

Gerechtshof te Amsterdam

eerste meervoudige belastingkamer

11 mei 1992

kenmerk: **2361/90**

UITSPRAAK

op het beroep van de F te A, belanghebbende,

tegen

een uitspraak van de Inspecteur der directe belastingen te A, de Inspecteur.

1. Loop van het geding

Van belanghebbende is ter griffie een beroepschrift ontvangen op 17 april 1990, ingediend door C te A, als haar gemachtigde en gericht tegen de uitspraak van de Inspecteur met dagtekening 23 maart 1990 betreffende de aan belanghebbende opgelegde naheffingsaanslag in de loonbelasting over het jaar 1984.

Het beroep is tevens gericht tegen het besluit van de Inspecteur van diezelfde datum om van de verhoging geen kwijtschelding te verlenen.

De naheffingsaanslag is vastgesteld op een bedrag van f (...),-- aan enkelvoudige belasting en een bedrag van f (...),-- aan verhoging en is bij de bestreden uitspraak gehandhaafd.

Het beroep strekt primair tot vernietiging van de uitspraak en van de naheffingsaanslag en subsidiair tot vermindering van de naheffingsaanslag tot een bedrag van f (...),-- aan enkelvoudige belasting; het beroep strekt voorts tot vernietiging van de verhoging, subsidiair tot gehele of gedeeltelijke kwijtschelding daarvan.

De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend en concludeert tot bevestiging van de uitspraak en handhaving van de verhoging en van het kwijtscheldingsbesluit.

Namens belanghebbende is met toestemming van de voorzitter van de belastingkamer een conclusie van repliek ingediend. De Inspecteur heeft een conclusie van dupliek ingezonden.

Ter zitting van 23 december 1991 zijn verschenen voornoemde gemachtigde, tot bijstand vergezeld door L en V, alsmede de Inspecteur.

De gemachtigde van belanghebbende heeft voorafgaande aan de zitting een pleitnota met vijf bijlagen toegezonden aan het Hof en aan de Inspecteur. Ter zitting heeft hij een aanvulling op die pleitnota overgelegd en heeft de Inspecteur een pleitnota voorgedragen en overgelegd. De inhoud van al deze stukken moet als hier opgenomen worden beschouwd.

2. Tussen partijen vaststaande feiten

1. Belanghebbende hield bij de X te Z een bankrekening aan die zij heeft geopend op 8 maart 1982 en afgesloten op 29 november 1984. In haar jaarrekeningen over 1982/1983, 1983/1984 en 1984/1985 staat niets vermeld over deze bankrekening. De dagafschriften van deze rekening zijn in opdracht van het bestuur van belanghebbende vernietigd.

2. De toenmalige penningmeester van belanghebbende, B heeft op 7 februari 1989 tegenover ambtenaren van de Fiscale inlichtingen- en opsporingsdienst, hierna: FIOD onder meer verklaard:

"De rekening is ontstaan toen F geld tegoed had van een toernooi dat niet is doorgegaan, F zou een toernooi spelen in T. Ik meen dat er US \$... was aanbetaald. Het geld is op de rekening in Z blijven staan en niet terugbetaald aan de organisatie van het toernooi....

Persoonlijk heb ik samen met S een rekening geopend bij de X-bank op naam van F. Op 2 maart 1989 verklaarde hij onder meer: "De reden om de rekening te openen met een vergoeding c.q. aanbetaling voor het toernooi, \$,-- dat nog gespeeld zou worden in de zomer van 1982, was dat F in Z een "zwarte pot" wilde creëren. Op het

moment dat de \$,- werd overgemaakt hadden wij nog niet de bedoeling dit geld te gebruiken voor een "zwarte pot".

Dat idee ontstond pas later toen bekend werd dat het toernooi niet door zou gaan. We hebben toen het geld op de rekening laten staan. Ik meen dat de tweede overboeking ad \$,- een vervolgbetaling is geweest als vergoeding voor het niet doorgaan van het toernooi..."

Voorname S was destijds voorzitter van belanghebbende.

3. Van deze bankrekening zijn onder meer de volgende bedragen opgenomen:

- op 26 oktober 1982 f (...),-- waarvan f (...),-- is betaald aan de werknemer E,
- op 14 juli 1983 f (...),--,
- op 29 augustus 1983 f (...),-- , waarvan f (...),-- in contanten is betaald aan D (voorzitter van Y) als gedeeltelijke vergoeding voor de transfer van M naar belanghebbende, en
- op 27 november 1984 f (...),--.

