

Uitspraak 21 september rolnr. 50/82 M I

Griffie 2849/79

HET GERECHTSHOF TE 's-GRAVENHAGE,
eerste meervoudige belastingkamer;

GEZIEN het beroepschrift van X te Z tegen de hem door de Inspecteur der directe Belastingen te W opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting voor het jaar 1976;

GEZIEN de overige stukken van het geding, waaronder de brieven, tussen het Hof en partijen met inachtneming van het bepaalde in artikelen 14 en 16 van de wet administratieve rechtspraak belastingzaken gewisseld naar aanleiding van het ter zitting van 22 juni 1981 door het Hof tot de gemachtigde van belanghebbende gericht verzoek alsmede het na de zitting van 22 april 1982 tot de Inspecteur gericht verzoek om schriftelijk nadere inlichtingen te verstrekken.

GEHOORD op 22 april 1982 te 's-Gravenhage ter zitting de gemachtigde van belanghebbende, V, Registeraccountant te T, alsmede de Inspecteur, nadat eerder ter zitting van de vierde enkelvoudige belastingkamer gehouden op 22 juni 1981 te S waren gehoord belanghebbende in persoon, zijn gemachtigde en de Inspecteur;

Overwegende dat bovengenoemde navorderingsaanslag is berekend naar een belastbaar inkomen van f 18 757 en een belastingvrije som van f 11 494 ten name van belanghebbende alsmede een belastbaar inkomen van f 7942 en een belastingvrije som van f 1687 ten name van diens echtgenote;

dat de oorspronkelijke aanslag uiteindelijk is berekend naar een belastbaar inkomen van f 15 152 ten name van belanghebbende en f 7092 ten name van diens echtgenote, belastingvrije sommen als voormeld;

dat de nagevorderde belasting f 1052 belooft, over welk bedrag een verhoging van 100 percent is toegepast, welke verhoging door de Inspecteur bij zijn bij het vaststellen van de navorderingsaanslag genomen besluit voor 75 percent is kwijtgescholden;

dat het beroep van belanghebbende uiteindelijk - na wijziging van zijn standpunt in de loop van het geding – strekt tot vermindering van de navorderingsaanslag in die zin dat het bij de berekening van die aanslag in aanmerking genomen onzuivere inkomen van belanghebbende wordt verminderd met f 2400 en dat van zijn echtgenote met f 600;

dat de Inspecteur heeft geconcludeerd tot handhaving van de bestreden navorderingsaanslag;

Overwegende dat, gezien de stukken van het geding en gelet op hetgeen ter zitting nog is verhandeld, het volgende is komen vast te staan:

Belanghebbende exploiteerde in 1976, evenals in de jaren daarvoor en daarna, een meubelhandel in het woonwinkelpand a-straat 1 te Z. Tot 1 september 1977 woonde belanghebbende daar in de boven de winkel gelegen woonruimte. Zijn echtgenote werkte in de onderneming mede in zodanige mate dat krachtens artikel 5, tweede lid, letter b van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (hierna: de Wet) aan haar een vijfde van de winst uit de onderneming moet worden toegerekend. In maart 1979 is vanwege de Inspecteur bij belanghebbende een boekenonderzoek ingesteld. Bij dit onderzoek werd geconstateerd dat in 1976 - evenals in andere jaren - de kosten voor gas en elektra in hun geheel, ook voor zover zij op het woongedeelte van het pand betrekking hadden, als kosten van de onderneming zijn geboekt. Tevens werd geconstateerd dat volgens het kasboek op 22 september 1976 het kassaldo f 2943,96 negatief was.

Naar aanleiding van deze bevindingen heeft de Inspecteur de onderwerpelijke navorderingsaanslag opgelegd, waarbij hij is uitgegaan van een winst uit onderneming (voor toerekening aan de echtgenote) die f 4250 hoger is dan aan de oorspronkelijke aanslag ten grondslag ligt. Van deze f 4250 heeft f 1250 betrekking op het privé-gebruik van gas en elektra, terwijl f 3000 betrekking heeft op het negatieve saldo. De aldus aangebrachte wijzigingen ten opzichte van het bij de oorspronkelijke aanslag in aanmerking genomen onzuivere inkomen hebben tevens gevolgen gehad voor de aftrek wegens buitengewone lasten doch - per saldo - niet voor de toevoegingen aan en de afnemingen van de fiscale oudedagsreserve.

