

D E H O O G E R A A D D E R N E D E R L A N D E N ,

Gezien het beroepschrift in cassatie van W te Z tegen de uitspraak van den Raad van Beroep voor de Directe Belastingen te Amsterdam van 3 Januari 1952 betreffende den hem opgelegden aanslag in de ondernemingsbelasting voor het belastingjaar 1944;

Gehoord den advocaat van belanghebbende;

Gezien de stukken;

Overwegende dat belanghebbende, aan wien een aanslag in de ondernemingsbelasting werd opgelegd naar een bedrijfsopbrengst van f. 250.000,-- en een bedrijfskapitaal van f. 50.000,--, daartegen bezwaar heeft gemaakt bij den Inspecteur, doch deze dien aanslag heeft gehandhaafd;

dat belanghebbende van de beschikking van den Inspecteur in beroep is gekomen en de Raad van Beroep die beschikking heeft vernietigd en heeft verstaan, dat belanghebbende in de ondernemingsbelasting voor het belastingjaar 1944 zal worden aangeslagen naar een bedrijfsopbrengst van f. 181.826,-- en een bedrijfskapitaal van f. 50.000,--, zulks op de gronden, welke in de uitspraak zijn aangegeven en als hier ingevoegd moeten worden aangemerkt;

Overwegende dat belanghebbende de uitspraak heeft bestreden met een aantal middelen van cassatie, welke hierop neerkomen:

1<sup>o</sup> Schending of verkeerde toepassing van de artikelen 1, 4, 5, 8 en 12 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941, van de artikelen 1 en 7 van het Besluit op de Ondernemingsbelasting 1942 en van artikel 16 van de wet van 19 December 1914, Staatsblad no. 564, doordat:

a) de Raad van Beroep de winst uit den door belanghebbende gedreven handel in juwelen, waaromtrent een regelmatige boekhouding ontbrak, in strijd met de voorschriften van artikel 12 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 heeft bepaald door middel van een vermogensvergelijking;

b) de Raad van Beroep bij de toetsing van het door middel van vermogensvergelijking berekende bedrag der winst aan het gevonden bedrag van den omzet - waarbij het berekende winstbedrag een belangrijk hoger winstpercentage bleek te vormen dan door belanghebbende was gesteld - onder overweging, dat volledige winstpercentages in belanghebbendes handel niet bekend zijn, het berekende winstbedrag aannemelijk heeft geoordeeld zonder te motiveren waarom het door belanghebbende genoemde winstpercentage of de percentages, voortvloeiende uit het beroepschrift, minder aannemelijk zouden zijn;

2° Schending of verkeerde toepassing van de artikelen 1, 4, 5, 8, 10 en 12 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941, van artikel 7 van het Besluit op de Ondernemingsbelasting 1942 en van artikel 16 van de wet van 19 December 1914, Staatsblad no. 564,

doordat de Raad van Beroep, hoewel volgens de destijds geldende publiekrechtelijke voorschriften belanghebbendes handel in juwelen een onrechtmatig karakter droeg en aanleiding kon geven tot verbeurdverklaring van zijn bedrijfsbezittingen, bij de winstberekening niet van de winst heeft uitgezonderd of op de winst in aftrek heeft gebracht een volgens goed koopmansgebruik geschat bedrag, afgeleid uit de hoogte van het bedrag, dat voor verbeurdverklaring in aanmerking kwam, en de mate, waarin op die verbeurdverklaring kans bestond;

