

Gerechtshof te Arnhem

eerste meervoudige belastingkamer

16 juni 1999

Nr. **97/20512**

UITSPRAAK

op het beroep van X te Z (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van de Inspecteur van de P op het bezwaarschrift van belanghebbende tegen de na te melden navorderingsaanslag.

1. Navorderingsaanslag en bezwaar

1.1. Aan belanghebbende, die aanvankelijk in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor het jaar 1991 was aangeslagen naar een belastbaar (en premie-)inkomen van fl 288.217,- - bij uitspraak verminderd tot een belastbaar (en premie-)inkomen van fl 182.088,- -, is over dat jaar een navorderingsaanslag opgelegd genummerd 001 daartegen gemaakt bezwaar, bij uitspraak van de Inspecteur van 30 mei 1997 gehandhaafd op een, berekend naar een belastbaar (en premie-)inkomen van fl 199.382,-, zonder verhoging en onder berekening van heffingsrente ad fl 1.792,-.

2. Geding voor het Hof

2.1. Het beroepschrift is ingediend door de nader te noemen A, ter griffie ontvangen op 30 juni 1997 en door B, kantoorhoudende te Q aangevuld op 28 mei 1998, waarbij 1 bijlage is overgelegd.

2.2. Tot de stukken van het geding behoren het verzoekschrift en de daarin genoemde bijlagen, alsmede een conclusie van repliek en dupliek.

2.3. Bij de mondelinge behandeling op 4 maart 1999 te Arnhem is de Inspecteur gehoord. B voornoemd is daarvoor bij aangetekende brief van 4 februari 1999 opgeroepen aan het adres Postbus 0001, 1234 AA te Q, doch niet verschenen.

3. Conclusies van partijen

3.1. Belanghebbende verzoekt vernietiging van de uitspraak en vermindering van de navorderingsaanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen van - naar het Hof uit de aanvulling van het beroepschrift opmaakt fl 143.382,--.

3.2. De Inspecteur concludeert tot bevestiging van zijn uitspraak.

4. De vaststaande feiten

4.1. Het bezwaarschrift tegen de onderhavige navorderingsaanslag is destijds ingediend door A, verbonden aan het advocatenkantoor C te Q. Hij deelt daarin mede de gronden voor het bezwaar nader aan te voeren. Deze gronden zijn aangevuld in zijn brief van 12 februari 1997 en wel als volgt:

"Cliënt heeft het Griekse restaurant D te Z per 1 juli 1992 verkocht. Vervolgens heeft cliënt de stakingswinst omgezet in een vervangingsreserve, met het oog op de door hem voorgenomen aankoop en exploitatie van een ander restaurant.

Cliënt doet een beroep op artikel 14 van de Wet IB, welk artikel het mogelijk maakt stakingswinsten om te zetten in vervangingsreserves, mits binnen vijf jaar een nieuwe onderneming wordt gestart.

Onderhavige kwestie houdt verband met de procedures, welke door cliënt aanhangig gemaakt zijn bij het Gerechtshof te Arnhem. De inhoud van de beroepschriften verzoek ik u hier als herhaald en ingelast te beschouwen.

4.2. De Inspecteur heeft daarop bij brief van 24 april 1997 als volgt geantwoord:

"Ik heb uw motivering van het bezwaarschrift per fax op 12 februari 1997 ontvangen. U stelt daarin dat de in 1992 genoten stakingswinst kan worden omgezet in een vervangingsreserve.

De aanslag inkomstenbelasting over 1991 is op 25 oktober 1994 opgelegd. Het tegen deze aanslag ingediende bezwaarschrift is gedagtekend 16 februari 1996 afgedaan. Hiertegen is geen beroep ingediend zodat de aanslag onherroepelijk vaststaat. Omdat er bij het afdoen van het bezwaarschrift een administratieve fout met betrekking tot de toevoeging aan de oudedagsreserve is gemaakt, is op 25 september 1996 een navorderingsaanslag aangekondigd. Tegen deze navorderingsaanslag, die gedagtekend 29 november 1996 is opgelegd, is het onderwerpelijke bezwaarschrift gericht.

De motivering heeft geen betrekking op de aanslag waar het bezwaar tegen gericht is. Tegen deze aanslag worden ook verder geen bezwaren ingebracht. Ik verzoek u daarom het bezwaarschrift in te trekken. Als u dit niet wenst te doen zal ik het bezwaarschrift afwijzen. Wel wil ik u dan nog in de gelegenheid stellen uw bezwaarschrift mondeling toe te lichten. U kunt daarvoor een afspraak met mij maken, mijn doorkiesnummer staat in het briefhoofd.

