

MW.

GERECHTSHOF

ARNHEM

- O -

BELASTINGKAMER

Nr. 38/1979

Het Gerechtshof te Arnhem, eerste enkelvoudige belastingkamer;

Gezien het beroepschrift van X, wonende te Z, ingekomen op 11 januari 1979 en gericht tegen de hem voor het jaar 1973 door de inspecteur der directe belastingen te Y opgelegde aanslag tot navordering van inkomstenbelasting, welke navorderingsaanslag bij aanslagbiljet, gedagtekend 28 december 1978, te zijner kennis is gebracht;

Gezien de overige stukken;

Gehoord ter zitting van 29 oktober 1979 te Arnhem W, accountant - administratieconsulent, kantoorhoudende te Z, als gemachtigde van belanghebbende, alsmede de inspecteur voornoemd, zijnde belanghebbende in persoon mede ter zitting aanwezig;

Overwegende, dat de primitieve aanslag van belanghebbende in de inkomstenbelasting voor het jaar 1973 is berekend naar een belastbaar inkomen van hemzelf van f 17.132,- en van zijn echtgenote van f 5.684,-, verminderd met een belastingvrije som van f 7704,- onderscheidenlijk f 1328,-, terwijl de bestreden navorderingsaanslag is berekend naar een belastbaar inkomen van belanghebbende zelf van f 19.341,- en van zijn echtgenote van f 6774,-, verminderd met een belastingvrije som als voormeld, met toepassing van en verhoging van 100 percent, waarvan de inspecteur, blijkens diens op liet aanslagbiljet weergegeven besluit, 75 percent heeft kwijtgescholden;

Overwegende, dat belanghebbende in beroep verzoekt met betrekking tot de enkelvoudige belastingvermindering van de navorderingsaanslag tot een, berekend naar een belastbaar inkomen van hemzelf van f 17.493,- en van zijn echtgenote van f 5851,-, verminderd met belastingvrije sommen als voormeld, terwijl de inspecteur concludeert, tot handhaving van de navorderingsaanslag;

Overwegende, dat op grond van de stukken en het ter zitting verhandelde als voor dit geding vaststaand kan worden aangemerkt:

Belanghebbende, geboren in 1943, is gehuwd en vader van twee kinderen, geboren in 1968 en 1972. Hij was gedurende het gehele jaar 1973 in loondienst werkzaam. Hij drijft daarnaast sedert oktober 1972 een slijterij in zijn, hem toebehorend, winkel-woonhuis te Z. De winkel bevindt zich in de benedenverdieping aan de straatzijde met daarachter de woonkamer en keuken en het magazijn met achteruit gang naar een plaatsje.

De werkzaamheden in de winkel worden hoofdzakelijk door belanghebbendes echtgenote verricht. Haar voor werkzaamheden beschikbare tijd werd in 1973 en 1975 voor meer dan 2000 uur en in 1974 voor meer dan 1000 doch minder dan 2000 uur door die arbeid in beslag genomen.

Het vorenbedoelde pand wordt door belanghebbende met instemming van de inspecteur geheel tot zijn privé-vermogen gerekend.

Voor 1973 werd aangegeven een belastbaar inkomen van belanghebbende van f 17.132,62 en van zijn echtgenote van f 5684,59.

Het belastbare inkomen van belanghebbende werd in de aangifte als volgt berekend, kort samengevat:

Netto-loon uit dienstbetrekking	f 18.999,07
winst uit onderneming	-----,---
inkomsten uit eigen woning	<u>- 300,---</u>
onzuiver inkomen	f 19.299,07
premies volksverzekeringen	<u>- 2.166,45</u>
	f 17.132,62

Belanghebbendes winst uit onderneming werd in de aangifte als volgt berekend:

winst uit onderneming	f 5684,59
af: aan vrouw toe te rekenen winst	<u>- 5684,59</u>
	f -----,---

Aldus werd aan de echtgenote meer dan het haar volgens artikel 5 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 toekomende deel ad f 3188,-- toegerekend. De aanslag werd evenwel geheel overeenkomstig de aangifte opgelegd.

