

GERECHTSHOF ARNHEM

BELASTINGKAMER Nr. 952060

Het gerechtshof te Arnhem, derde enkelvoudige belastingkamer;

Gezien het beroepschrift van X, wonende te Z, ingekomen op 30 november 1995 en gericht tegen de uitspraak d.d. 7 november 1995 van de inspecteur van de Belastingdienst/P op het bezwaar van belanghebbende betreffende de hem voor het jaar 1992 opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen, het kwijtscheldingsbesluit waarbij van de in de navorderingsaanslag begrepen boete van 100% niets is kwijtgescholden en de op het biljet -met dagtekening 22 december 1994-, waarbij de navorderingsaanslag te kennis van belanghebbende is gebracht, vermelde beschikking waarbij heffingsrente in rekening is gebracht;

Gezien de overige stukken, waaronder het proces-verbaal van de mondelinge uitspraak alsmede een verzoek van de gemachtigde de mondelinge uitspraak te vervangen door een schriftelijke;

Gehoord ter zitting van 2 oktober 1996 te Arnhem,
de gemachtigde van belanghebbende, alsmede de inspecteur voornoemd;

Overwegende, dat bij de uitspraak waarvan beroep de voormelde navorderingsaanslag, berekend naar een belastbaar inkomen van f 77.168,- met inachtneming van een belastingvrije som van f 10.450,-, is gehandhaafd;

Overwegende, dat belanghebbende naar het hof verstaat in beroep verzoekt vernietiging van de navorderingsaanslag en voormelde beschikking alsmede kwijtschelding van de verhoging tot op nihil, terwijl de inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak;

Overwegende, dat de onderwerpelijke zaak met toestemming van partijen gelijktijdig is behandeld met belanghebbendes beroepen betreffende de hem over de jaren

1989 tot en met 1991 en 1993 opgelegde navorderingsaanslagen in onderscheidenlijk de inkomstenbelasting (1989) en de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen met kenmerken hof 952058 tot en met 952059 en 952061 alsmede met de beroepen van zijn zwager A wonende te Z, tegen de hem over de jaren 1989 tot en met 1992 opgelegde navorderingsaanslagen in onderscheidenlijk de inkomstenbelasting (1989) en de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (1990 tot en met 1992) en de over het jaar 1993 opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (kenmerken hof 952052 tot en met 952056);

Overwegende, dat op grond van de stukken en het ter zitting verhandelde het volgende als voor dit geding vaststaand kan worden aangenomen:

1.1. Belanghebbende was in het onderwerpelijke jaar als uitbener werkzaam bij B B.V. (hierna: B) Hij verrichtte zijn werkzaamheden bij C te Q.

1.2. Belanghebbende werkte met (voormalige) collega's waaronder de na te noemen D en zijn zwager A in één snijlijn.

1.3. Hij vermeldde in zijn aangifte inkomstenbelasting over het onderwerpelijke jaar een belastbaar inkomen van f 65.168,--. De aanslag is overeenkomstig de aangifte opgelegd.

1.4. Op grond van mededelingen van een voormalige collega van belanghebbende aan de Fiod is een strafrechtelijk onderzoek tegen onder meer belanghebbende ingesteld.

Bij dat onderzoek bleek onder meer:

a. E, directeur van B, betaalde de zwarte lonen met gelden, verkregen doordat met behulp van -in de boekhouding van B verwerkte- valse facturen van Loon, Slacht en Uitbeenbedrijf F, G en H bedragen aan werden onttrokken,

b. F, een Duitser, had een eigen uitbeenploeg die voor B bij C (gedeeltelijk) een snijlijn bezette,

c. E en de na te noemen I betaalden wekelijks op vrijdag de in loonzakjes verpakte zwarte lonen uit; tot 1990 verstrekten zij daarbij ook "loonbriefjes", en D

had nauwkeurig de over 1988 tot en met 1993 genoten zwarte lonen bijgehouden.

1.5. De in het rapport van de Fiod/Fiscale recherche neergelegde bevindingen gaven de inspecteur aanleiding tot opleggen van de onderwerpelijke navorderingsaanslag wegens f 12.000,-- aan genoten, niet aangegeven (zwart) loon;

Overwegende, dat het tussen partijen bestaande geschil betreft de vragen

- a. of belanghebbende in de zin van artikel 29, lid 2, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: de Wet) de vereiste aangifte deed,
- b. of belanghebbende zwarte inkomsten heeft genoten, en zo ja, tot welk bedrag,
- c. of de inspecteur heeft gehandeld in strijd met het gelijkheidsbeginsel dan wel enig ander beginsel van behoorlijk bestuur,
- d. of de verhoging geheel of gedeeltelijk moet worden kwijtgescholden, en
- e. of terecht heffingsrente in rekening is gebracht;

