

kenmerk: A 181/89

BC

GERECHTSHOF TE AMSTERDAM

Eerste Meervoudige Belastingkamer

UITSPRAAK

op het beroep van X te Z, belanghebbende, tegen een navorderingsaanslag opgelegd door de Inspecteur der directe belastingen te Y, de inspecteur.

1. Loop van het geding

Van belanghebbende is ter griffie een beroepschrift ontvangen op 12 januari 1989 ingediend door W (V) te U als gemachtigde van belanghebbende en aangevuld bij brief van 20 juli 1989. Het beroep is gericht tegen de met dagtekening 24 november 1988 aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting voor het jaar 1983, en tegen het daarbij genomen kwijtscheldingsbesluit betreffende de verhoging.

De primitieve aanslag werd berekend naar een belastbaar inkomen van f 30.118,--.

De bestreden navorderingsaanslag is vastgesteld naar een belastbaar inkomen van f 34.653,-- en naar een verhoging van 100% van de nagevorderde belasting, van welke verhoging de inspecteur 75% heeft kwijtgescholden.

Het beroep strekt tot vernietiging van primair de navorderingsaanslag en subsidiair het kwijtscheldingsbesluit.

De inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend en concludeert tot handhaving van de bestreden navorderingsaanslag en het kwijtscheldingsbesluit.

Ter zitting van 26 februari 1990 zijn verschenen belanghebbende en zijn gemachtigde alsmede de inspecteur.

De gemachtigde van belanghebbende heeft een pleitnota voorgedragen en

overgelegd waarvan de inhoud als hier ingelast geldt.

2. Tussen partijen vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende, geboren in 1949, is ongehuwd. Vanaf juni 1982 onderhield hij een zogenoemde L.A.T.-relatie met mevrouw A; in de loop van de tweede helft van 1985 gingen zij een gemeenschappelijke huishouding voeren. Belanghebbende oefent sinds oktober 1982 het beroep van fotograaf van reclame- en industriële objecten zelfstandig uit; voordien was hij in dienstbetrekking.

2.2. De inspecteur heeft een boekenonderzoek bij belanghebbende doen instellen over het tijdvak 1983 tot en met 1986. In die jaren werd de boekhouding gevoerd door Administratiekantoor B. Dit kantoor verzorgde ook de belastingaangiften van belanghebbende. De controle vanwege de inspecteur vond plaats ten huize van belanghebbende. Belanghebbende heeft op de balans van zijn onderneming een kastegoed staan. Hij bewaarde de ontvangen bescheiden van kasuitgaven, maar hield geen aantekening van kasuitgaven bij; evenmin boekte hij zijn privé stortingen in de zakelijke kas. Het op de balans voorkomende kastegoed was dan ook een boekhoudkundig saldo.

De controlerende ambtenaar heeft een vermogensvergelijking opgesteld over de jaren 1983 tot en met 1986. Volgens zijn opstelling beliepen de onbenoemde privé bedragen (het netto privé) in:

1983	f 2.055,--
1984	f 10.649,-- negatief
1985	f 21.642,-- negatief
1986	f 7.500,--

De controlerend ambtenaar heeft, aannemend dat het onbenoemde privé van belanghebbende voor f 7.500,-- per jaar bedroeg, aan de inspecteur voorgesteld de aangegeven omzet en winst te corrigeren met de volgende bedragen:

- 1983 f 5.445,--, waarin f 830,-- aan omzetbelasting, zodat de winstcorrectie f 4.615,-- bedroeg;
- 1984 f 18.149,--, waarin f 2.897,-- aan omzetbelasting, zodat de winstcorrectie f 15.252,-- bedroeg;
- 1985 f 29.142,--, waarin f 4.653,-- aan omzetbelasting, zodat de winstcorrectie f 24.489,-- bedroeg;

De controlerende ambtenaar stelde nog andere correcties op de aangegeven winsten over die jaren voor.

2.3. De aanslagregelende ambtenaar kondigde in zijn brief van 19 juli 1988 aan Administratiekantoor B, de toenmalige gemachtigde van belanghebbende, aan navorderingsaanslagen met verhoging op te leggen over de jaren 1983 en 1984. Hij wilde de belastbare inkomens van belanghebbende vaststellen, zoals voorgesteld in het controler rapport, op f 39.498,-- (1983) en f 43.605,-- (1984), en verwees overigens naar het uitgereikte exemplaar van dat rapport. Van de verhoging zou kwijtschelding worden verleend tot op 25%.

2.4. De toenmalige gemachtigde van belanghebbende reageerde bij brief van 4 augustus 1988. Hij schreef onder meer: "Voor wat betreft het onbenoemd privé ad f 7.500,-- zoals vermeld op blz. 5 van het rapport, hiermede is cliënt accoord.....", en concludeerde: "Gezien het beschrevene in deze brief zou dan o.i. de inkomens over 1983 en 1984 vastgesteld dienen te worden op resp. f 39.498,-- (zoals door U vermeld) en f 37.809,-- (en niet f 43.605,-- zoals door U vermeld). Voor de kwijtschelding van de verhoging over de navorderingsaanslagen van 75% danken wij U".