In 1978 is van de zijde van de inspecteur bij belanghebbende een boekenonderzoek ingesteld over de jaren 1973 tot en met 1976.

Naar aanleiding daarvan werden aan belanghebbende over de jaren 1973, 1974 en 1975 navorderingsaanslagen opgelegd.

Het belastbare inkomen van belanghebbende en dat van zijn echtgenote werden daarbij voor 1973 nader als volgt vastgesteld:

reeds in aanmerking genomen belastbaar inkomen	f 17.132,--
meer winst/omzet	- 2.000,--
minder kosten pand	- 500,--
meer privé kosten energie	- 771,--
hoger winstaandeel echtgenote $1/3 \times f 3271,--$	-/- 1.090,--
rente kinderen	<u>- 28,--</u>
nader vastgesteld belastbaar inkomen belanghebbende	f 19.341,--
nader vastgesteld belastbaar inkomen echtgenote	- 6.774,--

Overwegende, dat het geschil enkel de vraag betreft of de inspecteur de winst/omzet terecht met f 2000,-- heeft verhoogd en van de energiekosten terecht f 771,-- meer als privékosten heeft aangemerkt;

Overwegende dat belanghebbende zijn standpunt ten aanzien van de in geschil zijnde punten als volgt heeft toegelicht.

Toen hij in oktober 1972 zijn slijterij opende waren er in Z op een inwoneraantal van minder dan 10000 vier slijterijen. Hij moest daarom tegen sterk concurrerende prijzen verkopen.

Sedert 1973 is de concurrentie nog verhevigd, hetgeen er toe heeft geleid dat in 1976 één slijterij en in 1977 een tweede gesloten moest worden.

De opslagruimte in zijn woon- bedrijfspand bleek mede door de toenemende omzet van bier en limonade spoedig te klein waardoor hij in kleine hoeveelheden moest inkopen, derhalve tegen hogere prijzen dan bij inkoop in grotere hoeveelheden het geval zou zijn geweest.

Hij streeft naar een grote omzet tegen lage prijzen. Zijn omzet omvat veel bier en wit gedistilleerd en voorts buitenlands gedistilleerd waarvoor geen vaste prijzen gelden. Zijn winstmarge is door een en ander laag.

Bovendien hebben accijnsverhogingen plaatsgevonden, welke niet in de verkoopprijzen werden doorberekend.

Met al deze omstandigheden heeft de inspecteur geen rekening gehouden Hij, belanghebbende, wijst voorts op het in juni 1978 verschenen "Zwartboek" van de

Verenigde Nederlandse Slijters, handelend over de minimumprijsregeling voor gedistilleerde dranken, van welk Zwartboek een fotocopie is overgelegd.

Zijn omzet en brutowinst in de jaren 1972-1976 blijken uit het volgende overzicht:

	<u>1972</u>		<u>1973</u>		<u>1974</u>	
	%	f	%	f	%	f
Omzet	100,0	18870,34	100,0	150634,14	100,0	294174,74
Inkopen	83,7	15799,88	84,4	127055,87	86,5	254445,25
Brutowinst	16,3	3070,45	15,6	23578,27	13,5	39728,49
Voorraad einde boekjaar		27554,04		44008,83		61785,53

	<u>1975 (1/2 jr.)</u>		<u>1975/1976</u>	
	%	f	%	f
Omzet	100,0	181414,49	100,0	515427,21
Inkopen	86,1	156052,74	90,6	467088,45
Brutowinst	13,9	25361,75	9,4	48338,76
Voorraad einde boekjaar		83573,69		68348,85

Hij heeft zich in 1974 een kasregister met telwerk aangeschaft. De telstroken werden evenwel door hem niet bewaard, omdat hij geen personeel heeft en het daarom naar zijn mening geen zin had de telstroken te bewaren.