3° Schending of verkeerde toepassing van artikel 13 van de wet van 15 Mei 1829, Staatsblad no. 28, houdende algemene bepalingen der wetgeving van het Koninkrijk, van de artikelen 1, 4, 5, 8, 12, 35 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941, van artikel 7 van het Besluit op de Ondernemingsbelasting 1942 en van artikel 16 van de wet van 19 December 1914, Staatsblad no. 564,

doordat de Raad van Beroep, hoewel blijkens de uitspraak belanghebbende effecten heeft gekocht en verkocht, heeft verzuimd na te gaan in hoeverre hierdoor aan belanghebbende voordelen zijn toegevloeid, welke niet tot de winst behoren, nu toch dergelijke voordelen geen bedrijfsopbrengst vormen voor de ondernemingsbelasting, terwijl, zouden zij voor de inkomstenbelasting als inkomen uit speculatie gelden, daarop een vrijstelling van f. 500,- zou moeten worden toegepast;

4° Schending of verkeerde toepassing van de artikelen 1, 4, 5, 8, en 12 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941, van artikel 7 van het Besluit op de Ondernemingsbelasting 1942 en van artikel 16 van de wet van 19 December 1914,

Staatsblad no. 564,

doordat de Raad van Beroep in strijd met een redelijke verdeling van den bewijslast, nu aan belanghebbende zijn aantekeningen en bewijsstukken buiten zijn wil zijn ontnomen, bij de winstberekening door middel van vermogensvergelijking waarden van in het eindvermogen voorkomende bezittingen uitsluitend uit een algemeen prijsverloop heeft afgeleid zonder rekening te houden met de mogelijkheid, dat deze bezittingen tegen veel lager prijzen zijn verkregen;

5° Schending of verkeerde toepassing van de artikelen 1, 4, 5, 8 en 12 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941, van artikel 7 van het Besluit op de Ondernemingsbelasting 1942 en van artikel 16 van de wet van 19 December 1914, Staatsblad no. 564,

doordat de Raad van Beroep ingevolge het door hem gevolgde systeem van vermogensvergelijking mede niet tot de winst van belanghebbendes bedrijf behorende voordelen, zoals de opbrengst van het verhuurde perceel q-straat 1 en giften van familieleden aan belanghebbendes echtgenote tijdens zijn gevangenschap, in de berekende winst heeft betrokken;

6° Schending of verkeerde toepassing van de artikelen 1, 4, 5, 8 en 12 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 en van artikel 16 van de wet van 19 December 1914, Staatsblad no. 564,

doordat de Raad van Beroep in het eindvermogen per Maart 1944 heeft opgenomen de in het vermogen per 1 Februari 1947 aanwezige baten: Bank f. 1.432,--, Nederlandse Bank f. 2.000,--, Saldo C f. 2.347,--, en Giro f. 1.207,--, waarvan door belanghebbende wordt bestreden, dat zij tot het vermogen in 1944 zouden hebben behoord, zonder dat de Raad aangeeft waarom moet worden aangenomen, dat deze baten in het vermogen van 1944 aanwezig zijn geweest tot een niet lager bedrag;

7° Schending of verkeerde toepassing van de artikelen 1, 4, 5, 8 en 12 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 en van artikel 16 van de wet van 19 December 1914, Staatsblad no. 564,

doordat de Raad van Beroep, hoewel hij heeft aangenomen, dat de door belanghebbende in 1943 ter inlevering afgegeven bankbiljetten ten bedrage van f. 16.000,-- tot zijn bedrijf behoorden, en voorts is komen vast te staan, dat deze bankbiljetten door de arrestatie van dengeen, die dezelve in zijn bezit had, zijn verloren gegaan, op belanghebbendes inkomen van het jaar 1943 niet het vermelde bedrag van f. 16.000,-- als bijzonder bedrijfsverlies in mindering heeft gebracht;

8° Schending of verkeerde toepassing van de artikelen 1, 4, 5, 8 en 12 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 en van artikel 16 van de wet van 19 December 1914, Staatsblad no. 564,

doordat de Raad van Beroep verzuimd heeft de ondernemingsbelasting voor het belastingjaar 1943 op de winst van dat jaar in aftrek te brengen;