Ik verzoek u voor 8 mei 1997 op het vorenstaande te reageren.

Belanghebbende heeft niet van de hem geboden gelegenheid gebruik gemaakt het bezwaar mondeling nader toe te lichten.

4.3. De beroepschriften waarop die gemachtigde doelt zijn naar het Hof begrijpt de beroepschriften inzake inkomstenbelasting 1991, inkomstenbelasting 1992 en omzetbelasting 1991/1992, Hofkenmerken respectievelijk 961582, 961583 en 961584 waarin het Hof in alle zaken, onder gelijktijdige verzending van de processen-verbaal, op 10 maart 1998 uitspraak heeft gedaan.

4.4. A is door het Hof uitgenodigd enkele verzuimen te herstellen, waaronder vermelding van de beroepsgronden en wel vóór 4 september 1997.

4.5. Hem is ter zake bij brief van 9 maart 1998 een verlenging van de termijn verleend tot 20 april 1998.

Bij brief van 15 april 1998, ter griffie binnengekomen op 16 april 1998, verzoekt B voornoemd om verdere verlenging van de termijn.

Deze brief luidt als volgt:

"Wij kregen een brief van advocaat A over het beroep van X. In deze brief verzoekt U om een verzuim te herstellen uit het ingediende beroepschrift tegen deze aanslag.

Volgens ons was alles van dit beroepschrift reeds door A ingeleverd bij het Gerechtshof. Dit blijkt dus niet juist te zijn en daarom contact opgenomen met A.

Vandaag hebben wij een afspraak op zijn kantoor om alle papieren van het ingediende beroepschrift op te halen.

A wist eerst niet waar de papieren van het beroepschrift waren gebleven en moest op kantoor zoeken naar deze papieren. Daarom hebben wij niet genoeg tijd om alles weer uit te zoeken. Wij zouden U om uitstel willen verzoeken tot 15 mei 1998 om dit verzuim te kunnen herstellen"

4.6. Bij fax van 28 mei 1998, ter griffie binnengekomen op diezelfde dag, vult B voornoemd de gronden van het beroep aan.

Dit stuk luidt als volgt:

"Door A werd een beroepschrift ingediend tegen de aanslag inkomstenbelasting 1991. De gronden van het beroep waren het verhogen van de omzet met f 56000,- door het verhogen van de brutowinst marge.

"Wij kregen van Uw kantoor een oproep voor de mondelinge behandeling van deze beroepszaak. Omdat wij deze complexe zaak met onze advocaat goed willen voorbereiden komt de datum van 4 maart 1999 zeer ongelegen. Op dit moment is het voor ons niet mogelijk om tijd vrij te maken om met de advocaat deze zaak te bespreken. Daarom zouden wij de behandeling van deze beroepszaak willen verplaatsen naar midden april 1999."

Het Hof heeft dit verzoek bij brief van 24 februari 1999 niet ingewilligd.

4.10. Tot de stukken van het geding behoort voorts een door belanghebbende ondertekende, op 23 juli 1997 gedagtekende machtiging op naam van B voornoemd. Deze machtiging luidt aldus:

"Ondergetekende,

X wonende aan de a-straat 1 te Z.

Machtigt B als vertegenwoordiger van E om zijn zaken te behartigen bij de Sociale verzekeringsbank en de belastingen.

Zeer belangrijke zaken worden eerst doorgenomen met X en daarna door B met de desbetreffende instanties besproken."

4.11. Belanghebbende exploiteerde gedurende het onderhavige jaar een Grieks restaurant te R en een te Z.

In het najaar van 1994 is bij belanghebbende een boekenonderzoek ingesteld. Bij dit onderzoek is onder meer het volgende gebleken:

"- Er werd geconstateerd dat er geen kascontrole werd toegepast.

- Van het resultaat van het restaurant te R van mei 1991 tot 27 april 1992 werd niets verantwoord.

- De kasadministraties van R en Z liepen door elkaar.

- Van restaurant Z waren twee kasboeken met daarin onderling verschillende boekingen, waarvoor geen verklaring kon worden gegeven.

- Het brutowinstpercentage van Z over 1991 bedraagt 175%. Dit wijkt sterk af van 1990 toen het percentage 216 bedroeg terwijl het in de branche gebruikelijke percentage ook minimaal 200 bedraagt, hierbij is dan al rekening gehouden met eigen gebruik en zogenaamde weggevertjes.

- Het restaurant te R werd op 03-05-1991 gekocht en op 27-04-1992 verkocht, dit komt niet in de administratie voor. Het gaat met name de volgens belanghebbende ontvangen goodwill van fl 68.000.