Het grote geld wordt dagelijks geteld en naar de bank gebracht. Eenmaal per week werd het klein geld geteld; sedert 1978 gebeurt ook dit echter dagelijks. De geldzaken van het huishouden en die van de zaak worden gescheiden gehouden. De huishoudelijke uitgaven werden gedaan uit het loon dat hij in liet brandstoffenbedrijf verdiende, behalve een aantal uitgaven die via de bank werden betaald.

Wat de kwestie van de energiekosten betreft merkt hij, belanghebbende, op dat bij de oprichting van de slijterij slechts een klein gedeelte van liet pand bestemd was als winkel- en opslagruimte. Door de toenemende omzet moest noodgedwongen

enige jaren een gedeelte van de woonruimte als opslagruimte worden gebruikt, totdat in 1977 elders in Z een opslagruimte, groot 260 m², werd verkregen.

De winkel en het magazijn zijn evenals de woonruimte centraal verwarmd. De winkel neemt door liet grote raam en de vaak open gaande deur veel warmte.

Voor de winkel en voor de neonverlichting heeft hij geen speciaal electriciteitstarief.

Overwegende, dat de inspecteur zijn standpunt als volgt heeft toegelicht:

Bij het in 1978 ingestelde boekenonderzoek werden de kladkasadministratie en telstroken, waarom werd gevraagd, niet overgelegd.

Tevens bleek dat geen kascontrôle werd toegepast en dat de privé-opnamen en stortingen niet werden vermeld. Hij, inspecteur, zich niet voorstellen dat uit de kas geen privé-uitgaven zijn gedaan.

Volgens belanghebbendes winstberekening bedroeg zijn bruto-winst, uitgedrukt in een percentage van de inkopen (de door belanghebbende opgegeven inkoopcijfers worden door hem, inspecteur, niet bestreden) in:

1973	1974	1975	1976
18,42%	15,46%	15,23%	10,35%

Bij andere in Z gevestigde slijters was dit percentage 23 à 25, terwijl het bij in U gevestigde slijters 31 à 37 en landelijk 22 à 31 beliep.

Door zijn kladkasboek en de telstroken niet over te leggen heeft belanghebbende niet voldaan aan de desbetreffende, hem bij artikel 47, lid 1, van de Algemene Wet inzake rijksbelastingen opgelegde verplichting, zodat het beroep dient te worden afgewezen tenzij blijkt dat en in hoeverre de aanslag onjuist is.

Belanghebbende heeft niet den blijken dat en tot welk bedrag de onderwerpelijke aanslag te hoog is vastgesteld.

Doordat privé-stortingen en - onttrekkingen niet geregistreerd worden is een min of meer betrouwbare vermogensvergelijking niet mogelijk.

Mede door het ontbreken van kascontrôle kan de door belanghebbende overgelegde administratie niet als betrouwbare grondslag voor de winstberekening gelden. Hij, inspecteur, is daardoor genoodzaakt de opgaven van belanghebbende te toetsen aan objectieve gegevens.

Belanghebbendes bruto-winstmarge is vergeleken bij die van andere slijters onaannemelijk laag.

Belanghebbende voert in dit verband het volgende aan:

1. grote concurrentie in Z met scherp gestelde prijzen;
2. ongunstige inkoop in verband met te geringe opslagruimte;
3. niet-doorberekening van accijnsverhogingen;
4. de volgens, het door belanghebbende overgelegde zwartboek ook landelijk gezien slechte situatie.

Hij, inspecteur, merkt met betrekking tot deze argumenten het volgende op:

ad 1. Slijterijen in Z die de concurrentiestrijd overleefden behaalden in 1974 en 1975 met nagenoeg gelijke verkoopprijzen als belanghebbende een bruto-winstpercentage van meer dan 24,5.

Ook in U worden aanmerkelijk grotere marges gehaald.

ad 2. Belanghebbende stelt enige tijd een gedeelte van zijn ruimte als opslagruimte te hebben gebruikt. Aangenomen moet derhalve worden dat hij gestreefd heeft naar een zo groot mogelijke opslag en een zo gunstig mogelijke inkoop.

ad 3. Aangezien zijn verkoopprijzen niet belangrijk afwijken van die van zijn concurrenten, is niet aannemelijk dat belanghebbende accijnsverhogingen niet heeft doorberekend.

