

GERECHTSHOF TE LEEUWARDEN

BELASTINGKAMER

Nr. 95/68

12 juni 1968

UITSPRAAK

Het Gerechtshof te Leeuwarden, meervoudige belastingkamer;

Gezien het beroepschrift, ingediend namens X te Z, ingekomen op 28 februari 1968 en gericht tegen de blijkens aanslagbiljet, gedagtekend 28 december 1967, door de Inspecteur der directe belastingen te Y aan belanghebbende opgelegde aanslag wegens navordering van inkomstenbelasting voor het jaar 1962;

Gezien de overige stukken, waaronder een door de Inspecteur naar aanleiding van een verzoek van het Hof tot het verstrekken van nadere inlichtingen vóór de zitting ingezonden schrijven van 7 juni 1968, waarvan een afschrift is gezonden aan de gemachtigde van belanghebbende, die tegen deze gang van zaken geen bezwaar heeft gemaakt en die niet heeft verzocht om in verband met dit schrijven de mondelinge behandeling der zaak tot een later tijdstip aan te houden, en voorts een door een woordvoerder van belanghebbende ter zitting overgelegde pleitnota en een aantal door de gemachtigde van belanghebbende ter zitting overgelegde jaarrapporten en een kasboek, tegen overlegging waarvan de Inspecteur verklaarde geen bezwaar te maken, zijnde de inhoud van alle stukken als in deze uitspraak ingevoegd te beschouwen;

Gehoord ter zitting van 12 juni 1968, gehouden te Leeuwarden, de gemachtigde van belanghebbende en een woordvoerder van deze alsmede de Inspecteur;

Overwegende dat belanghebbende, aan wie werd opgelegd een aanslag wegens navordering van inkomstenbelasting voor het jaar 1962 naar een zuiver inkomen van f. 69.090,- tot een bedrag van f. 4.141,- aan te weinig geheven belasting en een bedrag van f. 2.070,50 aan verhoging, totaal f. 6.211,50, daartegen is gekomen in beroep;

Overwegende dat belanghebbende, die in 1962 en daarvoor en daarna manufacturer te Z was, oorspronkelijk in de inkomstenbelasting voor het jaar 1962 werd aangeslagen naar een zuiver inkomen van f. 62.590,-;

Overwegende dat de navolgende feiten, welke door de Inspecteur gesteld en van de zijde van belanghebbende niet uitdrukkelijk zijn weersproken, vaststaan:

dat, naar uit het rapport van een rijksaccountant, die bij belanghebbende een boekenonderzoek instelde, bleek, dat het boekhoudsysteem van belanghebbende daarop neerkwam, dat hij wekelijks de uitgaven boekte, de uitgaafzijde telde en de ontvangstzijde daarmee in overeenstemming bracht, dat wil zeggen, dat hij aan het einde van een week de ontvangsten, van elk waarvan afzonderlijk generlei aantekening werd gehouden, stelde op het totaal van het aanwezige kasgeld plus het bedrag van de geboekte uitgaven;

dat -uiteraard- bij een dergelijk systeem van het uitoefenen van een kascontrole in de zin van het controleren of in de kas ook een zodanig geldsbedrag aanwezig was als volgens het kasboek daarin aanwezig behoorde te zijn geen sprake kon zijn en zodanige kascontrole dan ook nimmer plaats vond;

dat het bruto-winstpercentage bij bedrijven, gelijksoortig aan het bedrijf van belanghebbende, varieerde van 21% tot 30% en gemiddeld 25% bedroeg, terwijl het bruto-winstpercentage in belanghebbendes bedrijf volgens de boekhouding in 1962 bedroeg 18,4%;

dat een verschil van 1% een bedrag van rond f. 5.000,- uitmaakt;

Overwegende dat de Inspecteur, die van oordeel is, dat de boekhouding van belanghebbende als basis voor de winstbepaling is te verwerpen, bij de voor de regeling van de navorderingsaanslag herziene vaststelling van het zuiver inkomen in de eerste plaats in aanmerking genomen heeft een in 1962 plaatsgehad hebbende doch door belanghebbende niet verantwoorde ontvangst, welke door partijen als de correctie "A" wordt aangeduid;

dat belanghebbende heeft gesteld, dat ten aanzien daarvan in de boekhouding in 1963 een correctiepost is opgenomen, waartegenover de Inspecteur opmerkt, dat dit juist is doch dat verzuimd is dat bedrag als winst te rekenen, hetgeen van de zijde van belanghebbende niet is betwist, zodat aan te nemen is, dat deze correctie van f. 500,- terecht is aangebracht;

dat de Inspecteur voorts, de privé-uitgaven van belanghebbende schattende, aan de hand van gegevens van het Centraal Bureau voor de statistiek mede in verband met enkele uiterlijke kentekenen van de leefwijze van belanghebbende tot de conclusie is gekomen, dat die privé-uitgaven in 1962 f. 6.000,- hoger zijn geweest dan het totaal van de in de verworpen boekhouding geboekte privé-uitgaven, waaruit afgeleid is, dat de ontvangsten f. 6.000,- hoger moeten zijn geweest dan in de boekhouding is verantwoord;

dat op deze gronden bij de regeling van de navorderingaanslag het zuiver inkomen werd gesteld op (f. 62.590,- + f. 6.500,- =) f. 69.090,-;

