

Kenmerk: A195/85

BC

## HET GERECHTSHOF TE AMSTERDAM

Derde Meervoudige Belastingkamer

### UITSPRAAK

op het beroep van X te Z, belanghebbende, tegen een door de inspecteur der directe belastingen te Y, aan belanghebbende voor het jaar 1978 opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting met verhoging, alsmede, naar het Hof begrijpt, tegen het besluit de toegepaste verhoging niet kwijt te schelden.

#### 1. Loop van het geding

1.1. Het Hof verwijst hiertoe naar hetgeen is vermeld onder "1. Loop van het geding" in haar tussenuitspraak in de onderhavige procedure van 10 januari 1990, welke in afschrift aan deze uitspraak is gehecht en daarvan deel uitmaakt.

1.2. De tussenuitspraak is op 18 januari 1990 aan partijen verzonden. De inspecteur heeft aan het daarin vervatte bevel om het Hof inlichtingen te verstrekken voldaan bij zijn brief van 15 februari 1990 met vier bijlagen. De griffier heeft het stuk van de inspecteur op 1 maart 1990 - bij een zowel aan de gemachtigde als aan de inspecteur gericht schrijven - aan gemachtigde toegezonden onder uitnodiging daarop schriftelijk te reageren. De gemachtigde heeft aan het verzoek van het Hof voldaan bij brief van 12 maart 1990, en als bijlage een door de inspecteur ondertekende verklaring bijgevoegd. Bij brief van 14 maart 1990 - zowel aan de gemachtigde als aan de inspecteur gericht - heeft de griffier de reactie van de gemachtigde aan de inspecteur toegezonden.

Bij brief van 4 mei 1990 heeft de griffier wederom een brief aan partijen gericht. De reactie daarop, gedateerd 9 mei 1990, van de gemachtigde is door de inspecteur voor akkoord ondertekend.

1.3. De gemachtigde heeft in zijn brief van 14 maart 1990 en de inspecteur in zijn daarbij gevoegde verklaring te kennen gegeven af te zien van een nieuwe mondelinge behandeling.

Partijen hebben heden telefonisch aan de griffier verklaard daarbij te blijven.

## 2. Vaststaande feiten, geschil en standpunten van partijen

Het Hof verwijst hiertoe naar hetgeen daaromtrent in de aangehechte tussenuitspraak is vermeld.

2.2. Partijen hebben zich - naar het Hof onder 1.2 genoemde stukken afleidt - nader op het standpunt gesteld dat uit het compromis volgt dat belanghebbende over het onderhavige jaar f 155.150,- extra aan inkomstenbelasting en omzetbelasting inclusief verhoging moet betalen in dier voege dat de onderwerpelijke aanslag tot op dat bedrag moet worden verminderd.

## 3. Beoordeling van het geschil; slotsom

3.1. Het Hof neemt hier over hetgeen in zijn tussenuitspraak sub 5 is vermeld. Hieruit volgt dat het beroep ontvankelijk is en dat het in de tussenuitspraak nr. 5061/85 en 195/85 sub. 2.7.2 en 5.1.4 nader omschreven compromis geldig is in dier voege dat - voor zover voor het Hof van belang - de navorderingsaanslagen inkomstenbelasting 1978 en 1980 en de definitieve aanslag 1981 op grond daarvan dienen te worden verminderd, voor het onderhavige jaar overeenkomstig het sub. 2.2 vermelde standpunt van partijen.

3.2. Uit de vaststelling dat de navorderingsaanslag over het onderhavige jaar teruggebracht moet worden tot een totaalbedrag van f 155.150,- en het - niet bestreden - standpunt van de inspecteur dat de verhoging moet worden teruggebracht tot 50% van de nagevorderde belasting, volgt dat de bestreden navorderingsaanslag moet worden verminderd tot een bedrag van f 103.433,- aan enkelvoudige belasting en f 51.717,- aan verhoging.

3.3. Uit hetgeen in de tussenuitspraak nrs. 195/85 en 5061/85 ten overvloede sub. 5.2 tot en met 5.9 is overwogen volgt dat voor het geval uiteindelijk mocht worden geoordeeld dat niet van een geldig compromis sprake is de navorderingsaanslagen 1978 en 1980 naar het oordeel van het Hof dienen te worden vastgesteld naar een belastbaar inkomen van respectievelijk f 512.221,-- en f 449.309,-- met een verhoging van na kwijtschelding 50% met behoud van de overige elementen.

#### 4. Beslissing

Het Hof:

- verklaart het beroep ontvankelijk;
- vermindert de bestreden navorderingsaanslag tot een bedrag van f 103.433,-- aan enkelvoudige belasting;
- vernietigt het kwijtscheldingsbesluit;
- scheldt de toegepaste verhoging kwijt tot op 50%;
- verstaat dat de inspecteur het betaalde griffie recht van f 38,-- aan belanghebbende vergoedt.

Aldus gedaan in raadkamer van 17 mei 1990, door Mrs. Smit voorzitter, Ten Kley en Groeneveld, leden, in tegenwoordigheid van Mr. Hello als griffier.

Hello

Smit

AANGETEKEND VERZONDEN  
25 MEI 1990  
AAN PARTIJEN.

Kenmerk: 195/85

LJ

## HET GERECHTSHOF TE AMSTERDAM

Derde Meervoudige Belastingkamer

### UITSPRAAK

op het beroep van X te Z, belanghebbende, tegen een door de inspecteur der directe belastingen te Y, aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting met verhoging, alsmede, naar het Hof begrijpt, tegen het besluit de toegepaste verhoging niet kwijt te schelden.