Bovendien hebben in 1973-1975 geen accijnsverhogingen plaatsgevonden.

ad 4. Het zwartboek 1978 speelt in op de strijd in de slijterswereld, de zogenoemde drankenoorlog, welke eerst in 1975 is ontstaan. Bovendien vermeldt dit zwartboek voor binnenlands gedistilleerd nog winstmarges ten opzichte van de netto-verkoopprijs van 30% (januari 1975) en 16% (maart 1977) of in percentages van de verkoopprijs 42, onderscheidenlijk 19.

Na de door hem, inspecteur, toegepaste winst/omzet-correctie bedraagt de bruto-winstmarge, uitgedrukt in een percentage van de inkomsten:

1973	1974	1975
19,99%	16,15%	16,52%

Hij, inspecteur, is derhalve bij het toepassen van de omzetcorrectie zeer terughoudend geweest. Hij heeft wel degelijk rekening gehouden met locale omstandigheden in Z.

Wat de door hem toegepaste correctie op de energiekosten betreft wijst hij, inspecteur, er op dat belanghebbende er van is uitgegaan dat, aangezien in 1973-1976 een gedeelte van de voorraad in de tot bewoning dienende vertrekken werd opgeslagen, alle kosten terzake van verwarming en verlichting ten laste van de winst kon den worden gebracht. Zulks ten onrechte.

Primair wordt het pand voor het overgrote deel voor bewoning door belanghebbende en zijn gezin gebruikt. Dat in een gedeelte van de woonvertrekken tevens voorraden waren opgeslagen doet er niet aan af dat de energiekosten van die woonruimten privé-bestedingen zijn. Bovendien werd energie verbruikt voor het bereiden van maaltijden en het verwarmen van de woonkamer waar geen opslag plaats vond.

Gelet op de door belanghebbende in verband met de aanslag 1972 overgelegde toelichting omtrent het gebruik van het pand, heeft hij, inspecteur, twee derden van de energiekosten als privé-kosten aangemerkt. Aldus is ruimschoots rekening gehouden met het bedrijfsbelang.

Overwegende omtrent het geschil:

De inspecteur heeft gesteld dat belanghebbende, aangezien hij zijn kladkasboek en de telstroken van liet kasregister, waarvan overlegging werd gevraagd, niet heeft overgelegd, niet heeft voldaan aan de ingevolge artikel 47, lid 1, letter b van de Algemene Wet inzake rijksbelastingen op hem rustende verplichting, zodat op grond van het bepaalde in artikel 29 van die Wet het beroep zou moeten worden afgewezen tenzij zou blijken dat de onderwerpelijke aanslag onjuist is.

In dit verband merkt het Hof op dat belanghebbende terzake heeft gesteld dat hij in 1973 geen kasregister met telwerk bezat en dat hij de telstroken van de periode daarna niet meer in zijn bezit heeft. Het Hof heeft geen reden aan de geloofwaardigheid van belanghebbendes stelling te twijfelen. Hoewel belanghebbende geen duidelijke reden voor het niet overleggen van het kladkasboek heeft opgegeven, kan naar 's Hof's oordeel, in aanmerking nemende het door belanghebbende met betrekking tot het tellen van het kasgeld gestelde, worden aangenomen dat, zo hier van al aantekening werd gehouden, het om summiere aantekeningen ging, welke door hem niet zijn bewaard.

Op grond van een en ander acht het Hof niet voldoende grond aanwezig om op belanghebbende de in artikel 29 van de Algemene Wet inzake rijksbelastingen bedoelde bijzondere bewijslast te leggen.

De inspecteur heeft ter motivering van zijn stelling dat de boekhouding van belanghebbende niet als betrouwbare grondslag voor de winstberekening kan worden aanvaard, aangevoerd dat privé-stortingen en- onttrekkingen door belanghebbende niet werden aangetekend, dat geen kascontrôle plaats vond en

voorts dat de aan de hand van belanghebbendes boekhouding berekende bruto-winstpercentages onaannemelijk laag zijn.

