

Gerechtshof te 's-Gravenhage

eerste meervoudige belastingkamer

30 januari 2001

nummer BK-98/03635

UITSPRAAK

op het beroep van X te Z

tegen de uitspraak van de Inspecteur,

het hoofd van de eenheid Ondernemingen P van de Belastingdienst, betreffende na te noemen navorderingsaanslag.

1. Primitieve aanslag, navorderingsaanslag en bezwaar

1.1 Aan belanghebbende is voor het jaar 1994 een primitieve aanslag in de inkomstenbelasting en de premie volksverzekeringen opgelegd naar een belastbaar inkomen van fl 28.856.

1.2 Daarna heeft de Inspecteur belanghebbende voor dit jaar een navorderingsaanslag opgelegd naar een belastbaar inkomen van fl 103.724. De nagevorderde belasting belooft fl 34.980, over welk bedrag een verhoging van 100 procent is toegepast.

De Inspecteur heeft bij zijn bij het vaststellen van de navorderingsaanslag genomen besluit van deze verhoging 50 procent kwijtgescholden. Deze navorderingsaanslag is, na daartegen gemaakt bezwaar, bij uitspraak van de Inspecteur gehandhaafd.

2. Loop van het geding

2.1 Belanghebbende is van bovenvermelde uitspraak in beroep gekomen bij het Hof. In verband daarmee is door de griffier een griffierecht geheven van fl 80. De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend.

2.2 De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Gerechtshof van 23 november 1999, gehouden te Den Haag. Aldaar zijn verschenen belanghebbende en zijn gemachtigde A, tot zijn bijstand vergezeld door B en C, alsmede namens de Inspecteur D.

2.3 De gemachtigde van belanghebbende heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en overgelegd, waarvan de inhoud als hier ingelast moet worden aangemerkt.

3. Vaststaande feiten

Op grond van de stukken van het geding en het ter zitting verhandelde is, als tussen partijen niet in geschil, dan wel door een van hen gesteld en door de wederpartij niet of onvoldoende weersproken, het volgende komen vast te staan:

3.1 Belanghebbende, die van Marokkaanse afkomst is, exploiteert sedert 1 januari 1994 op het adres a-sstraat 1 te Z een coffeeshop onder de naam W, waar dranken en softdrugs worden verkocht. Tevens stonden in de coffeeshop speelautomaten. Voordien was op dit adres een soortgelijke onderneming gevestigd, waarin belanghebbende werkzaam was. Tot en met april 1996 had de onderneming een filiaal elders in Z.

3.2 Op 11 september 1997 is op verzoek van de Inspecteur bij belanghebbende een boekenonderzoek gestart dat aanvankelijk als deelonderzoek op de verantwoording van de omzet speelautomaten was gericht, maar dat naar aanleiding van de bevindingen tijdens het onderzoek werd uitgebreid tot een volledig onderzoek betreffende de inkomsten- en omzetbelasting over de jaren 1994 tot en met 1996. Het betreffende rapport is gedagtekend februari 1998 en een copie daarvan behoort tot de gedingstukken. Op basis van dit rapport zijn aan belanghebbende navorderingsaanslagen inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen opgelegd over de jaren 1994, 1995 en 1996, alsmede een naheffingsaanslag omzetbelasting over de periode 1 januari 1994 tot en met 31 december 1996. Voor het onderhavige jaar heeft de Inspecteur bij het vaststellen van de navorderingsaanslag de

aangegeven winst verhoogd met fl 75.640, waarvan 22.560 betrekking heeft op de omzet speelautomaat en 53.080 op omzet softdrugs.

Bij de berekening van deze correcties heeft de Inspecteur de boekhouding van belanghebbende verworpen. Bij brief van februari 1998 heeft de Inspecteur belanghebbende in kennis gesteld van zijn voornemen een boete op te leggen en heeft hij hem de gronden daarvan medegedeeld.

