten door belanghebbende tot zeer grote bedragen niet werden

geboekt, dat de accountant van belanghebbende eenmaal per jaar door middel van een correctieboeking in de kolommenbalans een groot bedrag aan contante ontvangsten bijboekte en dat er in de loop van elk jaar negatieve kassaldi waren.

2. Gelet op het onder 6 vermelde feit, had de Inspecteur te vermoeden, dat een en ander in 1983 niet anders was.
3. De wijze waarop de accountant van belanghebbende in voorgaande jaren de correctieboeking op de contante ontvangsten bepaalde, hield de mogelijkheid in, dat de correctieboeking lager was dan enig negatief kassaldo in de loop van het jaar.

De controlerend ambtenaar -wiens kennis aan de Inspecteur moet worden toegerekend- had na kennisneming van de kolommenbalans over 1982 waarin die correctieboeking is vermeld zich dit behoren te realiseren.

4. Gelet op de voorgaande overwegingen had de Inspecteur zich naar 's Hofs oordeel eveneens moeten realiseren, dat de door de accountant toegepaste correctieboeking in 1983 lager zou kunnen zijn dan enig negatief kassaldo in de loop van het jaar. De Inspecteur had zich daarom, alvorens de aanslag over 1983 op te leggen, bij een zorgvuldige uitoefening van zijn taak ervan behoren te overtuigen, dat de door belanghebbendes accountant toegepaste correctieboeking ten minste gelijk was aan het hoogste negatieve kassaldo in de loop van het jaar 1983.
5. Door dit na te laten, heeft de Inspecteur zijn taak niet behoorlijk vervuld en stoelt de onderhavige navorderingsaanslag op een feit -het negatieve kassaldo per ultimo oktober 1983- dat de Inspecteur redelijkerwijs bekend had kunnen zijn.
6. Nu de Inspecteur de litigieuze winstcorrectie ad f. 44.000,- op geen andere wijze heeft verdedigd dan door te wijzen op het negatieve kassaldo per ultimo oktober 1983, vervalt, gelet op artikel 16, lid 1, tweede volzin, van de A.W.R., daarmee de grond aan de navorderingsaanslag.
7. De primaire grief van belanghebbende is gegrond, de overige grieven behoeven geen beoordeling.

Beslissing.

Het Hof vernietigt de navorderingsaanslag;
verstaat dat het betaalde griffierecht aan belanghebbende wordt teruggegeven.

Gedaan op 29 juli 1988 door de heren Prof. Mr. Aardema, Vice-President, Mr. Boon en de Vries, Raadsheren, in tegenwoordigheid van de Griffier Mr. Huiskes en ondertekend door voornoemde Vice-President en door voornoemde Griffier.

Huiskes

Aardema

Op -4 AUG. 1988 afschrift
aangetekend verzonden aan beide
partijen.

De Griffier van het Gerechtshof
te Leeuwarden.