Overwegende, dat belanghebbende vragen a., c. en d. bevestigend en de vragen b. en e. ontkennend en de inspecteur vragen b. en e. bevestigend en vragen a., c. en d. ontkennend beantwoordt;

Overwegende, dat de door partijen voor hun standpunten aangevoerde gronden in de stukken zijn vermeld en dat daaraan ter zitting -afgezien van hetgeen onder de vaststaande feiten is opgenomen- nog het volgende, zakelijk weergegeven, is toegevoegd:

Namens belanghebbende:

2.1. Hij verzoekt de behandeling van de zaak uit te stellen in verband met het verzamelen van gegevens. Dit verzoek grondt hij op de volgende redenen:

- a. het is niet duidelijk of de van hem nagevorderde bedragen niet zijn begrepen in de bij B nageheven loonbelasting,
- b. E heeft toegezegd hem inzage te verlenen in de boekhouding,
- c. E zou mogelijkerwijs een overeenkomst met de belastingdienst kunnen sluiten,

- d. het waarheidsgehalte van de verklaring van D kan hij niet nagaan; wel is het zo dat hij en D elkaar niet liggen, zodat het mogelijk is dat D verhalen verzint en hem tracht te beschadigen,
- e. hij is op te voor de hand liggende gegevens in de belastingheffing betrokken voor bedragen die niet kunnen kloppen, en
- f. wellicht kan hij namen van oud-collega's achterhalen en hen benaderen voor gegevens.

2.2. Het enige concrete gegeven waarover hij beschikt is de agenda van A. Na maart 1996 heeft hij getracht gegevens te verkrijgen. Dit is tot op heden niet gelukt.

2.3. Hij en zijn gemachtigde beschikten reeds anderhalf jaar over de processtukken.

2.4. Het is mogelijk dat gelden zijn uitbetaald die E niet heeft verantwoord.

2.5 Van alle betrokken werknemers zijn alleen hij, A en D onder de loep genomen. De correcties ten aanzien van de overige werknemers hebben plaatsgevonden door naheffing van loonbelasting bij de werkgever.

2.6. Hij heeft geweigerd tegenover de politie een verklaring af te leggen. Hij vernam in maart 1996 dat de tegen hem aangespannen strafzaak was geseponeerd.

2.7. Er is onvoldoende reden voor toepassing van artikel 29 van de Wet.

2.8. De niet kwijtgescholden verhoging is onredelijk hoog. Er is geen sprake van structurele fraude.

Door de inspecteur:

3.1. Zij is van mening dat het verzoek de behandeling uit te stellen moet worden afgewezen. Belanghebbende had al anderhalf jaar de processtukken tot zijn beschikking en heeft voor dat verzoek geen inhoudelijke argumenten aangevoerd.

3.2. De van belanghebbende nagevorderde bedragen zijn niet begrepen in de bij B nageheven loonbelasting.

3.3. Bij D zijn dezelfde bedragen nagevorderd als bij belanghebbende.

3.4. De twee onder haar inspectie vallende werknemers van B zijn door haar op gelijke wijze behandeld

3.5. De contactambtenaar deelde bij brief van 12 maart 1996 mede dat de strafzaak tegen belanghebbende was geseponeerd;

Overwegende omtrent het geschil:

4.1. Het beroepschrift is ontvangen op 30 november 1995, het gesplitste beroepschrift op 18 december 1995.

4.2. In de brief d.d. 18 oktober 1995 van de inspecteur is onder meer vermeld: "ik wijs uw bezwaar af. Graag ontvang ik uw reactie vóór 1 november a.s.". Hieruit kon belanghebbende afleiden, dat bij uitblijven van een reactie als evenbedoeld zijn bezwaar zou worden afgewezen. Onder deze omstandigheden kon belanghebbende redelijkerwijs menen, dat, nu hij niet tijdig zou reageren, de uitspraak tot stand was gekomen.

Het hof acht in voormelde omstandigheden grond aanwezig met toepassing van artikel 6:10 van de Awb niet-ontvankelijkverklaring van het voor aanvang van de beroepstermijn ingediende beroepschrift achterwege te laten.

Het hof merkt in dit verband nog op dat, voor het geval het op 30 november 1995 ingekomen beroepschrift niet-ontvankelijk zou zijn verklaard, het op 18 december 1995, derhalve binnen de op 8 november 1995 aangevangen beroepstermijn, ingekomen beroepschrift ontvankelijk zou zijn geweest.