Overwegende dat namens belanghebbende in het beroepschrift en mondeling ter zitting is gesteld:

dat het inderdaad juist is, dat liet door belanghebbende gevolgde boekhoudsysteem niet als gangbaar is aan te merken, doch dat systeem niettemin tot resultaat kan hebben, dat de winst en daardoor het inkomen niet op een te laag bedrag worden vastgesteld, zodat de boekhouding daarom nog niet onbetrouwbaar behoeft te zijn;

dat toegegeven wordt, dat bij het onderzoek door de rijks-accountant bleek, dat de boekhouding van belanghebbende enige onvolkomenheden vertoonde;

dat bij het onderhoud hierover met de rijks-accountant een compromis werd bereikt omtrent een bijtelling van f. 3.000,-;

dat de Inspecteur op grond van het feit, dat belanghebbende een grote auto heeft en nog al vaak met vakantie naar het buitenland (Spanje) zou gaan, nog eens f. 3.000,- bijtelt;

dat dit neerkomt op belastingheffing naar statussymbolen en zodanige belastingheffing door de wet niet is toegestaan;

dat belanghebbende, wiens gezin bestaat uit hemzelf en zijn huishoudster, een laag privé kan hebben, omdat hij noch rookt noch drinkt en zijn huishoudster, die behalve haar loon ook nog eigen inkomsten geniet, zelf haar kleding betaalt, terwijl vaak de kosten van vakanties gezamenlijk worden gedragen;

dat door een bijtelling van f. 3.000,- voor 1962, zoals door een deskundige, namelijk de rijks-accountant, voorgesteld, zeker alle mogelijke benadelingen van het Rijk zouden worden weggenomen, en de grief van belanghebbende inhoudt, dat door de Inspecteur nog eens 100% van dat bedrag werd bijgeteld, zonder dat

door hem nadere inlichtingen werden gevraagd aan de rijks-accountant;

dat hij verzoekt de navorderingsaanslag wegens strijd met de wet en of ambtelijk verzuim te vernietigen of, indien het Hof zich daarmee niet kan verenigen, de navorderingsaanslag te verminderen tot een naar een zuiver inkomen van f. 66.090,- en de verhoging, omdat het hier een compromis betreft, teniet te doen;

Overwegende dat daartegen door de Inspecteur is aangevoerd:

dat belanghebbende zich vergist, indien hij meent, dat door de rijks-accountant slechts een correctie van f. 3.000,- werd voorgesteld;

dat namelijk de rijks-accountant tevens voorstelde de investeringsaftrek voor 1962 ten bedrage van f. 5.948,22 te schrappen daar de boekhouding niet voldeed aan voor de onderneming te stellen redelijke eisen, zodat in totaal voorgesteld werd een correctie van f. 3.000,- + f. 5.948,22 + f. 500,- = f. 9.448,22;

dat de door hem, Inspecteur, gedane schatting van de privé-uitgaven overeenkomstig het gestelde in zijn schrijven van 7 juni 1968 is toe te lichten als volgt:

"De specificatie van het privé volgens de aangifte luidt als volgt:

<u>Volgens boekhouding</u>	1962		1963
Totaal	f. 44.561,42		f. 59.237,37
Belastingen	<u>" 31.173,75</u>		<u>" 45.965,73</u>
Te besteden	f. 13.387,67		f. 13.271,64
Hypotheek- renten	f. 1.911,74		f. 3.178,60
Onkosten on- roerend goed	<u>" 1.037,22</u>	<u>" 2.948,96</u>	<u>" 1.270,54</u>
	f. 10.438,68		f. 8.822,50
Privé gebruik auto	f. 1.140,-		f. 1.500,-
Eigen gebruik	<u>" 400,-</u>	<u>" 1.540,-</u>	<u>" 400,-</u>
Volgens boekhouding	f. 8.898,68		f. 6.922,50
Nadere splitsing door Rijksaccountantsdienst	onbekend		
Transporteren	f. 8.898,68		f. 6.922,50

Transport	f. 8.898,68	f 6.922,50
Privé voor huishouding (exclusief beloning huis- houdster)	f. 2.285,-	
- Diversen inclusief gas, water, elektra	<u>“ 1.569,-</u>	
	f. 3.854,-	<u>“ 3.854,-</u>
Resteert voor: Verzekeringen)	
Huurwaarde)	
Vakantiegaven)	
Bijzondere aanschaffingen) -	f. 3.068,50
Voor huishouding)	=====
Beloning huishoudster)	

De nadere specificatie van 1963 is gegeven aangezien de correctie inkomstenbelasting 1962 verband houdt met de voorgestelde correcties over de jaren 1963, 1964, 1965.