Tegen de naheffingsaanslag omzetbelasting heeft belanghebbende geen bezwaar gemaakt.

3.3 Op vorengenoemde zitting zijn tevens behandeld de verwante zaken betreffende de aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslagen inkomstenbelasting 1995 (BK-98/03636) en 1996 (BK-98/036371). Voor zover in die zaken door partijen stukken zijn overgelegd, worden die stukken geacht ook in deze zaak te zijn overgelegd. Tevens wordt hetgeen in die zaken door partijen overigens is aangevoerd aangemerkt als aangevoerd in de onderhavige zaak.

4. Omschrijving geschil en standpunt van partijen

4.1 Tussen partijen is in geschil of de Inspecteur belanghebbendes boekhouding over het jaar 1994 terecht heeft verworpen als betrouwbare grondslag voor de winstberekening en, indien deze vraag bevestigend wordt beantwoord, of de Inspecteur, zulks doende, vervolgens een redelijke schatting heeft gemaakt van de winst uit de onderneming van belanghebbende, welke vragen belanghebbende ontkennend en de Inspecteur bevestigend beantwoordt.

4.2 Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat de boekhouder van belanghebbende naar aanleiding van het boekenonderzoek een gedetailleerde berekening heeft overgelegd betreffende de omzet speelautomaten en dat de controlerende ambtenaren geen argumenten hebben aangevoerd die de juistheid van die berekeningen konden weerleggen. Met betrekking tot de door de Inspecteur aangebrachte correctie op de omzet van overige producten stelt belanghebbende dat de Inspecteur bij het vervaardigen van een vermogensvergelijking ten onrechte een door belanghebbende aangegane lening heeft genegeerd, waardoor een tekort in die vergelijking is ontstaan. Het betreft hier een lening die belanghebbende is

aangegaan bij een relatie in Marokko ter grootte van fl 150.000. Het bedrag van deze lening is in contanten in Marokko opgenomen en naar Islamitisch recht wordt over de lening geen rente berekend.

Het bestaan van de lening is volgens belanghebbende voldoende aangetoond. Overigens acht hij de door de Inspecteur aangebrachte correcties buiten proporties nu het hier betreft een marginale onderneming.

Voorts hebben volgens belanghebbende de controlerende ambtenaren bij het boekenonderzoek bij voortduring blijk gegeven van vooringenomenheid.

4.3 De Inspecteur heeft met verwijzing naar het rapport van het boekenonderzoek, kort weergegeven, het volgende naar voren gebracht. De aangegeven omzet over 1994 is gecorrigeerd op grond van:

1. het niet voldoen aan de administratieplicht van artikel 52 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: de Wet):

- de beoordeling van de kasverantwoording
- verkeerd respectievelijk niet-geboekte omzetbedragen betreffende de opbrengst speelautomaten;

2. het niet voldoen aan de bewaarplicht van artikel 52, lid 4 van de Wet;

3. het resultaat van de vermogensvergelijking;

4. de uitkomst van de chi-kwadraattoets;

5. een sterk afwijkend brutowinstpercentage van de softdrugverkopen.

4.4 Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de stukken, waaronder de eerder vermelde pleitnota. Zij hebben hun standpunten ter zitting toegelicht, doch aan hun in de gedingstukken gegeven uiteenzettingen geen nieuwe grieven of weren toegevoegd.

5. Conclusies van partijen

Het beroep van belanghebbende strekt tot vernietiging van de uitspraak en van de navorderingsaanslag.

De Inspecteur heeft geconcludeerd tot bevestiging van de bestreden uitspraak.

6. Overwegingen omtrent het geschil

6.1.1 De Inspecteur heeft aan zijn standpunt ten grondslag gelegd dat belanghebbende niet heeft voldaan aan de administratieplicht en bewaarplicht van artikel 52 van de Wet.