5. Het door belanghebbendes gemachtigde ter zitting gedane verzoek de behandeling van de zaak uit te stellen in verband met het verzamelen van gegevens, is niet ingewilligd op grond van de volgende redenen:

a. belanghebbende en zijn gemachtigde beschikten al circa anderhalf jaar over

de processtukken, zodat reeds in een eerder stadium gegevens hadden kunnen worden verstrekt,

b. ter zitting is de stelling van de inspecteur, dat de bij belanghebbende nagevorderde belasting niet is begrepen in de bij diens na te noemen werkgever nageheven loonbelasting, niet dan wel onvoldoende bestreden, zodat nader onderzoek van de administratie van de werkgever op dit punt door belanghebbende niet noodzakelijk is,

c. belanghebbende wist rond maart 1996 dat de tegen hem aangespannen strafzaak was geseponeerd, zodat op dit punt niets hem meer belette zelf (cijfermatige)

gegevens te verzamelen en over te leggen waaruit zou zijn af te leiden, dat de inspecteur de onderwerpelijke navorderingsaanslag ten onrechte dan wel tot een te hoog bedrag zou hebben opgelegd,

d. de gemachtigde heeft verklaard dat belanghebbende niet over meer of andere gegevens beschikt dan zijn vermeld in de processtukken, en

e. de benadering van (voormalige) collega's tot aan het tijdstip van de mondelinge behandeling van deze zaak geen enkel tastbaar resultaat heeft opgeleverd en belanghebbende op generlei wijze aannemelijk heeft gemaakt dat verdere pogingen wel vruchtbaar zouden kunnen zijn.

7.1. De inspecteur heeft onder meer aangevoerd dat:

a. belanghebbende een van de betere uitbeners van B B.V. was,

b. hij over de jaren 1987 tot en met 1993 wekelijks naast het overeengekomen, per bank uitbetaalde loon, zwart loon contant kreeg uitbetaald,

c. het zwarte loon was gebaseerd op de extra productie van middels boven de normale dag-/weekproductie,

d. bij verschillen in door belanghebbende -of een andere werknemer uit dezelfde snijlijn- en de werkgever genoteerde aantallen middels in voor belanghebbende ongunstige zin, hij reclameerde,

e. de zwart uitbetaalde lonen werden gedekt door valse facturen, en

f. belanghebbende wist dat hij meer netto loon had ontvangen dan was vermeld op zijn loonstroken en de onderhavige jaaropgave.

Een deel van deze omstandigheden is weergegeven in de hiervoor bedoelde bijlage f. begrepen producties, te weten:

- het fiscaal rapport d.d. 24 november 1994 van J voornoemd en K;
- de uitwerking van de agenda over 1993 van A.

alsmede een afschrift van die agenda; -de processen-verbaal van verklaringen afgelegd tijdens verhoren door:

1. D op 19 november 1993 en 10 maart 1994,
2. I op 25, 26 en 27 september 1994,
3. L op 6 oktober 1994,
4. E, directeur van B, op 28 september, 14 en 18 oktober 1994, en
5. belanghebbende op 24, 25 en 26 september 1994.

Het hof acht de onder a. tot en met f. weergegeven omstandigheden, gelet op hetgeen is vermeld in die processen-verbaal en met name op hetgeen door belanghebbende is vermeld in bedoelde agenda omtrent de berekening -op basis van productiegegevens en een bedrag van f 20,-- - van bedragen die "gebeurd" zijn, aannemelijk.

7.2. Het vorenstaande, met name ook de grootte van het verzwegen bedrag zowel absoluut als relatief gezien, brengt met zich mee dat van belanghebbende niet gezegd kan worden dat hij de vereiste aangifte heeft gedaan. Overeenkomstig lid 2 van genoemd artikel 29 dient belanghebbendes beroep te worden afgewezen behoudens voor zover hij overtuigend aantoonde dat en in hoeverre de aanslag -en de uitspraak- onjuist is.

7.3. Belanghebbende heeft, tegenover de gemotiveerde stelling van de inspecteur, geen dan wel onvoldoende bewijs geleverd voor zijn stelling, dat hij in het onderhavige geen dan wel een lager bedrag aan zwart loon heeft ontvangen dan het door de inspecteur in aanmerking genomen bedrag. Het hof acht laatstbedoeld bedrag -als redelijke schatting van de inspecteur- aannemelijk, nu de inspecteur dat bedrag heeft ontleend aan hetgeen D over het onderwerpelijke jaar aan zwart loon heeft genoten en D zijn zwarte lonen nauwkeurig bijhield, terwijl voorts de zwarte lonen van D werden berekend met behulp van het ook ten aanzien van belanghebbende gehanteerde bedrag van f 20,--.

7.4. Gelet op hetgeen hiervoor onder 7.1. en 7.3. is overwogen, heeft belanghebbende niet aangetoond dat de uitspraak -en de aanslag- onjuist is.