#### 1. Loop van het geding

1.1. Op 11 januari 1985 is ter griffie een beroepschrift van belanghebbende ontvangen, ingediend door W (V Belastingadviseurs) te U - hierna: W - als de gemachtigde van belanghebbende, binnen de gestelde termijn aangevuld bij brief van 31 januari 1986 met bijlagen.

Het beroep is gericht tegen de aan belanghebbende met dagtekening 30 november 1984 opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting over het jaar 1978, die is berekend naar een belastbaar inkomen van f 512.221,--, belastingvrije som f 12.290,--, op een nagevorderde belasting van f 243.421,--met een verhoging van eveneens f 243.421,-- (100%).

Het Hof verstaat dat de inspecteur bij de aanslag heeft besloten de verhoging niet geheel of gedeeltelijk kwijt te schelden.

1.2. Tot de stukken van het geding behoren verder:

- het op 6 januari 1987 ingekomen verzoekschrift van de inspecteur met bijlagen
- de ter zitting van 18 maart 1987 door de inspecteur voorgedragen en overgelegde pleitnota met bijlagen

- de ter zitting van 18 maart 1987 door W als gemachtigde van belanghebbende voorgedragen en overgelegde pleitnota met bijlagen
- de brief van de inspecteur aan het Hof van 16 februari 1988 met bijlagen waaronder het "compromis" van 21 oktober 1987 dat belanghebbende nader niet wenst te aanvaarden
- de brief van de griffier aan W van 16 maart 1988
- de brief van W aan de griffier van 5 april 1988 waarbij deze mededeelt zich als gemachtigde te hebben teruggetrokken
- de brief van de griffier aan accountantskantoor A van 3 mei 1988 waarbij gelegenheid wordt geboden te reageren op de brief met bijlagen van de inspecteur van 16 februari 1988
- de reactie van genoemd accountantskantoor bij brief van 15 juni 1988
- de ter zitting van 7 september 1988 door mr. B (C) als gemachtigde van belanghebbende voorgedragen pleitnota met bijlagen
- een proces-verbaal van getuigenverhoor van 7 september 1988 houdende de getuigenverklaring van W.
- een brief van de griffier aan partijen van 22 september 1988 waarin wordt medegedeeld dat de voorlopige conclusie van het Hof is dat aan het compromis in de procedures betreffende de aanslagen inkomstenbelasting 1978, 1980 en 1981 betekenis moet worden ontzegd; bij deze brief is de inspecteur gelegenheid geboden nader verweer te voeren en alsnog een verzoekschrift betreffende de procedure inzake de aanslag inkomstenbelasting 1981 in te dienen
- het op 23 november 1988 ter griffie ontvangen verzoekschrift inkomstenbelasting 1981 met bijlagen dat ter zitting van 3 mei 1989 in het geding is gebracht met betrekking tot de onderwerpelijke procedure
- een brief van mr. B aan het Hof van 13 februari 1989 met als bijlage onder meer een brief aan D RA van 10 februari 1989; dit stuk is ter zitting van 3 mei 1989 in het geding gebracht
- de door de inspecteur ter zitting van 3 mei 1989 in het geding gebrachte rapporten van de Rijksaccountantsdienst (RAD) van 10 april en van 14 november 1985
- een ter zitting van 3 mei 1989 in het geding gebrachte brief van de

inspecteur aan het Hof van 27 april 1989

– de ter zitting van 3 mei 1989 door de inspecteur voorgedragen en in afschrift overgelegde pleitnota met bijlagen.

Van alle geproduceerde stukken heeft de wederpartij een afschrift ontvangen; van het proces-verbaal van getuigenverhoor hebben beide partijen een afschrift ontvangen.

Partijen hebben van alle stukken tijdig kunnen kennisnemen en zich er over kunnen uitlaten.

1.3. Ter zitting van 18 maart 1987 zijn gehoord W als gemachtigde van belanghebbende tot bijstand vergezeld door E en F alsmede de inspecteur Mr. G vergezeld van Mr. H en I, rijksaccountant, tot zijn bijstand.

Aan het slot van deze zitting is in overleg met partijen besloten de zaak drie maanden aan te houden teneinde partijen de gelegenheid te bieden alsnog tot een compromis te komen.

1.4. Ter zitting van 7 september 1988 zijn gehoord Mr. B als gemachtigde van belanghebbende vergezeld van F tot zijn bijstand, alsmede de inspecteur, Mr. I, vergezeld van J tot haar bijstand.

Op verzoek van de gemachtigde is als getuige gehoord AA, belastingadviseur, oud 44 jaar.

Partijen is gelegenheid geboden vragen aan de getuige te stellen.

1.5. Ter zitting van 3 mei 1989 zijn gehoord Mr. B als gemachtigde van belanghebbende tot zijn bijstand vergezeld van F, zoon van belanghebbende en D, registeraccountant, alsmede de inspecteur, Mr. K, vergezeld van L, I en G tot zijn bijstand.

1.6. Het beroep strekt uiteindelijk "tot vernietiging van de navorderingsaanslag 1978 met vaststelling van het belastbaar inkomen met inachtneming van een winstcorrectie van f 34.646,--" met een boete van 10%, subsidiair 25%, meer subsidiair 50%.

De inspecteur heeft geconcludeerd tot handhaving van de navorderingsaanslag met verhoging en het kwijtscheldingsbesluit.

## 2. Tussen partijen vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende dreef in elk geval tot 1984 een detailhandel in schoenen in de vorm van een eenmanszaak.

2.2. Deze detailhandel omvatte een hoofdvestiging te T (de hoofdvestiging) en vier filialen: één te T, twee te S en één in R.

2.3. De hoofdvestiging stond rechtstreeks onder leiding van belanghebbende - in latere jaren van diens zoon F; de filialen stonden onder leiding van een filiaalchef, een van die chefs was een andere zoon van belanghebbende.

