

GERECHTSHOF TE LEEUWARDEN

BELASTINGKAMER

Nr. 800/86

UITSPRAAK

10 mei 1988

Uitspraak op het beroep van X te Z tegen de hem opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting voor het jaar 1984, alsmede tegen het daarbij genomen kwijtscheldingsbesluit.

Ontstaan en loop van het geding.

De Inspecteur der directe belastingen te Y heeft de onderhavige navorderingsaanslag, liet dagtekening 7 juli 1986, opgelegd naar een belastbaar inkomen van belanghebbende van f. 81.239,-- en van diens echtgenote van f. 6.276,--, met toepassing van f. 3.008,-- investeringsbijdrage en met een verhoging van de nagevorderde enkelvoudige belasting met 100 %. Bij gelijktijdig genomen kwijtscheldingsbesluit heeft de Inspecteur van de verhoging 50 % kwijtgescholden.

Belanghebbende is tegen de navorderingsaanslag in beroep gekomen bij een beroepschrift, dat op 14 juli 1986 bij het Hof is ingekomen. Mede gelet op de na te noemen conclusie van repliek leest het Hof het beroepschrift zo, dat het mede is gericht tegen het kwijtscheldingsbesluit. De Inspecteur heeft een verzoogschrift ingezonden. Met toestemming van de Voorzitter heeft belanghebbende een conclusie van repliek ingezonden, en de Inspecteur een conclusie van dupliek.

Van deze conclusies werd telkens een afschrift gezonden aan de wederpartij.

De zaak is behandeld ter zitting van 18 mei 1987 te Leeuwarden, alwaar zijn verschenen en gehoord de heer A, als gemachtigde van belanghebbende -blijkende deze kwaliteit uit een na de zitting bij het Hof ingekomen volmacht -alsmede de Inspecteur, bijgestaan door drie van zijn ambtenaren.

Ter zitting hebben beide partijen pleitnota's voorgedragen en overgelegd, waarvan de inhoud - evenals van de overige genoemde stukken - als hier ingevoegd moet worden beschouwd.

Feiten.

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

1. Belanghebbende exploiteerde in het onderhavige jaar en zo ook in Voorgaande jaren, een onderneming bestaande uit een cafetaria-bar.
2. In juli 1983 heeft de Inspecteur bij belanghebbende een boekenonderzoek Doen instellen over de jaren 1978 tot en met 1981.
3. Dit onderzoek leidde ertoe, dat de door belanghebbende geboekte ontvangsten in die jaren door de Inspecteur werden verhoogd met f. 31.755,-- (1978), f. 19.149,-- (1979), f. 38.460,-- (1980) en f. 35.000,-- (1981).
4. De oorzaak van deze correcties lag in de zeer slechte boekhouding van belanghebbende, in het bijzonder de kasadministratie van de bedrijfsontvangsten.
5. Belanghebbende is met deze correcties akkoord gegaan.
6. Bij het boekenonderzoek is afgesproken dat belanghebbende ingaande 1 juli 1983 zou beginnen met het boeken van de ontvangsten en de uitgaven per dag en tevens de telstroken van de kassa's zou bewaren.
7. In mei 1986 heeft de Inspecteur wederom een boekenonderzoek doen instellen, thans over de jaren 1982 tot en met 1984.
8. Na toepassing van de omzetcorrecties genoemd onder 3 waren de brutowinstpercentages in de jaren 1979 tot en met 1981 respectievelijk 152 %, 160 % en 160,7 % van de inkopen inclusief hulpstoffen.
9. Op basis van de jaarstukken bedroeg dit percentage in 1984 ruim 202%.
10. Belanghebbende heeft voor het jaar 1984 een belastbaar inkomen aangegeven, voor mutaties oudedagsreserve, van f. 19.277,33, waaronder f. 53.802,10 winst uit onderneming.
11. Bij het opleggen van de aanslag heeft de Inspecteur het aangegeven belastbare inkomen van belanghebbende verhoogd met minder winstaandeel echtgenote f. 449,-- (mutaties oudedagsreserve nihil) tot f. 19.726,--. De naar dit belastbare inkomen opgelegde aanslag met dagtekening 30 november 1985 staat onherroepelijk vast.
Bij die aanslag is het belastbare inkomen van de echtgenote bepaald op f. 6.276,-- en de investeringsbijdrage op f. 3.008,--.