Bij brief van 23 augustus 1988 schreef de toenmalige gemachtigde van belanghebbende aan de inspecteur onder meer: "Zoals reeds vermeld is ons schrijven van 4 augustus j.l. gaan wij accoord met een belastbaar inkomen over 1983 van f 39.498,-- en over 1984 van f 37.809,--".

2.5. De aanslagregelende ambtenaar schreef bij brief van 12 oktober 1988 aan de toenmalige gemachtigde van belanghebbende onder meer:

"Hiermede wil ik u schriftelijk mijn berekening laten toekomen van de belastbare inkomens over de jaren 1984, 1985 en 1986, zoals beloofd in ons telefoongesprek

van 28 september 1988, van uw cliënt....

	1984	1985	1986
Belastbaar inkomen	f 31.437,--	f 25.324,--	f 49.657,--".

De toenmalige gemachtigde van belanghebbende reageerde bij brief van 19 oktober 1988 als volgt: "Onder referte aan Uw schrijven van 12 dezer met betrekking tot de berekening van de belastbare inkomens over de jaren 1984, 1985 en 1986, deel ik U mede, dat ik met de door U gemaakte opstellingen akkoord kan gaan".

2.6. De inspecteur heeft met dagtekening 24 november 1988 navorderingsaanslagen met verhogingen opgelegd over de jaren 1983 en 1984 naar belastbare inkomens van onderscheidelijk f 34.653,-- en f 31.437,--. (De toevoeging aan de fiscale oudedagsreserve over 1983 bedroeg f 4.845,--).

De aanslag over 1985, die gedagtekend was 30 september 1988, werd ambtshalve verminderd bij beschikking van 8 december 1988 tot een berekend naar een belastbaar inkomen van f 25.323,--. De inspecteur heeft met dagtekening 8 december 1988 een navorderingsaanslag met verhoging over 1986 opgelegd naar een belastbaar inkomen van f 49.656,--.

2.7. Op 22 november 1988 diende W (V) als nieuwe gemachtigde van belanghebbende bezwaarschriften in tegen de aan belanghebbende opgelegde aanslagen in de inkomstenbelasting over 1985 en 1986. Deze gemachtigde schreef in zijn brief van 8 juni 1989 aan de aanslagregelende ambtenaar onder meer: "Het niet naar behoren functioneren van de boekhouder, de heer B, was voor belastingplichtige reden van adviseur te veranderen en zich tot ons kantoor om advies te wenden. Incapaciteit van de heer B leidde tot het in onwetendheid laten van belastingplichtige omtrent de voorgestelde correcties en de financiële consequenties daarvan. Toen dan ook de aanslagen arriveerden was belastingplichtige zeer ontstemd, mede gezien de oprechtheid waarop hij zijn inkomen meldde". Hij deelde voorts mee dat volgens hem de controlerende ambtenaar bij het opstellen van de vermogensvergelijking onvoldoende rekening had gehouden met de uitgaven van mevrouw A ten behoeve van het netto privé van belanghebbende.

3. Geschil

In geschil is (a) of belanghebbende en de inspecteur met betrekking tot de hoogte van het belastbare inkomen een overeenkomst hebben gesloten welke belanghebbende bindt, en zo neen, (b) of belanghebbende zijn winst uit onderneming naar behoren heeft verantwoord.

4. Standpunten van partijen

Het Hof verwijst voor de standpunten van partijen naar de gedingstukken en de pleitnota. Ter zitting hebben zij daaraan het volgende toegevoegd:

belanghebbende:

Ik had destijds alle vertrouwen in B. Hij had van mij een blanco volmacht. Nimmer heb ik enige kasontvangsten genoten. Mijn doelgroep bestaat niet uit particulieren.

Ik heb in die jaren ongeveer 10 opdrachtgevers gehad, waaronder enkele grote. Mijn dagprijs beliep tussen de f 600,- en f 850,-. Ik had niet elke dag werk. Mijn vermogen op 1 januari 1983 bedroeg f 26.408,13, te weten f 11.259,65 aan bedrijfskapitaal en f 15.868,48 privévermogen. Per 1 januari 1987 bezat ik f 56.059,24 aan bedrijfsvermogen en f 29.637,33 op mijn postbankrekening. Er is geen vermogensvergelijking opgesteld over het gehele tijdvak van de controle. In die jaren verdiende ik gemiddeld ongeveer f 30.000,- per jaar; mijn huur bedroeg jaarlijks f 10.000,-, ik leefde zeer zuinig. Ik had geen tijd om geld uit te geven; ik bezocht potentiële klanten met mijn foto's. Tijdens de controle is door de ambtenaar met mij over de correcties gesproken. Ik dacht toen dat alles in orde zou komen. Toen ik de aanslagen ontving, zegde ik mijn vertrouwen in B op, en werd W in november 1988 mijn nieuwe gemachtigde. Hij wil alsnog aantonen dat een vermogensvergelijking uitkomt op een aanvaardbaar netto privé.

de inspecteur:

Het vermogen van belanghebbende per 31 december 1986 is f 85.020,-; zijn vermogen per 1 januari 1983 bedroeg f 11.568,-.