2.4.1. Door de RAD te Y is bij belanghebbende een boekenonderzoek ingesteld over de jaren 1978 tot en met 1981.

2.4.2. Dit onderzoek is ingesteld naar aanleiding van een bij de aangifte inkomstenbelasting 1981 gevoegde brief van 16 april 1984. In deze brief werd er op gewezen dat in het aangegeven belastbare inkomen 1981 een bedrag van f 55.785,-- was begrepen zijnde de in 1979 bij verzilvering ontvangen rente van rentespaarbrieven. Tevens werd mededeling gedaan van voor de vermogensbelasting niet aangegeven vermogensbestanddelen met een waarde van

per 1 januari 1981        f 237.000,--

per 1 januari 1980        f 224.000,--

per 1 januari 1979        f 145.000,--

In het aangegeven vermogen per 1 januari 1982 was het totaal van deze bedragen begrepen.

2.4.3. De resultaten van het onderzoek van de RAD zijn neergelegd in een rapport van 10 april 1985 (het RAD-rapport) dat nog is aangevuld in een rapport van 14 november 1985. In eerstgenoemde rapport is sprake van

grote, veelal gecamoufleerde negatieve kassaldi, van niet als ontvangst geboekte girobetaalkaarten die op belanghebbenden privé-rekening zouden zijn geboekt, van een onaanvaardbaar laag netto-privé van belanghebbende en van een te laag bruto-winstpercentage.

2.5.1. Overeenkomstig het in het eerste rapport opgenomen voorstel zijn over de jaren 1978, 1979 en 1980 navorderingsaanslagen met 100% verhoging opgelegd en is het belastbaar inkomen 1981 op het in dat voorstel vermelde bedrag gesteld. In het aanvullende rapport is voorgesteld het belastbaar inkomen over 1979 te verlagen met f 155.425,--.

2.5.2. Gemeld oorspronkelijk voorstel waarbij is uitgegaan van de reeds vastgestelde of aangegeven (1981) belastbare inkomens luidt in guldens als volgt:

	1978	1979	1980	1981
vastgesteld/ aangegeven	+ 173.275	+ 234.506	- 84.443	+ 245.267
niet in geschil (winst)				- 5.375
rentespaarbrieven				- 55.785
inkoopwaarde omzet	- 104.888	- 30.000	- 110.000	+ 93.200
verzwegen omzet	+ 443.834	+ 442.550	+ 891.323	+ 194.099
buitengewone lasten			+ 5.050	
ondernemersaftrek			+ 2.400	
	<u>512.221</u>	<u>647.056</u>	<u>704.330</u>	<u>471.426</u>

2.5.3. Voor de berekening van de omzetcorrecties is voor 1978 uitgegaan van een brutowinstpercentage van 54% van de inkoop en voor de overige jaren van 75%. Het landelijk gemiddelde brutowinstpercentage bedraagt naar het Hof uit hetgeen over en weer is gesteld begrijpt, tenminste 54% van de inkoop.

2.5.4. Tegen de aanslag 1979 is niet tijdig beroep ingesteld. Niettemin is veel later alsnog beroep ingesteld betreffende de verhoging.



2.5.5. In het beroepschrift 1978 heeft belanghebbendes toenmalige gemachtigde geconcludeerd tot vermindering van het belastbaar inkomen tot f 304.555,--.

In het beroepschrift 1980 heeft die gemachtigde primair geconcludeerd tot vaststelling van het belastbaar inkomen overeenkomstig de aangifte doch subsidiair tot een belastbaar inkomen van f 704.330,-- -/ f 678.091,-- = f 26.239,--.

In het beroepschrift 1981 heeft gemelde gemachtigde geconcludeerd tot een belastbaar inkomen van f 221.288,--.

2.5.6. Uiteindelijk heeft belanghebbendes huidige gemachtigde geconcludeerd tot een winstcorrectie voor de jaren 1978, 1980 en 1981 van respectievelijk f 34.646,--, f 148.882,-- en f 147.768,--.

2.6. Betreffende de boekhouding en de verdere administratie en andere financiële gegevens is het volgende komen vast te staan.

2.6.1. De kas vertoonde een zogenaamd negatief kassaldo van in 1978 f 101.629,--, in 1979 f 28.847,--, in 1980 f 146.280,-- en in 1981 f 136.399,--.

2.6.2. De negatieve kassen zijn in de boekhouding weggeboekt door verhoging van het kassaldo. Daartegenover zijn in de jaren 1978, 1979 en 1980 de inkopen verlaagd.

Buiten geschil is dat de aldus verantwoorde inkopen over 1978, 1979 en 1980 te laag zijn en moeten worden gecorrigeerd zoals sub 2.5.2. weergegeven en in het vastgestelde belastbaar inkomen verwerkt als een negatieve inkomenscorrectie.

2.6.3. De inspecteur heeft in het verzoekschrift over 1978, overeenkomstig het gestelde in het RAD-rapport, gesteld dat de inkopen 1981 f 93.220,-- te hoog in de jaarstukken zijn opgenomen.

De inspecteur heeft daarbij verder betoogd dat in 1981 de kas met f 161.300,-- is verhoogd zijnde het verschil tussen de negatieve kas en het werkelijke kassaldo, en dat f 187.782,-- is geboekt als ware het uit het privé

vermogen gestort. In een bijlage bij de pleitnota van de gemachtigde van 18 maart 1987 van de hand van registeraccountant M wordt gesteld dat de correctie van f 93.220,-- niet juist is. De inspecteur is in zijn reactie op dit stuk bij pleitnota van 18 maart 1987 bij zijn standpunt gebleven en heeft dit in zijn verzoekschrift voor het jaar 1981, ingediend 23 november 1988 herhaald. Belanghebbende is vervolgens op deze correctie in het geheel niet meer ingegaan.