Overwegende met betrekking tot het eerste middel, onderdeel a:

dat, nu blijkt de uitspraak den Raad van Beroep geen directe gegevens ten dienste stonden omtrent de factoren, waardoor volgens artikel 12 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 de winst wordt bepaald, het den Raad vrij stond die winst te berekenen met behulp van een vermogensvergelijking over zeker tijdvak, gelijk hij deed;

dat van strijd met voormeld artikel 12 slechts sprake zou kunnen zijn indien bij de door den Raad gevolgde wijze van berekening van de winstelementen, welke volgens dat artikel voor de winstbepaling van betekenis zijn, zouden zijn verwaarloosd, doch dat daarvan niet is gebleken;

dat het middel in zijn onderdeel a mitsdien ongegrond is;

Overwegende dat het eerste middel in zijn onderdeel b is gericht tegen deze overweging der uitspraak:

“dat de Raad mede tot het aannemen van een beginvermogen en het aanwezig zijn van een deel daarvan in het eindvermogen heeft besloten, daar hij, hoewel volledige gegevens over het winstpercentage in belanghebbendes handel niet bekend zijn, een winst van f. 425.288,-- bij een omzet van f. 1.324.315,-- aannemelijker acht dan een winst van ruim f. 800.000,-- (waartoe de stellingen van den Inspecteur zouden leiden), mede nu aangenomen moet worden, dat belanghebbende van en aan handelaren kocht en verkocht”;

dat belanghebbende blijkbaar meent, dat in deze overweging een grond is vervat voor 's Raads beslissing omtrent het bedrag der door belanghebbende met den juwelenhandel in totaal behaalde winst, in die voege, dat tot die beslissing mede reden zou hebben gegeven het percentage, dat het bedrag der met behulp van de methode van vermogensvergelijking berekende winst uitmaakte van het gevonden totale bedrag van den omzet;

dat deze mening echter onjuist is, aangezien de Raad van Beroep zijn beslissing omtrent het totaal bedrag der winst uitsluitend heeft gegrond op de uitkomst van de door hem met behulp der methode van vermogensvergelijking uitgevoerde berekening en de voormelde overweging slechts een weerslag vormt op

het vertoog van den Inspecteur, uit wiens stellingen een hoger winstbedrag zou voortvloeien:

dat hetgeen belanghebbende omtrent het winstpercentage had gesteld de door den Raad op zijn vorenbedoelde berekening gegronde beslissing betreffende het winst bedrag niet kon aantasten, zodat voor den Raad geen aanleiding bestond het te dezen door belanghebbende gestelde in zijn beschouwingen te betrekken;

dat overigens – gelijk hieronder nader zal worden uiteengezet – door den Raad van Beroep bij de winstberekening een vergissing is begaan, waarvan het herstel zal leiden tot de vaststelling van een lager winstbedrag en bijgevolg van een lager winstpercentage dan uit 's Raads berekening volgt;

Overwegende met betrekking tot het tweede middel:

dat volgens artikel 8 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 als winst wordt aangemerkt het gezamenlijk bedrag van de voordelen, die uit het bedrijf worden verkregen;

dat een onderscheiding naar gelang deze voordelen op rechtmatige dan wel onrechtmatige wijze zijn genoten in deze bepaling niet wordt aangetroffen en ook geen reden bestaat aan te nemen, dat zij naar haar strekking tot rechtmatig genoten voordelen beperkt is, daar in het algemeen de vraag, of bedrijfsopbrengsten rechtmatig dan wel onrechtmatig zijn toegevloeid, voor de heffing van belasting, welke beoogt de feitelijk genoten voordelen uit het bedrijf te treffen, zonder belang is;

dat uiteraard in geval als gevolg van onrechtmatige handelingen, waaruit winst is voortgevloeid, een schuld is ontstaan of wel door die handelingen een rechtsverhouding in het leven is geroepen, waaruit enige verplichting als bedoeld in artikel 10, derde lid, onder 1<sup>o</sup>, van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 pleegt te ontstaan, de waarde van die schuld of die verplichting op de winst in mindering zal kunnen worden gebracht, doch dat een geval, als bedoeld, zich hier niet voordoet;