Belanghebbende heeft daartegenover onder meer gesteld dat de enige privé-onttrekkingen en- stortingen, welke hebben plaatsgevonden via de bank zijn gelopen en dat de privé-uitgaven overigens werden gedaan uit het loon dat hij uit zijn dienstbetrekking genoot. Het bedrag van het door belanghebbende genoten loon, zoals dat uit zijn aangifte blijkt, laat naar 's Hofs oordeel toe om, hoewel twijfel omtrent het door belanghebbende gestelde niet uitgesloten is, het aannemelijk te achten dat, overeenkomstig het door belanghebbende gestelde, slechts bijkomstig bedragen voor privé-doeleinden aan de zaak werden onttrokken, en dat deze bedragen aan de hand van de bankadministratie zijn vast te stellen. In de bij de aangifte overgelegde jaarstukken is een specificatie van privé-opnamen en- stortingen opgenomen.

Hoewel het Hof met de inspecteur van oordeel is dat de aan de hand van belanghebbendes boekhouding berekende bruto-winstpercentages laag zijn, acht het Hof, in aanmerking nemende dat het bedrijf eerst eind 1972 is opgericht en belanghebbende in de jaren 1973-1975 nog als een beginnende ondernemer was aan te merken, die in het slijtersvak, naar is aan te nemen, geen ervaring had en voorts gelet op hetgeen belanghebbende verder ter zake heeft aangevoerd, deze percentages niet onmogelijk. De inspecteur heeft weliswaar gesteld dat door andere slijters in Z hogere bruto-winstpercentages worden gehaald, doch niet is gebleken dat liet hier om geheel vergelijkbare gevallen gaat en niet om reeds langer gevestigde slijters met een vaste klantenkring.

Mede in aanmerking nemende dat de inspecteur voor de jaren 1973, 1974 en 1975 slechts aanleiding heeft gevonden tot winst/omzet correcties, welke tot een verhoging van de bruto-winstpercentages met niet meer dan 0,7 à 1,5 percentagepunt leiden, kan het Hof in hetgeen de inspecteur heeft aangevoerd niet voldoende grond vinden om 's inspecteurs stelling dat de aan de hand van belanghebbendes cijfers berekende percentages voor bedoelde jaren in casu onaannemelijk laag zijn te onderschrijven.

Wel schaart het Hof zich aan de zijde van de inspecteur voor zover het geschil het tot de privé-kosten te rekenen deel van de energiekosten betreft. Gelet op het feit dat belanghebbendes gezin bestaat uit man, vrouw en twee kinderen en het totale bedrag van de energiekosten, zoals dat uit de jaarstukken blijkt (bijvoorbeeld in 1974

f 1583,61) bij zulk een gezin, zelfs zonder zakelijk verbruik niet aan de hoge kant zou zijn, moet het door de inspecteur als privé-kosten aangemerkte bedrag aanvaardbaar worden geacht.

Het Hof komt tot de slotsom dat het belastbare inkomen van belanghebbende moet worden vastgesteld op f 19.341,-- minus f 2000,-- plus f 3586,-- (te weten f 6774,-- minus f 3188,-- te veel aan echtgenote toegerekende winst) oftewel f 20.927,-- en dat van zijn echtgenote op f 3188,--;

Uitspraak doende:

Vermindert de navorderingsaanslag tot een, berekend naar een belastbaar inkomen van belanghebbende zelf van f 20.927,-- en van belanghebbendes echtgenote van f 3188,--, met inachtneming van belastingvrije sommen van f 7704,-- onderscheidenlijk f 1328,--.

Aldus gedaan ter raadkamer van het Gerechtshof te Arnhem d.d. 10 FEB. 1981 door Mr. Kamperman, raadsheer-plaatsvervanger, plaatsvervangend lid der eerste enkelvoudige belastingkamer, in tegenwoordigheid van de heer Post, waarnemend-griffier.

(Post)

(Kamperman)

Afschriften aangetekend per post verzonden op: 20 FEB. 1981