2.6.4. In de jaren 1978 tot en met 1981 zijn de volgende bedragen van girobetaalkaarten en bankcheques op de privé-postgirorekening van belanghebbende bijgeschreven inplaats van op de rekening van de zaak:

1978	f 6.542,51
1979	f 21.966,55
1980	f 4.628,80
1981	<u>f 6.255,55</u>
	f 39.393,41

Deze privérekening werd tot 1981 niet aangegeven voor de vermogensbelasting.

2.6.5. Na correctie van de inkopen (voor de jaren tot en met 1981) bedragen de brutowinstpercentages uitgaande van de verantwoorde omzet:

1978	41%	van de inkoop
1979	46,5%	„ „ „
1980	28,7%	„ „ „
1981	47,8%	„ „ „
1982	50,8%	„ „ „
1983	64%	„ „ „

2.6.6. Bij het prijzen van de te verkopen schoenen hanteert belanghebbende een winstpercentage van 85% van de inkoop.

Dit percentage wordt in werkelijkheid niet gehaald als gevolg van het afprijzen van niet voldoende snel verkochte goederen alsmede als gevolg van verlies en diefstal.

2.6.7. Belanghebbende heeft aanvankelijk gesteld dat in de onderwerpelijke jaren hogere inkooprijzen moesten worden betaald dan in latere jaren. Nadat de inspecteur deze stelling na onderzoek gemotiveerd had bestreden heeft belanghebbende dit standpunt niet meer verdedigd.

2.6.8. De inspecteur heeft onweersproken gesteld dat belanghebbendes vorige gemachtigde er in het kader van berekeningen van brutowinstpercentages van uitging dat de brutowinst met 10% daalt door het afprijzen.

2.6.9. Namens belanghebbende is onweersproken gesteld dat de goederenbeweging tussen de hoofdvestiging en de filialen en tussen de filialen onderling niet controleerbaar was en dat daardoor niet bekend is welke goederen precies in welk filiaal waren en dat verduistering van goederen door een filiaalhouder of personeel mogelijk was.

Dit brengt naar het oordeel van het Hof mede dat niet bekend is wat de inkoopwaarde is van de per filiaal verkochte goederen. Derhalve kan het brutowinstpercentage per filiaal alleen worden bepaald door de inkoop schattenderwijs aan de filialen toe te rekenen.

2.6.10. De filiaalchefs vervaardigden wekelijks kasstaten volgens een voorgeschreven model waarop vermeld was de omzet van die week inclusief girobetaalkaarten en bankcheques, de gedane bankstortingen, de betaalde uitgaven en de contante afdrachten.

Op deze staten werd telkens de stand van de kassateller vermeld en afgeparafeerd door belanghebbende of diens zoon. Alleen zij beschikten over de sleutel waarmee de kassateller kon worden gewijzigd.

2.6.11. De gemachtigde heeft niet langer betwist de stelling van de inspecteur dat girobetaalkaarten en cheques afkomstig van de filialen zijn gestort op de privégirorekening van belanghebbende.

2.6.12. Tot de stukken behoren verklaringen van de filiaalchefs inhoudende dat de omzet vermeld op de afdracht-staten (kasstaten) overeenstemt met de werkelijke omzet en dat zij niet extra gelden aan belanghebbende hebben afgedragen.

2.6.13. Belanghebbende nam soms contant geld op uit de filiaalkassen.

2.7.1. Ter zitting van 18 maart 1987 hebben partijen doen blijken een compromissaire oplossing te willen beproeven. Dit heeft geleid tot een met toestemming van belanghebbende door de oorspronkelijke gemachtigde en de inspecteur gesloten compromis neergelegd in een tot de stukken behorende brief van 21 oktober 1987.

2.7.2. Dit compromis hield in:

- a. Belanghebbende betaalt over 1978 tot en met 1981 f 800.000,-- extra aan inkomstenbelasting en omzetbelasting inclusief verhoging.
- b. de aangiften 1982 en volgende jaren (naar het Hof begrijpt tot en met 1986) worden op het punt van de bruto-winst-marges gevolgd.
- c. De belasting wordt per 31 januari 1988 betaald.
- d. De beroepschriften - het Hof begrijpt:  
betreffende de inkomstenbelasting jaren 1978, 1980 en 1981 - worden ingetrokken

2.7.3. Betreffende de totstandkoming van het compromis heeft de oorspronkelijke gemachtigde, als getuige gehoord, het volgende verklaard:

"In oktober 1987 had ik een gesprek met de heren L en I van de Rijksaccountantsdienst in tegenwoordigheid van de heren M en F op ons kantoor in Y betreffende de aanslagen in de inkomstenbelasting over de jaren 1978 tot en met 1981 ten name van de heer X te Z. In deze zaken was er een zitting geweest bij het Gerechtshof te Amsterdam op 18 maart 1987.

Uit de uitlatingen van de voorzitter had ik begrepen dat er van ons verwacht werd dat we tot overeenstemming zouden komen.

De aanslagen beliepen in totaal f 2.300.000,- aan inkomstenbelasting inclusief verhoging. Aanslagen omzetbelasting waren nog niet opgelegd. Naar mijn mening was een bedrag verschuldigd liggende in een bandbreedte tussen f 300.000,-- en f 700.000,-- inclusief boete exclusief omzetbelasting.

Ik heb altijd volgehouden dat de aanslagen veel te hoog waren. Na de zitting heb ik een onderzoek ingesteld naar de oorzaak van het verschil in bruto-marge gerealiseerd door X in de jaren 1978 tot en met 1981 en door zijn zoon in de periode 1982 en later. De resultaten van dit onderzoek heb ik neergelegd in een brief aan de

inspecteur en gestaafd met verklaringen van toeleveranciers.