4. De toenmalige voorzitter van Y verklaarde op 17 maart 1989 tegenover ambtenaren van de FIOD onder meer: "Begin 1983 had ik contact met de heer S die vroeg of wij bereid waren M te verkopen.... Het kan zijn dat ik f (...),-- vroeg. S bood f (...),--. Het bod van S is in het bestuur besproken, waarna het is geaccepteerd door ons. Ik heb S gezegd dat Y een extra bedrag wilde om nieuw aan te trekken spelers handgeld te kunnen betalen. We kwamen overeen dat S f (...),-- zou betalen.... Over het moment van betalen van het bedrag van f (...),-- werden geen afspraken gemaakt. Ik heb wel bij S op spoed aangedrongen, omdat wij het geld nodig hadden. Het is heel goed mogelijk dat S eind augustus/begin september 1983 heeft betaald. Ik ontving het bedrag contant, zonder kwitantie. Ik heb het ook weer contant en zonder kwitanties uitbetaald aan spelers van Y".

5. R verklaarde op 26 maart 1990: "...Ik heb destijds de gesprekken over de transfer van M van X naar F gevoerd. Ik voerde deze gesprekken met de voorzitter van F, de heer S.

Daarbij waren geen andere bestuursleden van F betrokken. Ook van Y waren er geen andere bestuursleden bij het gesprek aanwezig".

6. S verklaarde op 27 maart 1990 tegen FIOD ambtenaren onder meer: "Mijn bemoeienis met de transfer van M bestond uit de gesprekken met de R over de hoogte van de transfersom. Met de R ben ik overeengekomen dat de transfersom f (...),-- zou bedragen en dat daarnaast twee ton cash aan R zou worden betaald. In het kader van die afspraken heb ik tweemaal een bedrag van f (...),-- aan de R betaald.

Als ik mij goed herinner betaalde ik de eerste f (...),-- in 1983, kort na de overgang van M. De tweede betaling vond eind 1984 plaats. Beide keren overhandigde ik de R een enveloppe met daarin genoemde bedragen. Ik meen dat dat beide keren in Z plaats vonden. Het restant van f (...),-- is verrekend in de transfersom van de doelman O, die van F naar Y overging.

Beide bedragen van f (...),-- zijn betaald ten laste van onze X-rekening in Z, dat wil zeggen de tweede keer was het bedrag dat ik in Z heb gehaald een bedrag van naar ik meen ruim f (...),--. De rest is op andere wijze bijgepast".

7. S heeft op 27 november 1984 het onder 3 genoemde bedrag van f (...),-- van de bankrekening in Z afgehaald; de rekening was toen leeg. De officier van justitie te A heeft aanvankelijk, blijkens de memorie van toelichting bij het proces-verbaal van de FIOD in de strafzaak tegen belanghebbende, S ervan verdacht dat hij het bedrag zich had toegeëigend, maar op die verdenking is hij teruggekomen.

8. In zijn brief van 20 december 1989 schreef de Inspecteur aan belanghebbende onder meer: "Tijdens het tegen F gerichte strafrechtelijke onderzoek is o.m. gebleken dat F van februari 1982 tot december 1984 valselijk een bankrekening heeft aangehouden bij de X-bank te Z.

De (oud) bestuurders S en B hebben verklaard dat deze rekening werd gebruikt voor o.m. betalingen aan spelers... Gelet op het vorenstaande heb ik het ernstige vermoeden dat het op 27 november 1984 door de heer S opgenomen bedrag van f (...),-- is besteed aan zwart nettoloon voor NN-werknemers... Nettoloon f (...),-- x $100/28 =$ Bruto loon f (...),--. Loonbelasting (72%) = f (...),--.

Gelet op de leden 3 en 4 van paragraaf 15 van de Leidraad administratieve boeten 1984 zal ik geen kwijtschelding van de verhoging verlenen".

9. De naheffingsaanslag is opgelegd met dagtekening 20 december 1989. Op het bezwaar daartegen heeft de Inspecteur op 23 maart 1990 uitspraak gedaan. Het beroepschrift is op 17 april 1990 ingediend, het verzoekschrift op 12 oktober 1990.