- In 1992 is het restaurant te Z verkocht. Van de opbrengst van fl 200.000 wordt niets aangegeven.

enz.

Volgens de branchegegevens is het gemiddeld brutowinst-percentage in Griekse restaurants minimaal 200% van de inkopen. Daarbij is dan rekening gehouden met eigen gebruik en weggevers. Volgens belanghebbendes verklaring zijn de verkoopprijzen bij hem gelijk aan andere Griekse restaurants.

(Van het restaurant te Z) is de brutowinst over 1991 volgens de administratie als volgt:

omzet	f 639.507
inkoop	f 232.068

	f 407.438 = 175% van de inkoop

Het gerealiseerde percentage over 1990 is 216%. Daarom is een omzetcorrectie aangebracht van $25\% \times f 232.068 = f 58.017$. Rekening houdend met uitval is de correctie vastgesteld op f 56.000.

Deze correctie is toegerekend aan de omzet drank omdat de brutowinst hierop extreem afwijkt van het gemiddelde. Dit blijkt uit de volgende opstelling:

-	drank hoog	drank laag	
totaal			
inkopen	f 31.488	f 8.550	f 40.394
omzet	f 45.474	f 30.165	f 75.639
	-----	-----	-----
	f 13.630	f 21.615	f 32.245
	43%	252%	87%

Over 1992 bedroegen de gerealiseerde percentages resp. 127%, 248% en 158%, hetgeen ook al erg laag is. Omdat de omzet hoog in 1991 met 43% wel extreem laag uitkomt is de correctie hieraan toegerekend.

De correctie bedraagt dan $f 56.000 \times 18,5\% = f 10.360$.

Gemachtigde stelt slechts dat geen rekening is gehouden met weggevers. Hij geeft niet aan hoe de cijfers van de administratie volgens hem luiden en hoe die dan volgens hem moeten luiden c.q. hoe de door de fiscus gehanteerde cijfers dan zouden moeten luiden. Hij merkt verder op dat de Inspecteur de methode: inkoop dranken x 43% = omzet hanteert en dit een onjuist uitgangspunt is. Dit is inderdaad onjuist, maar uit bovenstaande opstelling blijkt dat dit niet het door de fiscus gehanteerde uitgangspunt is, maar dat het hier de cijfers uit de administratie betreft. Uit bovenstaande berekening blijkt naar mijn mening duidelijk dat de cijfers uit de administratie niet juist zijn en dat de door de fiscus gehanteerde cijfers redelijk zijn en dat daarbij voldoende rekening is gehouden met weggevers.

De gemachtigde stelt dat bij andere restaurants wel rekening met weggevers wordt gehouden terwijl dit bij belanghebbende niet gebeurd zou zijn. Uit het vorenstaand blijkt dat dit bij belanghebbende op een zelfde wijze is gebeurd als bij anderen.

Dit wordt bevestigd in een bijlage van een brief die B in de bezwaarfase heeft overgelegd (bijlage 5). Uit punt 8 van deze bijlage blijkt dat bij de betreffende belastingplichtige is uitgegaan van de percentages 225 voor drank hoog en 300 voor drank laag."

4.12. De primitieve aanslag is naar aanleiding van de bevindingen van het boekenonderzoek opgelegd naar een belastbaar inkomen van fl 288.217,-. In dit bedrag is begrepen een bedrag van fl 56.000,- ter zake van hogere brutowinst van het bedrijf te Z.

4.13. Op grond van hetgeen bij de behandeling van het tegen deze aanslag ingediende bezwaarschrift naar voren is gekomen, heeft de Inspecteur E voornoemd bij brief van 18 december 1995 medegedeeld het belastbaar inkomen bij uitspraak vast te stellen op fl 199.382,-. Bij uitspraak is per abuis een dotatie aan de FOR ten belope van fl 17.294,- tweemaal in aanmerking genomen als gevolg waarvan het belastbaar inkomen bij uitspraak is berekend op fl 182.088,-. Bij brief van 25 september 1996 heeft de Inspecteur belanghebbende door middel van een aan B voormeld gerichte brief aangekondigd de desbetreffende fout door middel van navordering te herstellen.

5. Het geschil en de standpunten van partijen

5.1. Partijen houdt verdeeld, of de Inspecteur de onderhavige navorderingsaanslag terecht heeft opgelegd.

5.2. Belanghebbende beantwoordt deze vraag ontkennend en de Inspecteur bevestigend voor welke standpunten partijen de gronden aanvoeren in de van hen afkomstige stukken, waaraan de Inspecteur ter zitting nog het volgende - zakelijk weergegeven - heeft toegevoegd:

5.2.1. Hij heeft in de conclusie van dupliek gereageerd op de stellingen van belanghebbende met betrekking tot de omzetcorrectie.