De wijze, waarop het privé na verwerping van de boekhouding is becijferd, is als volgt: Uitgangspunt vormen de gegevens, welke zijn verkregen bij een door het Centraal Bureau voor de Statistiek (hierna afgekort C.B.S.) in de periode juni 1963/mei 1964 verricht zogenaamd nationale budget onderzoek.

Korthedshalve zij vermeld, dat daarbij is gehanteerd een door de Fiscale Inlichtings- en Opsporingsdienst samengesteld uittreksel uit dit rapport, weergevend de verdeling van gemiddeld jaarlijks verbruik per huishouding van hand-land- hoofdarbeiders en boeren, onderscheiden naar inkomen en naar grootte van de huishouding. Bij een aantal personen van 2 met een gemiddeld aantal zogenaamde verbruikseenheden van 1.8 (man 1, vrouw 0,8) is, bij een inkomensgroep van f. 20.000,- en meer, een totaal jaarverbruik berekend van f. 27.019,-. Na eliminatie van de post belastingen, maatschappelijke verplichtingen ad f. 10.856,- resteert een verbruik voor voeding, woning, kleding, en schoeisel, hygiëne en geneeskundige verzorging, ontwikkeling en ontspanning van f. 16.163,-. Daaraf het reeds bij de privé specificatie opgenomen bedrag eigen gebruik kleding ad f. 400,- resteert f. 15.763,-. Dit bedrag is voor 1962 via indexcijfers bepaald op f. 15.500,-. Voor 1962 en 1963 tesamen komt dit normale privé op f. 31.250,-.

Het hiervoor weergegeven verbruik over 1962, bedroeg na belastingen f. 13.387,67. Hieronder bevonden zich de posten hypotheekrenten en onkosten onroerend goed ad f. 2.948,06. Deze posten hebben betrekking op een huurbate van f. 20.838,- en huurwaarde eigen woning van f. 670,-. Van dit verbruik is f. 300,- als normaal bij de huurwaarde passend in stand gelaten (1963 idem). Mitsdien is te becijferen een verbruik van

1962: f. 10.438,68 + f. 300,- = f. 10.738,68

1963: f. 8.822,50 + f. 300,- = f. 9.122,50

tesamen f. 19.861,18 tegenover een normaal verbruik volgens C.B.S. van f. 31.250,-. Verschil bijna f. 12.000,-, is per jaar f. 6.000,-."

dat naast deze objectieve maatstaf in aanmerking te nemen is, dat de leefwijze van belanghebbende, die per auto vacantiereizen naar Spanje maakt en die in 1963 een bungalow in Spanje heeft gekocht, ligt boven de normale leefwijze van vergelijkbare personen;

dat op grond van al het vorenstaande de correctie van f. 6.500,- juist is te achten;

dat er geen sprake is van ambtelijk verzuim noch van strijd met de wettelijke bepalingen, en dat bij belanghebbende opzet of grove onachtzaamheid niet afwezig zijn te achten;

dat hij concludeert tot handhaving van de navorderingsaanslag;

Overwegende omtrent het geschil:

dat het door belanghebbende bij zijn boekhouding gevolgde systeem daarop neerkwam, dat van de ontvangsten noch door middel van een kasregister noch op andere wijze afzonderlijk aantekening werd gehouden, dat hij aan het einde van een week de uitgaven boekte, het in de kas aanwezige geld telde, en het totaal daarvan, vermeerderd met het bedrag der geboekte uitgaven, als ontvangsten over de afgelopen week boekte;

dat namens belanghebbende terecht is opgemerkt, dat dit systeem als "niet gangbaar" dient te worden aangemerkt;

dat namens belanghebbende daaraan werd toegevoegd, dat dit systeem als resultaat kan hebben, dat de winst niet op een te laag bedrag wordt vastgesteld en dus de boekhouding daarom nog niet onbetrouwbaar behoeft te zijn;

dat inderdaad, indien het gehele jaar door alle ontvangsten in de kas worden

gestort en nimmer enige niet geboekte privérekening uit de kas wordt voldaan en ook nimmer op andere wijze enig bedrag voor doeleinden, vreemd aan het bedrijf, aan de kas wordt onttrokken zonder dat daarvan uit de boeken blijkt, het totaal bedrag van de volgens het systeem van belanghebbende geboekte ontvangsten gelijk zal zijn aan het totaal bedrag van de werkelijke ontvangsten, zodat de door belanghebbende geopperde mogelijkheid -althans in theorie- aanwezig is;