Op 2 november 1990 verzocht belanghebbende om toestemming tot het indienen van een conclusie van repliek. In april 1991 bereikte hem de kennisgeving van de verleende toestemming.

Op 16 mei 1991 is deze conclusie ter griffie ontvangen; de conclusie van dupliek is op 4 juli 1991 binnengekomen. Op 23 december 1991 is de zaak ter zitting behandeld door het Hof.

3. Geschil en standpunten van partijen

In geschil zijn de volgende vragen:

- heeft belanghebbende het opgenomen bedrag van f (...),-- als loon uitbetaald?
- heeft deze betaling van loon nog plaatsgevonden in 1984?
- is het betaalde bedrag netto of bruto loon geweest?
- dient bij het bruteren rekening te worden gehouden met een percentage van 72 of 61?
- heeft de Inspecteur de bevoegdheid tot naheffen van loonbelasting, gezien het arrest van de HR 9 december 1987, BNB 1988/73?
- kan de Inspecteur een verhoging opleggen als hij het strafbare feit slechts door niet weerlegde vermoedens aantoont?
- heeft de Inspecteur het opleggen van de verhoging tijdig tot in bijzonderheden aan belanghebbende meegedeeld?
- dient de verhoging te worden kwijtgescholden op grond van te honoreren vertrouwen ontleend aan paragraaf 19, lid 3 van de Leidraad administratieve boeten 1984?
- heeft de berechting plaats gevonden binnen een redelijke termijn in de zin van artikel 6, lid 1, van het Europees Verdrag van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (hierna: EVRM)?
- zijn er omstandigheden die gehele of gedeeltelijke kwijtschelding van de verhoging rechtvaardigen?

Het Hof verwijst voor de standpunten van partijen naar de gedingstukken en de pleitnota's.

Ter zitting is namens belanghebbende nog opgemerkt dat het in het verleden wel voorkwam dat een "dure" voetballer tekengeld ontving bij zijn transfer, maar dat uit de boekhouding van niet blijkt dat M tekengeld heeft genoten. De Inspecteur heeft gemeld geen onderzoek is ingesteld bij X naar de ontvangst van een bedrag van f (...),-- of f (...),--. Hij ontkent dat de redelijke termijn bedoeld in artikel 6, eerste lid, EVRM van de behandeling van de zaak ingaat op het moment dat ambtenaar A aan belanghebbende mededeling zou hebben gedaan van het besluit van de Inspecteur om een verhoging op te leggen. In ieder geval is die mededeling ook niet namens de Inspecteur gedaan. Overigens hebben partijen bij haar stellingen gepersisteerd.

4. Beoordeling van het geschil

1. Het Hof leidt uit de verklaring van B af dat belanghebbende geld aanhield op een, zoals partijen noemen, geheime bankrekening in Z met de bedoeling daarmee loon te betalen dat niet in haar loonadministratie zou worden verantwoord.

Belanghebbende heeft daarnaar ook gehandeld. Het is op voorhand niet aannemelijk dat transfervergoedingen met geld van deze bankrekening zijn betaald, omdat dergelijke vergoedingen niet tot het loon behoren en niet aan de loonbelasting en premieheffing onderworpen zijn. De dagafschriften van deze bankrekening zijn in opdracht van het bestuur van belanghebbende vernietigd, naar het Hof aannemelijk acht, om de fiscus te beletten frauduleus handelen op te sporen.

Het Hof put uit een en ander het vermoeden dat de geldopnamen van de bankrekening zijn gebruikt door belanghebbende om lonen te betalen. Het is aan belanghebbende om het tegendeel aannemelijk te maken, zoals bijvoorbeeld gebeurd is voor een deel van de opname van f (...),-- op 29 augustus 1983.

2. Het Hof kent geen betekenis toe aan de verklaringen van B, J en K inzake de besteding van het opgenomen bedrag van f (...),--. Zij waren, naar aannemelijk is, niet aanwezig bij de besprekingen met R over de transfer van M van Y naar

belanghebbende, en evenmin bij de beweerde betalingen van f (...),-- in contanten aan V. Hun verklaringen inzake de transfer zijn ook niet duidelijk.