dat toch de enkele omstandigheid, dat belanghebbende door het drijven van onrechtmatigen handel zich blootstelde aan het gevaar, dat bij ontdekking de overheid zou overgaan tot verbeurdverklaring van zijn bedrijfsbezittingen, voor hem geen schuld aan de overheid deed ontstaan, noch hem jegens haar in een rechtsverhouding bracht, waaruit enige verplichting pleegt voort te vloeien;

dat voorts het reserveren van een gedeelte van de winst in verband met het risico van een verbeurdverklaring van bedrijfsbezittingen in de toekomst niet geoorloofd is op grond van het bepaalde bij artikel 12, zevende lid, van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941;

dat de Raad van Beroep dan ook terecht het aan belanghebbende uit zijn juwelenhandel toegevloede voordeel in zijn geheel als belastbare winst heeft aangemerkt en mitsdien het middel faalt;

Overwegende dat het derde middel ongegrond is, aangezien belanghebbende bij den Raad van Beroep niet heeft gesteld, dat hij voordelen heeft genoten uit den aan- en verkoop van effecten, en mitsdien de Raad daaromtrent geen onderzoek heeft behoeven in te stellen;

Overwegende dat het vierde middel vergeefs opkomt tegen feitelijke beslissingen van den Raad van Beroep omtrent de waarde van in het eindvermogen van belanghebbende aanwezige goederen, welke beslissingen naar den eis der wet met redenen zijn omkleed, wijl het den Raad vrijstond – gelijk hij deed – die waarde af te leiden uit het algemeen prijsverloop der betrokken goederen;

Overwegende dat het vijfde middel feitelijken grondslag mist, daar uit de uitspraak niet blijkt, dat de Raad van Beroep voordelen, als in het middel bedoeld, in de berekening van de winst uit belanghebbende juwelenhandel heeft betrokken;

Overwegende dat ook het zesde middel niet tot cassatie kan leiden; dat toch belanghebbende bij den Raad van Beroep niet heeft gesteld, dat de in het middel vermelde baten in Maart 1944 niet of tot een lager bedrag tot zijn vermogen behoorden, en deze stelling, welker beoordeling een onderzoek van feitelijken aard verlangt, niet met vrucht voor het eerst in cassatie te berde kan worden gebracht;

Overwegende met betrekking tot het zevende middel:

dat de Raad van Beroep ten aanzien van de door belanghebbende ter inlevering afgegeven bankbiljetten onder meer heeft overwogen: “dat het aannemelijk moet geacht worden, dat belanghebbende, gezien den aard van zijn handel, steeds in het bezit was van een (voor hem onaanzienlijk) bedrag aan contanten, als hoedanig de Raad f. 16.000,-- niet te hoog acht”;

dat daaruit blijkt, dat de Raad heeft geoordeeld, dat de bankbiljetten ten bedrage van f. 16.000,-- tot belanghebbendes bedrijfskas, behoorden;

dat blijkens de uitspraak belanghebbende aan den Raad van Beroep heeft overgelegd een schriftelijke verklaring van D te Z, waarin onder meer wordt vermeld, dat belanghebbende aan dezen D in de tweede helft van 1947 heeft verklaard: dat hij van E, F, en G bankbiljetten ter waarde van ongeveer f. 72.000,-- in totaal heeft ontvangen, dat hij deze heeft doorgegeven aan H, die ze weer ter hand stelde aan I, die in het bezit van de bankbiljetten door de Duitsers werd gearresteerd, en dat voor de biljetten nooit iets is vergoed;