dat niettemin bij een objectief beschouwer, de feilbaarheid en zwakheid des mensen in het algemeen kennende, ten aanzien van het praktisch resultaat van een aldus gevoerde boekhouding een gevoel van twijfel zal opkomen, mede omdat hij de bij goed gevoerde boekhoudingen gangbare uitoefening van kascontrole, die bij belanghebbendes systeem niet mogelijk is, node mist;

dat voorts, wanneer blijkt, dat het volgens de boekhouding, gevoerd volgens het systeem van belanghebbende, behaalde bruto-winstpercentage aanmerkelijk beneden het bruto-winstpercentage ligt, dat blijkens betrouwbare boekhoudingen in soortgelijke bedrijven gemiddeld wordt behaald, die aanvankelijk opgekomen twijfel overgaat in een wantrouwen, dat voldoende ernstig en voldoende gegrond is om de aldus gevoerde boekhouding als basis voor de winstberekening en voor de bepaling van het zuiver inkomen terzijde te stellen;

dat aldus de zaken liggen in het onderhavige geval;

dat er voor de Inspecteur, gelet op de vaststaande feiten en omstandigheden, alleszins gegronde redenen aanwezig waren om, zoals hij deed, de boekhouding van belanghebbende als onbetrouwbaar te verwerpen;

dat bij verwerping van de boekhouding de winst langs de weg van schatting is te benaderen, hetgeen kan geschieden onder andere door het aanleggen van een norm, ontleend aan betrouwbare boekhoudingen van soortgelijke bedrijven;

dat blijkens het verzoekschrift van de Inspecteur bij gelijksoortige bedrijven het bruto-winstpercentage varieerde van 21 tot 30 en gemiddeld 25 bedroeg, terwijl de boekhouding van belanghebbende een bruto-winstpercentage van 18,4 uitwees; dat, reeds wanneer laatstgemeld bruto-winstpercentage van 18,4 gezien de uitkomsten van soortgelijke bedrijven, met 1½ zou worden verhoogd, de bedrijfswinst en het zuiver inkomen stijgen met een bedrag, dat groter is dan het bij de regeling van de navorderingsaanslag in aanmerking genomen meerder zuiver inkomen;

dat de Inspecteur de schatting van de winst langs een andere weg heeft

benaderd, te weten door een analyse van de in de boekhouding verantwoorde privé-uitgaven en een schatting van het totaal van de privé-uitgaven aan de hand van gegevens van het Centraal Bureau voor de Statistiek, gepaard met enige uiterlijke kentekenen van een leefwijze op ruime voet van belanghebbende, op een bedrag, dat ongeveer f. 6.000,- hoger is dan het door de boekhouding aangewezen bedrag;

dat deze schatting aan het Hof aannemelijk en niet onjuist voorkomt, waaraan niet afdoet de mededeling van belanghebbende, dat hij niet rookt, niet drinkt en niet meedoet aan het uitgaansleven te Z.

dat mitsdien aannemelijk geworden is, dat het bedrag, waarover inkomstenbelasting is nagevorderd, niet te hoog is bepaald;

dat niet aannemelijk geworden is, dat het aanvankelijk heffen van te weinig belasting is toe te schrijven aan een andere oorzaak dan opzet of grove onachtzaamheid van belanghebbende;

dat in het beroepschrift is verzocht de navorderingsaanslag te vernietigen wegens strijd met de wet en of ambtelijk verzuim, zonder dat daarbij is aangegeven waarin dat ambtelijk verzuim zou hebben bestaan;

dat aan het Hof niet is gebleken, dat de navordering, welke is geschied overeenkomstig de bepalingen van de Zevende Uitvoeringsbeschikking Inkomstenbelasting 1941, in strijd zou zijn met de wet, en evenmin dat de Inspecteur, die de oorspronkelijke aanslag zonder voorafgaand onderzoek regelde overeenkomstig de aangifte en het daarbij gevoegde accountantsrapport, en voor wie naderhand de inhoud van het rapport van de Rijks-accountant grond opleverde voor het vermoeden, dat de oorspronkelijke aanslag te laag was, een ambtelijk verzuim zou hebben begaan;

dat het tegen de navorderingsaanslag ingestelde beroep ongegrond is;

Handhaaft de navorderingsaanslag.

Gedaan op 12 juni 1968 door de heren Polak, Vice-President, Kapteyn en Kremer, Raden, in tegenwoordigheid van de Substituut-Griffier Eecen, en ondertekend door voornoemde Vice-President en door voornoemde Substituut-Griffier.

Op 28 augustus 1968 afschrift
aangetekend verzonden aan beide
partijen.

De Griffier van het Gerechtshof
te Leeuwarden,