8.1. Belanghebbendes beroep op het gelijkheidsbeginsel wordt verworpen.

Hij stelt, dat aan (voormalige) collega's met uitzondering van A en D geen navorderingsaanslagen zijn opgelegd en dat de desbetreffende bedragen aan belasting/premie volksverzekering zijn nageheven bij de werkgever. Belanghebbende voert echter, tegenover de gemotiveerde betwisting door de inspecteur, geen enkel concreet gegeven aan met betrekking tot die collega's waaruit zou kunnen volgen, dat de inspecteur in dezen ten aanzien van die collega's een (begunstigend) beleid heeft gevoerd waarvan ten nadele van belanghebbende is afgeweken.

De inspecteur heeft in dit verband onbestreden aangevoerd, dat de twee onder haar inspectie vallende werknemers van B door haar op gelijke wijze zijn behandeld.

8.2. Belanghebbende maakt zijn stelling, dat de inspecteur heeft gehandeld in strijd met enig ander beginsel van behoorlijk bestuur, op geen enkele wijze aannemelijk. Aan het hof is hiervan ook op andere wijze niet gebleken.

9.1. De inspecteur stelt, dat van de verhoging niets is kwijtgescholden, omdat sprake is van ernstige of omvangrijke of verhoudingsgewijs omvangrijke fraude als bedoeld in paragraaf 21, lid 3, van het Voorschrift administratieve boeten 1993 (hierna: het Voorschrift).

Bezien dient derhalve te worden, of in dezen zich zodanige omstandigheden hebben voorgedaan, dat gezegd kan worden dat sprake is van fraude.

9.2. Tussen de snijlijnmedewerkers bedoeld onder 1.2. en E voornoemd bestond blijkbaar de afspraak bij extra, de normale weekproductie te boven gaande productie, zwart loon uit te laten betalen. Bij de berekening van de zwarte lonen werd ten aanzien van van belanghebbende, zijn zwager en D een bedrag van f 20,-- gehanteerd, voor anderen bedragen van respectievelijk f 15,-- en f 10,--.

9.3. Dat belanghebbende niet zou hebben geweten dat door E en I - aan andere werknemers zwart loon werd uitbetaald als bedoeld onder 1.4.c., acht het hof niet aannemelijk. A hield immers in voormelde agenda ook gegevens op dit punt bij voor belanghebbende.

9.4. Nu in ieder geval wat betreft de jaren 1988 tot en met 1993 ter zake van de uitbetaling van aanzienlijke bedragen aan zwarte lonen is samengewerkt door bedoelde werknemers aan de snijlijnen waaronder belanghebbende met E, is, zoals de inspecteur terecht stelt, sprake van samenspanning als bedoeld in paragraaf 21, lid 3, van het Voorschrift. De inspecteur neemt derhalve terecht het standpunt in dat in dezen sprake is van fraude als vorenbedoeld.

9.5. De inspecteur maakt aannemelijk, dat belanghebbende in ieder geval over het jaar 1988 ook niet-aangegeven zwart loon uit werkzaamheden als uitbener heeft genoten. Nadat de inspecteur van deze omstandigheid kennis nam, miste zij ingevolge het bepaalde in artikel 16, lid 3, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (tekst 1994) de bevoegdheid ter zake van die inkomst over dat jaar een navorderingsaanslag op te leggen.

De inspecteur stelt terecht, dat bij het bepalen van de omvang van bedoelde fraude de over dat jaar niet meer na te vorderen belasting -welke, naar zij stelt en het hof aannemelijk acht, in dezelfde orde van grootte zal hebben gelegen als de over de afzonderlijke jaren 1989 tot en met 1992 nagevorderde belasting- mede van belang kan zijn. Gelet op de in dezen van belang zijnde omstandigheden, en met name op de omstandigheid dat alle zwarte lonen over de jaren 1988 tot en met 1993 uit dezelfde dienstbetrekking afkomstig zijn, is het hof van oordeel dat de niet meer na te vorderen belasting in dezen van belang is.

9.6. Gelet op het onder 9.2. tot en met 9.5. overwogene, kon de inspecteur zich in redelijkheid op het standpunt stellen van de opgelegde verhoging niets kwijt te schelden. Het hof acht in dezen geen grond aanwezig de verhoging geheel of gedeeltelijk kwijt te schelden en acht voorts de (mate van de) verhoging passend.

10. Belanghebbende heeft niet gesteld, noch is het hof van elders gebleken, dat ten onrechte of tot een onjuist bedrag heffingsrente in rekening is gebracht.

11. Gelet op het vorenoverwogene is het beroep van belanghebbende niet gegrond.

12. Proceskosten.

Het hof acht geen termen aanwezig voor een proces-kostenveroordeling;

Recht doende:

Bevestigt de uitspraak waarvan beroep.

Aldus gedaan op 21 januari 1997 te Arnhem door mr. Haas, raadsheer, lid van de derde enkelvoudige belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. Weenink als griffier.

(G.A. Weenink)

(N.E. Haas)

De beslissing is in het openbaar uitgesproken en afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 21 januari 1997.