3. De verklaringen van S en V zijn tegenstrijdig; de eerste beweert twee keer f (...),-- in contanten te hebben betaald en de ander stelt dat hij maar één keer f (...),-- heeft ontvangen. Het Hof twijfelt aan de juistheid van de verklaring van S. Het is niet duidelijk geworden waarom hij ruim één jaar na de transfer van M alsnog f (...),-- betaald zou hebben aan R en waarom hij in 1983 niet in één keer een bedrag van f (...),-- in een enveloppe zou hebben gedaan.

4. Belanghebbende heeft gesteld dat er verband bestaat tussen de opname van het bedrag van f (...),-- en de transfer van M. De Inspecteur heeft dit gemotiveerd betwist. Hij heeft er op gewezen dat het geld is opgenomen, en dat de bankrekening is opgeheven, kort nadat ambtenaren van de FIOD hun strafrechtelijk onderzoek bij belanghebbende waren begonnen, en belanghebbende zelf heeft erkend dat de bankrekening kennelijk is leeg gemaakt omdat de betrokken bestuurders "de hete adem van de fiscus in de nek (voelden)".

Belanghebbende heeft onvoldoende gegevens aangedragen voor haar stelling dat het bedrag van f (...),-- van de bank is gehaald voor de transfer van M. Zo is bijvoorbeeld niet duidelijk geworden hoe het verschil tussen de beweerde betaling van f (...),-- en de opname van f (...),-- is betaald en verantwoord in haar administratie.

5. Tussen partijen is, naar het Hof verstaat, niet meer in geschil dat S het bedrag van f (...),-- niet heeft verduisterd of anderszins zich dit heeft toegeëigend.

6. Het Hof komt tot de slotsom dat de opname van f (...),-- vermoedelijk door belanghebbende is bestemd voor (een) loonbetaling(en) en dat belanghebbende dat vermoeden niet heeft ontzenuwd. Het Hof acht aannemelijk dat het bedrag nog in 1984 is uitbetaald, omdat het om een relatief groot bedrag aan contant geld ging. Ook is aannemelijk dat dit bedrag, dat werd opgenomen kort na de start van het FIOD onderzoek, zo snel mogelijk is aangewend voor het doel waarvoor belanghebbende deze gelden aanhield. Voor de stelling van belanghebbende dat het

geld in 1985 of wellicht nog later is uitgekeerd, heeft zij onvoldoende argumenten en geen gegevens aangedragen.

7. Het is aannemelijk dat aan de kant van belanghebbende alleen S destijds geweten heeft aan wie het loon is betaald. Hij heeft zijn mede bestuursleden indertijd onkundig gehouden van de betaling. Enig bescheid van de uitgave ontbreekt. S heeft het belanghebbende toen al onmogelijk gemaakt om een eventuele naheffingsaanslag in de loonbelasting te verhalen.

Belanghebbende zal er immers niet in slagen tegenover de werknemer(s) te bewijzen dat aan hem (hen) loon is betaald, laat staan dat de bedoeling van een bruto loonbetaling voorzat.

S moet hebben begrepen dat als de fiscus de loonbetaling ontdekken, de fiscale gevolgen volledig voor rekening van belanghebbende bleven. Onder deze omstandigheden moet het loon als netto loon worden aangemerkt.

8. Het Hof deelt niet de veronderstelling van belanghebbende dat het onderwerpelijke loon reeds in de inkomstenbelasting van de werknemer(s) is betrokken of dat deze werknemers (allen) is (zijn) aangeslagen in de inkomstenbelasting over 1984.

Er is niet voldoende aanwijzing in die richting. Zelfs al zou(den) de genierter(s) van de in geding zijnde betaling in de inkomstenbelasting zijn aangeslagen over het jaar 1984, dan nog staat dat het opleggen van een naheffingsaanslag in de loonbelasting aan de werkgever niet in de weg, omdat niet aannemelijk is dat die betaling in de aangifte is opgenomen.

9. Belanghebbende heeft aangiften in de loonbelasting gedaan over de maanden november 1984 en december 1984. In de aangifte over november vermeldt zij een verloond bedrag van f (...),-- en een bedrag aan ingehouden loonbelasting van f (...),--. In de aangifte over december zijn deze bedragen respectievelijk f (...),-- en f (...),--. Door het niet opnemen in de aangifte(n) van een nettoloon van f (...),-- heeft belanghebbende niet de vereiste aangifte(n) gedaan. Ze heeft immers zeer aanzienlijke bedragen aan loon en ingehouden loonbelasting met opzet niet verantwoord in haar aangifte(n).