5.2.2. Hij heeft nooit ontkend dat in de zaak van belanghebbende drankjes werden weggegeven. De correctie van fl 56.000, - is naar beneden afgerond.

6. Beoordeling van het geschil

6.1. Vooraf en ambtshalve

6.1.1. Uit de voormelde brief van 15 april 1998 (zie 4.5) leidt het Hof af dat de indiener van het beroepschrift de verdere behandeling van het beroep heeft overgedragen aan B. Het is niet aannemelijk dat betrokkenen belanghebbende niet van deze overdracht op de hoogte hebben gesteld.

Opmerking verdient voorts dat belanghebbende op 23 juli 1997 ten name van B een machtiging heeft afgegeven welke niet beperkt is tot specifiek omschreven handelingen en/of tot bepaalde jaren dan wel belastingaanslagen maar algemeen geredigeerd is en B ook reeds - naar het Hof uit het dossier 961582 bekend is - bij de behandeling van het bezwaarschrift inzake de primitieve aanslag over het onderhavige jaar als belanghebbendes gemachtigde is opgetreden. De oproep op 4 februari 1999 is terecht aan het adres van B als belanghebbendes gemachtigde geschied.

6.2. Overwegende omtrent het geschil:

6.2.1. Belanghebbende voert geen enkel verweer tegen het navorderen door de Inspecteur van het bedrag van fl 17.294,- dat de Inspecteur per abuis - en voor belanghebbende kenbaar - bij de uitspraak op bezwaar inzake de primitieve aanslag tweemaal in aftrek heeft gebracht.

6.2.2. Uit niets is het Hof voorts gebleken dat de desbetreffende navordering ten onrechte heeft plaatsgevonden. In zoverre kan de navorderingsaanslag dan ook juist worden geacht.

6.2.3. Belanghebbende is evenwel gerechtigd - in tegenstelling tot hetgeen de Inspecteur in zijn verzoekschrift stelt - de navorderingsaanslag op andere onderdelen aan te vechten. Een eventuele gegrondheid van deze bezwaren kan ten hoogste leiden tot vernietiging van de navorderingsaanslag. Voor zover belanghebbendes gronden tegen de navorderingsaanslag mede strekken tot verlaging van de primitieve aanslag over dit jaar, kan zulks slechts in een procedure betreffende die aanslag, welke evenwel reeds onherroepelijk vaststaat.

6.2.4. In de conclusie van repliek heeft belanghebbende in algemene bewoordingen aangegeven dat de door de Inspecteur toegepaste correctie onjuist is. De Inspecteur heeft in zijn conclusie van dupliek gemotiveerd en concreet gesteld dat en waarom de omzetcorrectie van fl 56.000, - passend is. Nu uit de stukken van het geding geen enkele aanwijzing valt te putten dat de Inspecteur de correctie heeft gebaseerd op onjuiste feiten en/of omstandigheden, moet het standpunt van de Inspecteur juist worden geacht.

Het Hof merkt hierbij op dat de Inspecteur in tegenstelling tot hetgeen belanghebbende stelt, wel rekening heeft gehouden met aan gasten gratis aangeboden consumpties en dat in het geheel niet is gebleken dat hij dat in onvoldoende mate heeft gedaan.

6.2.5. Het door belanghebbende aangeboden getuigenbewijs is niet ter zitting herhaald. Voorts moet worden opgemerkt dat dit aanbod er kennelijk toe strekte te bewijzen dat de Inspecteur bij de berekening van door andere restauranthouders

behaalde brutowinst rekening houdt met verstrekte gratis consumpties en dat het Hof deze stelling mede gelet op hetgeen de Inspecteur ter zake heeft opgemerkt, als juist aanvaardt.

6.2.6. Het vorenoverwogene voert tot de conclusie dat belanghebbendes beroep niet gegrond is.

7. Proceskosten

Voor een kostenveroordeling als bedoeld in artikel 5a van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken vindt het Hof geen termen aanwezig.

8. Beslissing

Het gerechtshof bevestigt de uitspraak van de Inspecteur.

Aldus gedaan op 18 juni 1999 door mr. N.E. Haas, raadsheer, als voorzitter, mr. Matthijssen en prof. dr. Zwemmer, raadsheren, in tegenwoordigheid van mr. Egberts als griffier.

Egberts

Haas

De beslissing is in het openbaar uitgesproken en afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 25 juni 1999.