dat de overlegging van deze verklaring insluit, dat belanghebbende – zij het subsidiair – heeft gesteld, dat, voorzover moet worden aangenomen, dat hij bankbiljetten uit eigen bezit ter inlevering heeft afgegeven, die bankbiljetten voor hem verloren zijn gegaan;

dat in verband hiermede de Raad van Beroep had behoren te onderzoeken en te beslissen of door het verloren gaan der bankbiljetten belanghebbende in 1943 een bedrijfsverlies ten bedrage van f. 16.000,-- heeft geleden, dat voor aftrek van de winst van dat jaar in aanmerking komt;

dat, nu de Raad zulks heeft verzuimd, de uitspraak niet naar den eis der wet met redenen is omkleed;

Overwegende ten aanzien van het achtste middel:

dat de Raad van Beroep er blijkens de uitspraak van is uitgegaan, dat aanslagen in zakelijke belastingen slechts dan tot de in mindering van de winst te brengen bedrijfskosten behoren, indien zij onherroepelijk zijn vastgesteld;

dat echter met het onherroepelijk vaststaan van aanslagen als bedoeld op één lijn moet worden gesteld het geval dat de Raad van Beroep gelijktijdig met den aanslag in de inkomstenbelasting voor aftrek in aanmerking komende aanslagen in op het bedrijf drukkende belastingen vaststelt;

dat, nu de Raad gelijktijdig met den aanslag in de inkomstenbelasting voor het jaar 1943 den aanslag in de ondernemingsbelasting voor het belastingjaar 1943 heeft vastgesteld, het bedrag van dezen laatsten aanslag op de winst van 1943 in aftrek had moeten zijn gebracht;

dat het middel mitsdien gegrond is;

Overwegende ambtshalve:

dat de Raad van Beroep heeft vastgesteld, dat belanghebbende in 1941 inkomsten ten bedrage van f. 80.000,-- heeft genoten, welke geen opbrengst van bedrijf vormen;

dat het totale inkomen van belanghebbende in het tijdvak van 1 Januari 1941 tot maart 1944 door den Raad is berekend op f. 425.288,--;

dat kennelijk bij vergissing de Raad het laatstvermelde bedrag in zijn geheel als winst van den in de jaren 1942, 1943 en 1944 door belanghebbende gedreven handel in juwelen heeft aangemerkt, immers daarbij over het hoofd is gezien, dat in dit bedrag begrepen is het bedrag van f. 80.000,--, dat belanghebbende in 1941 als inkomen heeft genoten;

dat voormelde winst derhalve, buiten beschouwing gelaten hetgeen daarop

nog in mindering moet worden gebracht, op f. 425.288,-- min f. 80.000,-- is f. 345.288,-- had behoren te zijn gesteld en dit bedrag over de jaren 1942, 1943 en 1944 in verhouding tot de omzetcijfers over die jaren aldus had moeten zijn verdeeld, dat wordt toegerekend:

aan 1942:  $231362.50/1324315 \times f. 345.288$  is f. 60.324,--

aan 1943:  $573952.50/1324315 \times f. 345.288$  is f. 149.645,--

aan 1944:  $519000 /1324315 \times f. 345.288$  is f. 135.319,--;

Overwegende dat op grond van hetgeen omtrent het zevende en het achtste middel alsmede ambtshalve is overwogen de uitspraak niet in stand kan blijven, terwijl verwijzing moet volgen;

Vernietigt de uitspraak van den Raad van Beroep voor de Directe Belastingen te Amsterdam;

Verwijst het geding naar dien Raad ter verdere behandeling en beslissing van de zaak in voltallige vergadering met inachtneming van dit arrest.-

Gedaan bij de Heren Nypels, Vice-President, Dubois, van Rijn van Alkemade, Wiarda en van der Loos, Raden, en door den Vice-President voornoemd uitgesproken ter Raadkamer van den eersten October 1900 twee en vijftig, in tegenwoordigheid van den Substituut-Griffier Reijers.-

w.g. Reijers

w.g. Nypels