Het is nu aan belanghebbende om aan te tonen dat de uitspraak op het bezwaar tegen de haar opgelegde naheffingsaanslag overigens onjuist is.

De Inspecteur heeft het nettoloon gebruteerd met een percentage van 72. Voor slechts twee van de tientallen werknemers van belanghebbende gold 72 als het tariefpercentage voor bijzondere beloningen. Enige indicatie dat alleen zij het loon hebben genoten is door de Inspecteur niet naar voren gebracht. Uit de stellingname van belanghebbende begrijpt het Hof dat het gemiddelde tarief voor bijzondere beloningen 61% beliep. Door met een hoger percentage dan 61 te brutoeren heeft de Inspecteur geen redelijke schatting gemaakt van het verloonde bedrag. Het Hof schat dat aan bruto loon is genoten

$$f(\dots),-- \times 100 = 100 = \frac{f(\dots),--}{100-61}$$

In deze berekening van het brutoloon volgt het Hof partijen die geen rekening houden met het premiepercentage AAW/AOW, kennelijk omdat het maximum bedrag van de premie AOW/AAW al was ingehouden bij de werknemers van belanghebbende. Het bedrag van de nageheven loonbelasting dient te worden gesteld op 61% van $f(\dots),-- = f(\dots),--$.

Volgens belanghebbende is het bewijs van het strafbare feit niet wettig en overtuigend geleverd door de Inspecteur.

Het Hof verwerpt deze stelling. De aanwezigheid van het belastbare feit van het betalen van loon heeft het Hof vastgesteld met toepassing van de vrije bewijsleer uit vermoedens die belanghebbende niet heeft weerlegd. De Inspecteur kan een verhoging opleggen indien hij onder meer wettelijk bewijst dat belanghebbende loon heeft verstrekt zonder de inhouding van loonbelasting. Voor dit bewijs is een redelijke mate van zekerheid omtrent het bestaan van loonbetaling(en) voldoende, en is een niet weerlegd vermoeden, dat afgeleid is uit vaststaande feiten, toereikend.

Overigens heeft de Inspecteur overtuigend aangetoond dat het niet inhouden van loonbelasting de opzet van belanghebbende is geweest.

Belanghebbende heeft gesteld dat ambtenaar A in het voorjaar van 1989 aan haar voorzitter heeft meegedeeld dat een gebruteerde naheffingsaanslag met 100% verhoging aan belanghebbende zou worden opgelegd in verband met de opname van f (...),--.

De Inspecteur heeft betwist dat de ambtenaar deze mededeling heeft gedaan. Belanghebbende heeft onvoldoende aannemelijk gemaakt dat het besluit om een naheffingsaanslag met een verhoging op te leggen toen al door de Inspecteur was genomen en haar mondeling is meegedeeld. Het zinspelen van een opsporingsambtenaar van de FIOD op de mogelijkheid dat een naheffingsaanslag met verhoging wordt opgelegd, kan in redelijkheid niet worden opgevat als een mededeling van de Inspecteur om na te heffen met een verhoging.

De Inspecteur heeft in zijn brief van 20 december 1989 aan belanghebbende mededeling gedaan van de bijzonderheden van het tegen haar gerezen vermoeden van betaling van zwart nettoloon.

Hij heeft de feitelijke en de rechtsgrondslag van de verhoging kort maar helder uiteengezet. De bedragen van de na te heffen loonbelasting en van de verhoging zijn in de brief gemakkelijk te vinden. Met deze brief heeft de Inspecteur voldaan aan zijn mededelingsplicht op grond van artikel 6, lid 3, onderdeel a EVRM.

Belanghebbende heeft in kopie overgelegd het inmiddels onherroepelijk geworden vonnis van de rechtbank in de strafzaak tegen O. In de nota van toelichting behorend bij de processen verbaal staat onder meer geschreven: "Tenslotte is op 27 november 1984 door S een bedrag van f (...),-- in contanten opgenomen, waarvan de bestemming niet bekend is".