Deze verklaringen hielden in dat de zoon hogere kortingen bedong dan X. De heren L en I hadden hiernaar een onderzoek ingesteld en kwamen met gegevens die het gestelde in de brief ontzenuwden. Ik was daardoor overrompeld.

De accountants verlangden uiteindelijk f 1.000.000,---. Wij wilden niet verder gaan dan f 700.000,-- à f 750.000,--. De accountants vonden dat te weinig; na overleg met de inspecteur wilden zij het afdoen op f 800.000,-- te betalen belasting inclusief boete en inclusief omzetbelasting. Hierover heeft de heer F overleg per telefoon met zijn vader gevoerd, daarna heb ik dit ook zelf gedaan. Met toestemming van de heren X en F heb ik uiteindelijk dit compromisvoorstel aanvaard.

Ik heb dit stuk getekend in tegenwoordigheid van de heren M en F. Dit stuk heb ik zelf opgesteld. De heren X en F verkeerden beiden in een zeer emotionele toestand. Het compromis is door hen op mijn advies aanvaard. Het stuk waarin het compromis is samengevat werd door mij getekend en door de accountants meegenomen. Ik kreeg eind december, begin januari dit stuk, voorzien van de handtekening van de inspecteur, retour. In november 1987 deelde de heer F mij mede dat hij zich niet aan het compromis wilde houden. Over de totstandkoming van het compromis kan ik nog het volgende verklaren. De besprekingen duurde in totaal circa 5 uur met een onderbreking van 1 uur.

In het verleden was gesproken met de inspectie bij voortdurend en herhaling over de brutomarges met de daarbij behorende bedragen. Dat was met de inspecteur en de heren I en L. Na de zitting gebeurde dit minimaal vijf keer. Het gesprek van oktober 1987 vond wat mij betreft onvoorbereid plaats.

Toen de heren L en I verdwenen waren voor hun middagpauze hebben de heren X, F, M en ik ingeschat met wat voor aanbod de heren van de RAD genoeg zouden nemen.

Op mijn voorstel is gevraagd aan de heren X, F en M om hun idee op papier te noteren. Ik deed hetzelfde. De heren X, F en M kwamen op een bedrag van f 700.000,-- en ik kwam op f 600.000,--. De rijksaccountants zijn accoord gegaan met de door mij opgestelde tekst en het compromis is ook op die dag tot stand gekomen. Ik gaf de voorkeur aan een compromis boven verder procederen gelet op de langdurige onzekerheid die verbonden is aan verder procederen; bovendien werden bij het compromis een aantal zaken van de toekomst geregeld. Ik voeg nog toe dat ik de heren X en F met klem heb geadviseerd het compromis te aanvaarden.

Ik treed niet meer op als gemachtigde omdat ik het compromis heb gesloten en dit niet wens open te breken, nu belanghebbende dit nader niet wenst te aanvaarden.

De aanslag inkomstenbelasting 1979 stond onherroepelijk vast; dat was mij bekend. Dit is ter zitting ook aan de orde geweest.

Het was en is mij niet bekend of de heer X daarvan op de hoogte was. Het is mij niet bekend waarom geen beroep tegen de aanslag inkomstenbelasting 1979 is ingediend. Bij het sluiten van het compromis heeft voor mij geen rol gespeeld dat de aanslag inkomstenbelasting 1979 onherroepelijk vaststond".

2.8. Met betrekking tot de correctie over 1978 is geen omzetbelasting nageheven daar de termijn was verstreken.

De omzetbelasting over de correctie 1978 is daarom niet als last door de inspecteur in aanmerking genomen. Met betrekking tot de correcties 1980 en 1981 is de over de correctie verschuldigde omzetbelasting ad f 195.000,-- wel als last in aanmerking genomen. De inspecteur heeft onweersproken gesteld dat deze aanslagen omzetbelasting niet zijn opgelegd en thans niet meer opgelegd kunnen worden.

### 3. Geschil

3.1. In geschil is allereerst of belanghebbende gelet op het compromis vermeld sub 2.7. niet ontvankelijk moet worden verklaard in zijn beroep, zoals de inspecteur in zijn brief van 16 februari 1988 stelt en belanghebbende betwist.

3.2. Vervolgens is in geschil of de boekhouding moet worden verworpen voorzover deze betreft de omzetverantwoording van de vier filialen. Belanghebbende stelt dat deze verantwoording sluitend is en dat de inspecteur derhalve moet bewijzen dat deze onjuist is.

3.3. Voorts is blijkbaar de voorraadcorrectie voor 1981 nog steeds in geschil.

3.4. Verder is in geschil welk bruto-winst-percentages moet worden toegepast.

3.5. Tenslotte is in geschil naar welk percentage de verhoging moet worden vastgesteld.

#### 4. Standpunten van partijen

4.1. Het Hof verwijst hiervoor naar de stukken van het geding.

4.2. Ter zitting is nog toegevoegd:

Door D RA

Ik heb in het kader van mijn onderzoek niet gecontroleerd of de op privérekeningen geboekte girobetaalkaarten die ontvangen waren in de filialen, ook op de kassastaten van die filialen zijn verantwoord; daartoe zouden de nummers van deze kaarten moeten worden teruggezocht op de verschillende kassastaten van de filialen.

#### 5. Beoordeling van het geschil

5.1.1. Het Hof zal allereerst onderzoeken of het compromis vermeld sub 2.7. geldig is en of dit meebrengt dat belanghebbende niet-ontvankelijk moet worden verklaard in zijn beroep.