Bedoelde bepaling is op 14 juli 1994 in werking getreden, zodat het Hof voor het onderhavige jaar zal hebben te beoordelen of de boekhouding zodanig ernstige gebreken vertoonde dat deze niet kan dienen als grondslag voor het vaststellen van de winst.

6.1.2 Uit het rapport van het boekenonderzoek blijken de navolgende feiten, die door belanghebbend niet of niet voldoende gemotiveerd zijn bestreden:

- a. belanghebbende hield geen kasadministratie bij;
- b. er vond geen kascontrole plaats; het kassaldo ultimo 1994 is geschat;
- c. belanghebbende heeft ter zake van de opbrengst speelautomaten geen facturen of kwitanties bewaard;
- d. in plaats van de werkelijk met de speelautomaat gerealiseerde omzet heeft hij de betaalde huursom voor dit apparaat in aanmerking genomen;
- e. hij heeft geen kassarollen of afschriften van zijn privébankrekening bewaard, welke rekening ook voor zijn onderneming werd gebruikt;
- f. de uitkomst van de chi-kwadraattoets geeft aan dat het zeer waarschijnlijk is dat zowel met betrekking tot de opbrengst van dranken als die van softdrugs met gefingeerde cijfers is gewerkt;
- g. voor wat betreft de verkoop van softdrugs verantwoordde belanghebbende in 1994 een brutowinst van 33,8 procent, welk percentage in latere jaren steeg naar 66,9 en 65,8 procent, terwijl in de branche een bruto-winst van 50 tot 110 procent wordt behaald;
- h. de door de Inspecteur opgestelde vermogensvergelijking over 1994 resulteert in een bedrag aan onbenoemde privé-uitgaven van negatief fl 42.368.

6.1.3 Op grond van de in 6.1.2 omschreven omstandigheden is het Hof van oordeel dat de Inspecteur met recht de boekhouding van belanghebbende heeft verworpen als grondslag voor de fiscale winstberekening. Daaraan doet niet af dat de Inspecteur de chi-kwadraattoets uitsluitend op de geboekte kasontvangsten over

1996 heeft toegepast, welk jaar het enige was waarover belanghebbende een boekje met omzetten kon tonen.

Voorts acht het Hof belanghebbende er niet in geslaagd tegenover de betwisting door de Inspecteur aannemelijk te maken dat zijn boekhouder aan de controlerend ambtenaar gedetailleerde winstberekeningen heeft overhandigd.

Het Hof zal thans beoordelen of de door de Inspecteur berekende winst op een redelijke schatting berust en, voor zover zulks het geval is, of belanghebbende erin is geslaagd te bewijzen dat de winst op een lager bedrag moet worden gesteld dan door de Inspecteur berekend.

6.2.1 De correctie opbrengst speelautomaten is door de Inspecteur berekend aan de hand van de door belanghebbende verantwoorde opbrengst over het tweede halfjaar van 1996 waarin belanghebbende gebruik maakte van de geregistreerde tellerstanden.

Voorts heeft de Inspecteur twee controleberekeningen gemaakt aan de hand van bij het onderzoek verrichte opnamen van tellerstanden en aan de hand van de (landelijk gemiddelde) bezetting van speelautomaten. De gemiddelde uitkomst van deze controleberekeningen ligt zeer dicht bij de uitkomst van de eerste berekening. De verklaring die belanghebbende heeft gegeven voor de verhoudingsgewijs lage opbrengst van de speelautomaten, te weten dat hij in 1994 is begonnen met zijn onderneming, acht het Hof niet afdoende, te meer niet aangezien voorheen, naar de Inspecteur heeft gesteld en belanghebbende niet heeft weersproken, de broer van belanghebbende op hetzelfde adres een vergelijkbare onderneming uitoefende, zodat het aannemelijk is dat de zaak al een zekere loop had. Op grond van het vorengaande handhaaft het Hof de correctie van fl 22.560.