Belanghebbende meent aan paragraaf 19, lid 3, van de Leidraad administratieve boeten 1984 het rechtens te honoreren vertrouwen te mogen ontlenen dat aan haar nu geen verhoging zal worden opgelegd. Dit beroep op het vertrouwensbeginsel faalt. Het kan, mede gezien de Toelichting op paragraaf 19 van de Leidraad niet de bedoeling van deze bepaling zijn om van een verhoging kwijtschelding te verlenen aan een werkgever ter zake van feiten, die vermeld zijn in het proces-verbaal of een nota van toelichting in een strafzaak tegen één van haar werknemers.

Belanghebbende heeft verdedigd dat haar berechting niet heeft plaats gevonden binnen een redelijke termijn als bedoeld in artikel 6, eerste lid, EVRM.

De verhoging is aangekondigd en opgelegd eind december 1989. Reeds op 23 maart 1990 deed de Inspecteur uitspraak op het bezwaarschrift. In de beroepsfase zijn conclusies van repliek en dupliek geproduceerd. Een vertraging van enige maanden is ontstaan bij het verlenen van toestemming voor het indienen van een conclusie van repliek; het verzoek daartoe is in november 1990 ingediend en eerst in april 1991 ontving belanghebbende de kennisgeving van de toestemming. De kennisgeving blijkt in eerste instantie foutief te zijn geadresseerd; de berechting van belanghebbende is hierdoor onnodig enige maanden vertraagd. Er kan niet van vertraging worden gesproken wanneer het Hof de zaak mondeling behandelt in december 1991, zes maanden na de ontvangst van de conclusie van dupliek. Met de genoemde vertraging van enige maanden zal het of rekening houden bij het beoordelen van de vraag of vermindering van straf moet plaats vinden.

Het Hof kan belanghebbende niet volgen in haar stelling dat sprake is van een dubbele bestraffing wanneer bij gebrek aan de vereiste aangifte tot de zogeheten omkering van de bewijslast wordt geconcludeerd, terwijl een verhoging is opgelegd die geheel of gedeeltelijk in stand wordt gelaten door de rechter. De in artikel 29, lid 2, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen voorziene omkering en de bewijslast is geen strafsanctie in de zin van artikel 6 EVRM.

Voor wat betreft de hoogte van de verhoging is het Hof van oordeel dat de volgende omstandigheden bepalend dienen te zijn:

- belanghebbende heeft betalingen van loon aan (een) werknemer(s) van haar niet verantwoord in de loonadministratie met de bedoeling dat loon buiten de heffing van loon- en inkomstenbelasting te houden,
- belanghebbende heeft een fors bedrag aan loonbelasting, f (...),-- aan de fiscus willen onthouden,
- belanghebbende is al eerder vervolgd en gestraft voor betalingen van zwarte lonen,
- het bestuur van belanghebbende is inmiddels geheel vervangen door een nieuw bestuur,
- de toenmalige voorzitter heeft persoonlijk geen financiële baat gevonden bij de fraude van belanghebbende,

- er is enige onnodige vertraging in de berechting van belanghebbende geweest.

Het Hof kent geen betekenis toe aan de door belanghebbende gestelde maar onvoldoende aannemelijk gemaakte zwakke financiële positie van belanghebbende, terwijl evenmin voldoende aannemelijk is geworden dat belanghebbende financiële schade heeft geleden van de publiciteit omtrent het FIOD onderzoek. Bij afweging van alle betrokken belangen komt het Hof tot een kwijtschelding van de verhoging tot op f (...),--.

5. Beslissing

Het Hof:

- vernietigt de uitspraak van de Inspecteur,
- vermindert de naheffingsaanslag tot een bedrag van f (...),-- aan enkelvoudige belasting met een verhoging van 100 procent,
- vernietigt het kwijtscheldingsbesluit,
- scheldt de verhoging kwijt tot op een bedrag van f (...),--
en
- gelast dat de Inspecteur het griffierecht van f 75,-- aan belanghebbende vergoedt.

Aldus gedaan in raadkamer van 11 mei 1992 door Mrs. Holdert, Van Ballegooijen en Boersma, in tegenwoordigheid van Mr. Van Aalst als griffier.

Van Aalst

Holdert

Van de beslissing omtrent de verhoging zal mededeling worden gedaan in de openbare terechtzitting van het Hof op 1 juni 1992.