12. Bij het opleggen van de onderhavige navorderingsaanslag heeft de Inspecteur zich op het standpunt gesteld, dat de omzet en de winst f. 57.213,-- hoger zijn geweest dan aangegeven. Hij heeft deswege het oorspronkelijk vastgestelde belastbare inkomen met f. 57.213,-- en f. 4.300,-- minder zelfstandigenaftrek verhoogd tot f. 81.239,-- (mutaties oudedagsreserve nihil) en – onder handhaving van de overige elementen van de aanslag- de onderhavige navorderingsaanslag naar dat belastbare inkomen opgelegd.
- Hij heeft daarbij de nagevorderde enkelvoudige belasting verhoogd met 100 %, waarvan 50 % is kwijtgescholden.

Geschilpunten en standpunten van partijen.

Tussen partijen is in geschil het antwoord op de navolgende vragen:

1. Is de omzet en de winst door de Inspecteur al dan niet terecht met f. 57.213,-- verhoogd?
2. Is er een feit in de zin van artikel 16, lid 1, van de Algemene wet inzake Rijksbelastingen (: A.W.R.) dat navordering rechtvaardigt met betrekking tot een deel van de winstcorrectie groot f. 36.730,--?
3. Heeft de Inspecteur terecht besloten van de verhoging niet meer dan 50 % kwijt te schelden?

Met betrekking tot de eerste vraag stelt belanghebbende dat de correctie niet hoger kan zijn dan f. 37.111,--.

Belanghebbende beantwoordt de tweede vraag ontkennend.

Met betrekking tot de derde vraag stelt belanghebbende dat de verhoging tot op 25 % had moeten zijn kwijtgescholden.

De Inspecteur beantwoordt de eerste en de tweede vraag bevestigend en persisteert bij zijn kwijtscheldingsbesluit. De Inspecteur heeft erkend dat de correctie zelfstandigenaftrek onjuist is berekend.

Partijen doen hun wederzijdse standpunten steunen op de gronden aangevoerd in de gedingstukken, waaronder de pleitnota's.

Ter zitting is daaraan door belanghebbende toegevoegd:

Op zichzelf wordt de juistheid van een omzet- en winstcorrectie tot een bedrag van f. 37.111,-- niet bestreden, doch het nieuwe feit ontbreekt tot een bedrag groot f. 36.730,--.

De Inspecteur had de aangifte over 1984 gelet op zijn ervaringen met betrekking tot

voorgaande jaren, niet zonder boekenonderzoek mogen accepteren.

Ter zitting heeft de Inspecteur nog gesteld: Gelet op de brutowinstpercentages over de jaren tot en met 1982 zoals die na boekenonderzoek waren berekend, leek het aangegeven brutowinstpercentage over 1984 acceptabel. Bij de aanslagregeling was niet bekend dat de verkoopprijzen waren verhoogd, dit bleek pas bij het boekenonderzoek in mei 1986. Eerst op grond van de bevindingen bij dat onderzoek bleek, dat de omzet te laag was aangegeven.

Overigens hebben partijen ter zitting geen nieuwe argumenten aangevoerd.

Overwegingen omtrent de geschilpunten.

1. Omzetcorrectie.

Belanghebbende heeft in zijn conclusie van repliek gemotiveerd berekend, dat de theoretische omzet f. 481.151,-- is geweest, zijnde f. 37.111,-- meer dan de aangifte vermeldt. Op de Inspecteur rust de last aannemelijk te maken, dat de werkelijke omzet hoger is geweest dan f. 481.151,--, nu het bepaalde in artikel 29, lid 2, van de A.W.R. niet van toepassing is bij een beroep tegen een navorderingsaanslag. Het Hof acht de Inspecteur in dit bewijs niet geslaagd. In het bijzonder acht het Hof niet aannemelijk gemaakt, dat het aantal glazen bier dat uit een fust kan worden getapt en het aantal koppen koffie dat uit een kilogram koffie kan worden verkocht groter is geweest dan door belanghebbende is gesteld. De omzetcorrectie is derhalve niet hoger dan f. 37.111,--.

Het beroep is in zoverre gegrond.