5.1.2. De griffier heeft partijen in opdracht van het Hof bij brief van 22 september 1988 medegedeeld dat het Hof tot de voorlopige conclusie is gekomen "dat het compromis gegeven de onmogelijkheid het overeengekomen bedrag tot bedragen per jaar te herleiden, zo zeer strijdt met het beginsel van de jaarlijkse belastingheffing dat aan de Wet op de inkomstenbelasting 1964 ten grondslag ligt, dat aan dit compromis in deze procedures bindende kracht moet worden ontzegd".

Het Hof ziet aanleiding op deze voorlopige conclusie terug te komen.

5.1.3. Vast staat dat het compromis namens belanghebbende is gesloten door de toenmalige gemachtigde van belanghebbende met uitdrukkelijke toestemming van belanghebbende en diens zoon en dat die gemachtigde het compromis zelf heeft geformuleerd. Nu het geschilpunt een reeds jaren slepende kwestie betrof, waarin de toenmalige gemachtigde, die was

bijgestaan door de toenmalige accountant van belanghebbende, bij uitstek thuis was, en door de ambtenaren tijdens de lunch gelegenheid voor nader overleg is geboden, verwerpt het Hof de stelling van belanghebbende dat namens de inspecteur te weinig gelegenheid voor beraad is geboden of dat belanghebbende of diens adviseurs anderszins onder niet aanvaardbare druk zijn gezet. Namens belanghebbende is verder aangevoerd dat belanghebbende heeft gedwaald in de zelfstandigheid van de zaak omdat hij niet zou hebben geweten dat de aanslag inkomstenbelasting 1979 reeds onherroepelijk vast stond.

Het Hof verwerpt dit verweer.

Ten eerste omdat de gemachtigde in deze zaak een zodanig zelfstandige rol speelde en gelet op het specialistische karakter ervan ook wel moest spelen, dat behoudens bijzondere omstandigheden - waarvan niet is gebleken - slechts wilsgebreken van de gemachtigde tot aantastbaarheid van de overeenkomst zouden kunnen leiden.

Ten tweede omdat naar het oordeel van het Hof van een wilsgebrek waarop belanghebbende zich tegenover de wederpartij kan beroepen geen sprake is. Bezwaarlijk kan worden ingezien waarom belanghebbende van de overeenkomst zou hebben afgezien indien hij zou hebben geweten dat de aanslag inkomstenbelasting 1979 reeds onherroepelijk vast stond. Het is voorts onaannemelijk dat belanghebbendes wederpartij uit het gestelde niet weten zou hebben moeten begrijpen dat dan de overeenkomst niet gesloten zou zijn.

5.1.4. Er is derhalve sprake van een bindende overeenkomst tussen belanghebbende en de inspecteur, die onder meer inhoudt dat de aanslagen inkomstenbelasting 1978 tot en met 1981 zullen worden verminderd tot in totaal f 800.000,-- en dat de beroepen worden ingetrokken.

Nu belanghebbende de beroepen niet heeft ingetrokken en deze tijdig en geldig zijn ingediend, houdt het Hof het er voor dat belanghebbende ontvankelijk is in haar beroepen en dat de aanslagen inkomstenbelasting dienen te worden verminderd tot in totaal f 800.000,--. Nu de inspecteur heeft verlangd dat het compromis ondanks de te late betaling wordt nagekomen gaat het Hof ervan uit dat deze te late betaling aan de geldigheid



van het compromis niet in de weg staat.

5.1.5. C Advocaten stelt in haar brief van 7 september 1988 dat de totale schuld aan inkomstenbelasting 1978-1981 f 2.222.198,-- bedraagt. Uit een brief van V van 11 februari 1986 aan X blijkt dat de aanslag inkomstenbelasting 1979 na vermindering f 430.308,--bedroeg. De openstaande aanslagen inkomstenbelasting 1978 en 1980 belopen volgens het aanslagbiljet respectievelijk f 486.842,-- en f 943.902,--. Bij gebreke van een aanslagbiljet en een uitspraak op het bezwaarschrift is het preciese bedrag voor 1981 niet bekend doch vermoedelijk bedraagt deze aanslag het restant ad f 361.146,--. Nu twijfel blijft bestaan aan het bedrag der vermindering dienen partijen in de gelegenheid te worden gesteld zich over het bedrag van de vermindering per aanslag uit te laten. Het ligt voor de hand deze vermindering pons-pons gewijs toe te passen.

5.1.6. Voor het geval hier anders over mocht worden gedacht overweegt het Hof ten overvloede nog het volgende.

5.2. Buiten geschil is dat de boekhouding belangrijke gebreken vertoont en dat belangrijke bedragen - voor de jaren 1978, 1980 en 1981 tenminste respectievelijk f 34.646,--, f 148.882,-- en f 147.768,-- - aan winkelontvangsten van de hoofdvestiging niet zijn verantwoord.

Ook staat vast dat belanghebbende in niet navorderbare jaren belangrijke bedragen aan ontvangsten voor de fiscus heeft verzwegen en belangrijke bedragen aan vermogen niet heeft aangegeven.

Tenslotte staat vast dat belanghebbende girobetaalkaarten, ook indien deze afkomstig waren van de filialen, liet boeken op een privégirorekening die tot 1981 niet was aangegeven.

5.3.1. Namens belanghebbende is in een bij de aangifte inkomstenbelasting 1981 gevoegde brief van 16 april 1984 voor het eerst tegenover de fiscus melding gemaakt van een zogenaamd zwart vermogen.

Tevens was in het aangegeven inkomen 1981 een bedrag begrepen aan, volgens de aangifte, inkomen 1979.