5. Beoordeling van het geschil

5.1. De toenmalige gemachtigde van belanghebbende, Administratiekantoor B, heeft zich bij brief aan de inspecteur van 4 augustus 1988 accoord verklaard met de vaststelling van het inkomen van belanghebbende over 1983 op f 39.498,--. In zijn brief aan de inspecteur van 23 augustus 1988 stemt hij in met vaststelling van het belastbare inkomen op dat bedrag.

Blijkens de in fotokopie overgelegde resultatennota van de bestreden navorderingsaanslag belooft het zogeheten stipinkomen van belanghebbende f 39.498,-- en is de toevoeging aan zijn fiscale oudedagsreserve f 4.845,--, zodat het belastbare inkomen, waarnaar de navorderingsaanslag is berekend, op f 34.653,-- uitkomt. Het is aannemelijk dat de gemachtigde van belanghebbende in zijn brieven met "inkomen" en "belastbaar inkomen" telkens het stipinkomen van belanghebbende heeft bedoeld, dat wil zeggen het belastbare inkomen voor toevoeging aan de fiscale oudedagsreserve.

5.2. Ter zitting heeft belanghebbende verklaard dat hij destijds vertrouwen had in zijn gemachtigde en hem "blanco volmacht" had verstrekt.

Vaststaat dat die gemachtigde destijds behalve de boekhouding ook de belastingaangiften van belanghebbende verzorgde. Een en ander houdt naar het oordeel van het Hof in dat de gemachtigde bevoegd was om namens belanghebbende afspraken te maken met de inspecteur over de belastbare inkomens van belanghebbende, ook wanneer deze naar aanleiding van een boekencontrole in afwijking van de aangiften werden vastgesteld.

Belanghebbende is gebonden aan dergelijke afspraken. Het is niet gesteld of gebleken dat de afspraken zijn gemaakt onder voorbehoud van acceptatie door belanghebbende.

5.3. Belanghebbende verdedigt dat hij niet gebonden is aan de afspraken omdat, zo verstaat het Hof het betoog, zijn toenmalige gemachtigde incapabel was en de inspecteur heeft gedwaald. Belanghebbende heeft evenwel niet aannemelijk gemaakt dat de inspecteur fouten heeft gemaakt, zodat evenmin gezegd kan worden deze thans handelt in strijd met beginselen van behoorlijk bestuur door belanghebbende te houden aan de afspraken. De stelling van belanghebbende dat

het inkomen van mevrouw A in de vermogensvergelijking en bij de berekening van het netto privé van belanghebbende had moeten worden meegenomen, is niet met concrete feiten onderbouwd. Zijn stelling dat hij slechts gefactureerde omzet behaalde, kan hem evenmin baten, omdat de kasadministratie als onvolledig moet worden gekwalificeerd en de vermogensvergelijking tot een onacceptabel laag bedrag voor privé bestedingen leidt. Voor zover belanghebbende klaagt over onkundigheid van zijn voormalige gemachtigde, is dat op zich onvoldoende om hem te bevrijden van zijn afspraak met de inspecteur. Een tekortkoming van de gemachtigde is voor rekening van belanghebbende; hij heeft destijds vertrouwen in die gemachtigde gesteld.

5.4. De inspecteur heeft de navorderingsaanslag opgelegd met een verhoging van 100% van de nagevorderde belasting, omdat het aan opzet of grove schuld van belanghebbende zou zijn te wijten dat te weinig inkomstenbelasting is geheven. Belanghebbende heeft ook hiertegen beroep aangetekend. Het Hof is van oordeel dat de inspecteur gezien de berekening van het netto privé van belanghebbende en gezien het ontbreken van een volledige kasadministratie zich met recht kon afvragen of belanghebbende niet meer omzet heeft behaald dan verantwoord was in zijn aangifte. Dat vormde voor hem voldoende aanleiding om in overleg met de toenmalige gemachtigde het belastbare inkomen van belanghebbende bij de bestreden navorderingsaanslag nader vast te stellen op een hoger bedrag dan aangegeven. Toch is naar het oordeel van het Hof twijfel blijven bestaan over het behaald zijn van verzwegen omzet.

De inspecteur heeft niet, althans niet voldoende, bewezen, ook niet door middel van vermoedens, dat dat wel het geval was en dat het aan opzet of grove schuld van belanghebbende te wijten is geweest dat te weinig belasting is geheven. Het beroep is in zoverre gegrond.

6. Beslissing

Het Hof

- vermindert de navorderingsaanslag met het bedrag van de daarin begrepen verhoging en handhaaft de navorderingsaanslag voor het overige;
- verstaat dat de inspecteur het betaalde griffierecht van f 75,-- aan belanghebbende vergoedt.

Aldus gedaan in raadkamer van 25 juni 1990 door Mrs. Rensema, voorzitter, Van Ballegooijen en IJsselmuiden, leden, in tegenwoordigheid van Mr. Geel-Cieraad als gerechtsauditeur en Mr. Van Aalst als griffier.

Van Aalst

Rensema

AANGETEKEND VERZONDEN

-9 OKT. 1990

AAN PARTIJEN.