6.2.2 De Inspecteur heeft voor het onderhavige jaar een vermogensvergelijking opgesteld, waaruit een onbenoemd bedrag voor privé-bestedingen blijkt van negatief fl 42.368. De verklaring van belanghebbende dat dit tekort wordt gedekt door een lening uit Marokko acht het Hof niet voldoende, aangezien eerst in 1996 blijkt van een bedrag dat volgens verklaring van belanghebbende betrekking heeft op een lening. Het Hof volgt de Inspecteur in diens correctie, uiteindelijk neerkomend op fl 53.080, welke correctie, gelet op het vermelde in de onderdeel g van 6.1.2 dient te worden toegerekend aan de winst behaald met de verkoop van softdrugs.

6.3 Ook hetgeen voor het overige door belanghebbende is aangevoerd, leidt niet tot een ander oordeel.

6.4 Ambtshalve overweegt het Hof het volgende. Bij brief van 27 februari 1998 heeft de Inspecteur aan belanghebbende medegedeeld dat naar aanleiding van de bevindingen van het boekenonderzoek over de jaren 1994, 1995 en 1996 een navorderingsaanslag zal worden opgelegd met een verhoging van 100 procent, waarvan 50 procent zal worden kwijtgescholden.

Bedoelde brief is te beschouwen als het instellen van vervolging als bedoeld in artikel 6, lid 1, van het Europees verdrag ter bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden. Tegen de met dagtekening 20 april 1998 opgelegde navorderingsaanslag heeft belanghebbende op 22 april 1998 een bezwaarschrift ingediend. De Inspecteur heeft op 3 juli 1998 uitspraak gedaan, waarna belanghebbende op 14 augustus 1998 in beroep is gekomen bij het Hof. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaats gehad op 23 november 1999. Gezien de dagtekening van deze uitspraak komt het Hof tot het oordeel dat de redelijke termijn genoemd in vorenaangehaald artikel is overschreden, vgl. HR 3 oktober 2000 (strafkamer), nr. 00775/99, NJ 2000,721. Het Hof ziet hierin aanleiding de opgelegde boete, na kwijtschelding, te verminderen tot op 25 procent. In zoverre is het beroep van belanghebbende gegrond.

7. Griffierecht en proceskosten

7.1 In de omstandigheid dat het beroep van belanghebbende gedeeltelijk gegrond is, vindt het Hof aanleiding de Inspecteur op de voet van het bepaalde in artikel 5a van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken juncto het Besluit proceskosten fiscale procedures (hierna: het Besluit) te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Het Hof stelt deze kosten vast op fl 2.840, te specificeren als volgt: 2 punten wegens verrichte proceshandelingen maal fl 710 maal wegingsfactor 2. In verband met de samenhang met de onder 3.3 vermelde procedures wordt aan de onderhavige zaak 1/3 gedeelte van fl 2.840 ofwel fl 947 toegerekend.

7.2 Ingevolge het bepaalde in artikel 5, lid 7 van genoemde wet dient het door belanghebbende gestorte griffierecht van fl 80 te worden vergoed van de Inspecteur.

8. Beslissing

Het Gerechtshof :

- vernietigt de uitspraak van beroep;
- vernietigt de kwijtscheldingsbeschikking en vermindert de opgelegde boete tot op 25 procent;
- bevestigt de uitspraak voor het overige;
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende voor de onderhavige zaak vastgesteld op fl 947 en wijst de Staat der Nederlanden aan als de rechtspersoon die deze kosten aan belanghebbende dient te vergoeden, en
- gelast de Inspecteur aan belanghebbende te vergoeden het door deze voor de behandeling van het beroep betaalde griffierecht ad fl 80.

Deze uitspraak is vastgesteld op 30 januari 2001 door mrs. Savelbergh, Bouman en Albert.

De beslissing is op die datum in het openbaar uitgesproken, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier mevrouw mr. Van Duijvendijk.

Van Duijvendijk

Savelbergh