Naar het oordeel van het Hof kan deze brief, ook in samenhang met de aangifte 1981,

niet worden aangemerkt als een vrijwillige aangifte van in 1981 en eerdere jaren te laag aangegeven winkelontvangsten en ander winstinkomen.

In de eerste plaats wordt in deze brief slechts gerept over rente-inkomsten 1979.

In de tweede plaats zijn de door de rijksaccountant aangetroffen tekortkomingen niet in of bij de aangifte vermeld. Zo is de sub 2.6.3. vermelde negatieve kas en de verwerking daarvan niet vermeld.

In de derde plaats erkent belanghebbende thans dat de aangegeven winst 1981 ad f 143.872,-- in werkelijkheid tenminste f 143.872,-- -/ f 5.375,-- (negatieve winstcorrectie) + f 147.768,-- = f 286.265,-- of ongeveer twee maal zoveel beloopt. Dit betekent voorts dat vaststaat dat het belastbaar inkomen dat aangegeven was op f 245.267,-- in werkelijkheid tenminste moet worden gesteld op f 245.267,-- -/ f 5.375,-- -/ f 55.785,-- + f 147.768,-- = f 331.875,--. Dat wil zeggen f 86.608 of 35% meer dan was aangegeven. De aangifte was derhalve qua winst en belastbaar inkomen zowel in absolute als in relatieve zin aanzienlijk te laag. Dit laatste betekent bovendien dat over 1981 niet de vereiste aangifte in de zin van artikel 29, lid 2, Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) is gedaan.

Hetgeen hiervoor is vermeld leidt het Hof voorts tot het oordeel dat van een "schoon-schip maken" geen sprake is. Ten overvloede vindt dit laatste nog bevestiging in de omstandigheid dat in het kader van het verdere onderzoek door de fiscus door belanghebbende bij herhaling feiten werden gesteld die niet juist bleken, althans niet aannemelijk gemaakt konden worden, zoals de stelling dat het gebezigde opslagpercentage minder dan 85% bedroeg en de stelling dat in de onderwerpelijke jaren dit percentage lager was in verband met minder gunstige inkooprijzen.

Beide stellingen zijn door de Rijksaccountant na onderzoek ontzenuwd; belanghebbende heeft deze stellingen dan ook niet meer verdedigd.

5.3.2. De omstandigheid dat de aangifte 1983 een belangrijk hoger brutowinst-percentages vertoont wijst er naar 's Hofs oordeel wel op dat de verantwoording van de ontvangsten in het kader van de brief van 16 april 1984 belangrijk is verbeterd.

5.4.1. Met betrekking tot de omzetverantwoording van de filialen kan aan belanghebbende worden toegegeven dat zowel de eigenaar als de filiaalchefs er in beginsel belang bij kunnen hebben dat de afdracht van kasgelden behoorlijk wordt vastgelegd.

5.4.2. Iemand die zoals belanghebbende destijds, er op uit is een deel van de ontvangsten fiscaal niet te verantwoorden zal de wens tot het ontduiken van belasting afwegen tegen het belang van het genoemde vastleggen.

5.4.3. Vaststaat dat alleen belanghebbende en zijn zoon, F, over de sleutel van de kassateller beschikten, dat belanghebbende zelf wel kontant geld opnam uit filiaal-kassen, dat één van de filiaalchefs eveneens een zoon van belanghebbende was, en dat girobetaalkaarten afkomstig uit de filialen op een "zwarte" girorekening van belanghebbende werden gestort.

Indien de door belanghebbende sub 2.5.6. vermelde winst-correcties voor de hoofdvestiging worden opgeteld bij de omzet en brutowinst vermeld op bladzijde 9 van het RAD-rapport (ad. 4) stijgen voor de jaren 1978, 1980 en 1981 vermelde brutowinst-percentages van de inkoop ad respectievelijk 41, 28.7 en 47.8% tot naar 's Hofs berekening respectievelijk rond 42, 33 en 53%.

Dit betekent gegeven het feit dat de inkopen slechts op zeer arbitraire wijze aan de filialen kunnen worden toegerekend dat de brutowinstpercentages van de filialen met name in 1978 en 1980 bijzonder laag waren vergeleken met het landelijk gemiddelde percentage van 54%. Belanghebbende heeft voor dit lage percentage geen steekhoudende verklaring gegeven.

5.4.4. Aan de sub 5.4.3. vermelde, door het Hof als vaststaand aangenomen feiten bezien tegen de achtergrond van de vaststaande overige ernstige gebreken in de boekhouding, ontleent het Hof het vermoeden dat de omzetverantwoording van de filialen niet sluitend was en dat ook filiaalomzet niet is verantwoord. Dit vermoeden is niet weerlegd.

Daaraan doet niet af hetgeen door belanghebbendes advocaat bijgestaan door D RA naar voren is gebracht.

Zo volgt daaruit niet dat alle doch slechts dat enkele kopie-kassastaten nog bij de filialen aanwezig waren en voorts volgt daaruit dat slechts enkele lijsten met cheques

- met vermelding van nummers - zijn aangetroffen. Verder is niet vastgesteld dat de op de privé rekening ontvangen cheques van filialen ook daadwerkelijk in de omzet zijn begrepen.

Een paraaf van belanghebbende op een kopie-kassastaat bij een filiaal kan de filiaalchef volledig vrijwaren tegen latere claims van zijn werkgever, ook al is daarbij door belanghebbende geld uit de kas genomen zonder dat dit op de kassastaat als ontvangst en als opname is vermeld.

De kassarollen konden aan de rijksaccountant niet worden getoond.

De verklaringen van de filiaalchefs kunnen meergenoemd vermoeden evenmin ontzenuwen.