2. Nieuw feit.

Blijkens het onder 1 overwogene is de omzet en daardoor de winst en het belastbare inkomen van belanghebbende bij het opleggen van de aanslag f. 37.111,-- te laag vastgesteld. Een redelijke toepassing van artikel 16, lid 1, van de A.W.R. brengt mee, dat navordering van de te weinig geheven belasting mogelijk is, voor zover de Inspecteur die hogere omzet ten tijde van vorenbedoelde vaststelling redelijkerwijs niet had behoeven te verwachten. Gelet op de onder 6 vermelde feiten, had de Inspecteur bij het vaststellen van de aanslag redelijkerwijs niet behoeven te verwachten, dat de in de

jaarstukken vermelde omzet te laag was vermeld, mede omdat het brutowinstpercentage volgens de aangifte ruim 202% was van de inkopen inclusief hulpstoffen, terwijl dit duidelijk hoger is dan de op dezelfde wijze berekende brutowinstpercentages over de jaren 1979 tot en met 1981 zoals onder 8 van de feiten vermeld.

Voor een correctie bestond dus geen direkt kenbare aanleiding. Hieraan doet niet af, dat er in die voorgaande jaren wel aanzienlijke omzet- en winstcorrecties zijn toegepast.

Naar 's Hofs oordeel heeft de Inspecteur daarom geen ambtelijk verzuim begaan door geen boekenonderzoek in stellen over het jaar 1984 alvorens de aanslag op te leggen.

De naderhand, op basis van een over 1983 bevonden brutowinstpercentage, berekende theoretische omzet over 1984 vormt een nieuw feit dat navordering rechtvaardigt.

Immers dat brutowinstpercentage over 1983 en de daaraan ten grondslag liggende theoretische omzetberekening leidde de Inspecteur tot de conclusie, dat het aangegeven brutowinstpercentage over 1984 te laag is geweest, waardoor ook de omzet over 1984 aanvankelijk te laag was vastgesteld, terwijl dat bij het opleggen van de aanslag redelijkerwijs niet te voorzien was, gelet op de onder 8 van de feiten genoemde brutowinstpercentages over de jaren 1979 tot en met 1982 na correctie.

Het beroep is in zoverre ongegrond.

4. Kwijtscheldingsbesluit.

Ten processe staat vast dat belanghebbende de ontvangsten tot een bedrag van f. 37.111,-- te laag heeft geboekt.

In verhouding tot de aangegeven winst en het aangegeven belastbare inkomen is dit zowel absoluut als relatief een belangrijk verschil. Vaststaat dat belanghebbende ook in voorgaande jaren de ontvangsten tot aanzienlijk te lage bedragen heeft geboekt, zoals onder 3 van de feiten vermeld. Er is derhalve sprake van recidive.

Gelet op het vorenstaande is het naar 's Hofs oordeel aan een meer ernstige vorm van grove schuld van belanghebbende te wijten, dat aanvankelijk te weinig belasting is geheven. De Inspecteur heeft daarom niet gehandeld in

strijd met het bepaalde in paragraaf 15, leden 1 en 2, van de Leidraad administratieve boeten 1984 en de overeenkomstige bepalingen in paragraaf 10, leden 1 en 2, van de Leidraad administratieve boeten 1971 door van de verhoging niet meer dan 50 % kwijt te schelden. Ook anderszins heeft de Inspecteur dusdoende niet gehandeld in strijd met enig algemeen beginsel van behoorlijk bestuur.

Gelet op het vorenoverwogene heeft de Inspecteur ook bij afweging van de betrokken belangen in redelijkheid tot zijn kwijtscheldingsbesluit kunnen komen.

Het beroep is in zoverre ongegrond.

Slotsom.

Het belastbare inkomen van belanghebbende kan nader als volgt worden berekend:
bij aanslag oorspronkelijk

vastgesteld		f. 19.726,--
omzet- en winstcorrectie		" 37.111,--
zelfstandigenaftrek bij een winst van meer dan f. 8.000,--	f. 2.700,--	
aangegeven	" 4.300,--	

		f. 1.600--

		f. 58.437,--.
		=====

Beslissing.

Het Hof vermindert de navorderingsaanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen van belanghebbende van f. 58.437,-- (met behoud van de overige elementen) en met een verhoging van honderd percent;

handhaaft het kwijtscheldingsbesluit;

verstaat dat het geheven griffierecht wordt teruggegeven.

Gedaan 10 mei 1988 door de heren Prof. Mr. Aardema, Vice-President, De Vries en Mr. Streppel Raadsheren, in tegenwoordigheid van de Griffier Mr. Huiskes en ondertekend door voornoemde Vice-President en door voornoemde Griffier.

Van de beslissing omtrent de kwijtschelding van de verhoging zal mededeling worden gedaan in de openbare zitting van het Hof te Leeuwarden op 8 september 1988 om 09.00 uur.

Huiskes

Aardema

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

De Griffier van het Gerechtshof
te Leeuwarden.