Het Hof acht niet aannemelijk dat deze chefs zich konden veroorloven iets anders te verklaren noch dat zij zich een en ander nog behoorlijk konden herinneren. Het Hof ziet onvoldoende aanleiding de filiaalchefs als getuigen te horen nu getuigenbewijs niet is aangeboden.

5.5.1. Met betrekking tot het jaar 1981 heeft belanghebbende niet overtuigend aangetoond dat de correctie inkopen ten onrechte is toegepast.

5.5.2. Met betrekking tot het jaar 1981 heeft belanghebbende voorts niet overtuigend aangetoond dat het brutowinst percentage minder dan 75% beliep, of dat de winst of het belastbaar inkomen om andere redenen lager moet worden gesteld.

5.6.1. Voor 1978 heeft de inspecteur een brutowinst percentage toegepast van 54%. Daar dit een landelijk gemiddelde is en belanghebbende in latere jaren zelf hogere percentages verantwoordde acht het Hof de toegepaste winstcorrectie voldoende aannemelijk gemaakt.

5.6.2. Daar vast staat dat de omzetbelasting over de correctie 1978 niet meer kan worden nageheven staat goed koopmansgebruik niet toe met een schuld aan omzetbelasting rekening te houden.

5.6.3. Het belastbaar inkomen 1978 is derhalve bij navordering juist vastgesteld.

5.7.1. Voor 1980 heeft de inspecteur voor de berekening van de winst een brutowinstpercentage toegepast van 75% van de inkoop.

Het landelijk gemiddelde is 54%.

Het Hof hecht geloof aan de stelling van de inspecteur, die belanghebbende ook niet langer heeft bestreden, dat belanghebbende ook in het onderwerpelijke jaar inkocht tegen prijzen die nauwelijks afweken van de prijzen die de grossiers aan hun grootste klanten in rekening brachten (vertoogschrift bladzijde 10).

Het ligt dus voor de hand dat belanghebbendes brutowinst-percentage wat hoger ligt dan het landelijk gemiddelde. Dit vindt mede gelet op hetgeen sub 5.3.2. is overwogen, bevestiging in het over 1983 behaalde percentage ad 64%. Het door de inspecteur gehanteerde percentage heeft deze echter niet aannemelijk gemaakt.

Het Hof stelt het percentage gelet op het voorgaande in goede justitie op 65%.

De correctie 1980 is derhalve, gelet op de cijfers vermeld in het RAD-rapport, bladzijde 9,  $75 - 65 = 10\%$  van f 3.520.840,-- of f 352.084,-- te hoog.

5.7.2. Vast staat dat de omzetbelasting over 1980 niet meer kan worden nageheven.

Goed koopmansgebruik staat derhalve niet toe de omzetbelasting over de resterende correctie bij de navorderingsaanslag als schuld op te nemen.

De winst 1980 moet dan ook worden verhoogd met de door de inspecteur over de correctie in aanmerking genomen omzetbelasting ad 18% van  $(f\ 891.323,-- - f\ 352.084,--)$  = f 97.063,--.

5.7.3. Derhalve dient het belastbaar inkomen 1980 ad f 704.330,-- te worden verminderd met f 352.084,-- en te worden vermeerderd met f 97.063,-- tot per saldo f 449.309,--.

5.8.1. Ter zitting van 3 mei 1989 heeft de inspecteur desgewenst verklaard een verhoging van na kwijtschelding 50% van de meer verschuldigde belasting redelijk en billijk te vinden.

5.8.2. Op grond van het vorenstaande is komen vast te staan dat de door belanghebbende aangegeven belastbare inkomens 1978 en 1980 ad respectievelijk f 173.275,-- en negatief f 84.443,-- moeten worden gesteld op respectievelijk f 512.221,-- en f 449.309,--.

Gelet op de gebreken in de boekhouding en de omvang van de correcties is het Hof van oordeel dat belanghebbende opzettelijk genoemde inkomens te laag heeft aangegeven en dat het tenminste aan zijn grove schuld is te wijten dat dit tot de genoemde bedragen is gebeurd.

5.8.3. Gelet op de grote omvang van de correcties acht het Hof, nu geen verzachtende omstandigheden aannemelijk zijn geworden, een verhoging van 50% van de meer verschuldigde belasting passend.

5.9. Hetgeen sub. 5.2. tot en met 5.8. is overwogen impliceert naar 's Hof's globale schatting dat het compromis tot een voordeliger resultaat voor belanghebbende leidt - ook indien de aanslag inkomstenbelasting 1979 nog vatbaar voor beroep zou zijn - dan een beslissing ten principale.

## 6. Slotsom

De beroepschriften tegen de aanslagen inkomstenbelasting 1978 (navordering), 1980 (navordering) en 1981 zijn ontvankelijk. Partijen dienen het Hof te informeren over

A. De aanslagen en het preciese beloop daarvan die in het compromis zijn betrokken.

B. De grootte van de vermindering op grond van het compromis van de in geding zijnde aanslagen over de jaren 1978, 1980 en 1981 onder overlegging van een kopie van aanslag en uitspraak over het jaar 1981.

Daar deze uitspraak niet het karakter heeft van een einduitspraak staat daartegen geen beroep in cassatie open.

De einduitspraak volgt na de hiervoor aangeduide schriftelijke behandeling.

7. Tussenuitspraak

Het Hof

- beveelt partijen binnen één maand na de verzending van deze uitspraak de sub 6 letters A en B vermelde inlichtingen te verstrekken;
- houdt iedere verdere beslissing aan.

Aldus gedaan in raadkamer van 10 januari 1990 door mrs. Smit, Ten Kley en Groeneveld, in tegenwoordigheid van Mr. Hello als griffier.

Hello

Smit

AANGETEKEND VERZONDEN

18 JAN. 1990

AAN PARTIJEN.