Belanghebbende verkocht in zijn zaak zowel à contant als op rekening. Van de verkopen werden zogenaamde doorschrijfbonnen vervaardigd, die waren voorzien van een voorgedrukt nummer. Aan de kleur van het door belanghebbende behouden exemplaar (of exemplaren) van de bon kon worden gezien of het een contante

verkoop dan wel een verkoop op rekening betrof. De verkopen op rekening werden later, soms veel later, per kas, giro of bank betaald. Indien in een dergelijk geval per kas werd betaald was dit meestal eraan te danken dat belanghebbende in de avonduren zijn met betaling achterstallige cliënten placht op te zoeken. Eenmaal per week, op maandag, boekte belanghebbende aan de hand van doorschrijfbonnen de contante ontvangsten, onder vermelding van het nummer van de bon, in het kasboek. Dan controleerde hij ook het kassaldo. Zodra op enig tijdstip een enigszins omvangrijk bedrag aan kasgeld aanwezig was werd dit op een bankrekening gestort. Ook deze stortingen werden in het kasboek aangetekend. Uit de tot de gedingstukken behorende copie van het kasblad van de week waarin 22 september 1976 viel, blijkt dat volgens het kasboek op 21 september 1976 het kassaldo f 863,44 bedroeg, dat op 22 september f 92,60 is ontvangen en dat op die datum f 3900 bij de bank is gestort.

Eveneens volgens dit kasblad is op 23 september onder andere een bedrag van f 3600,75 ontvangen. Behalve het uit deze boekingen af te leiden negatieve saldo per 22 september heeft de Inspecteur althans in 1976 geen bepaalde onregelmatigheden in de boekhouding opgemerkt.

Overwegende dat tussen partijen uitsluitend in geschil is of de Inspecteur de winst uit onderneming (voor toerekening aan de echtgenote) terecht heeft verhoogd met f 3000 wegens het negatieve kassaldo; dat belanghebbende de navordering, voor zover voortspruitend uit de bijtelling van f 1250 wegens privé-gebruik van gas en elektra, volgens zijn uitdrukkelijke verklaring op de beide eerder vermelde zittingen niet bestrijdt;

Overwegende dat belanghebbende ter ondersteuning van zijn beroep, kort weergegeven, het volgende heeft aangevoerd. Het is niet redelijk van een middenstander te eisen dat deze dagelijks de kasadministratie bijhoudt. Een verwerking van de bescheiden een maal per week, gepaard gaande met een dan plaatsvindende controle van het kassaldo, moet voldoende zijn. Het is mogelijk dat bij die wekelijkse verwerking een uitgave of een ontvangst per abuis verkeerd wordt gedateerd. Het negatieve kassaldo in casu moet aan een dergelijk abuis worden toegeschreven.

Overwegende dat de Inspecteur hiertegenover heeft staande gehouden dat belanghebbende geen aanvaardbare verklaring heeft kunnen geven voor het uit de

boekhouding blijkende negatieve kassaldo; dat aangenomen moet worden dat tot ongeveer dit bedrag niet geboekte ontvangsten zijn genoten;

Overwegende omtrent het geschil:

dat uit de aard der zaak ook bij een boekhouding als hier aanwezig op iedere willekeurige datum van het jaar het na de laatste afsluiting van het kasboek aanwezige kassaldo, vermeerderd met de tot de gekozen datum geboekte kasontvangsten en verminderd met de tot die datum gedane kasuitgaven positief behoort te zijn;

dat indien, zoals hier het geval is, op enige datum van het jaar een zogenaamd negatief kassaldo uit de boekhouding blijkt, deze omstandigheid op zichzelf niet noopt tot de gevolgtrekking dat die boekhouding geen betrouwbare grondslag zou bieden voor de winstberekening - een gevolgtrekking die ook de Inspecteur niet heeft gemaakt - doch dat het dan wel op de weg van belanghebbende ligt voor deze omstandigheid een aanvaardbare verklaring te geven;

dat belanghebbendes gemachtigde - naast uitvoerige beschouwingen over hetgeen in redelijkheid op administratief gebied van middenstanders mag worden verlangd, aan welke beschouwingen het Hof zal voorbijgaan aangezien daaraan voor dit geding geen belang toekomt - heeft gesteld dat het „negatieve kassaldo" in kwestie veroorzaakt moet zijn door een onjuist gedateerde ontvangst of uitgave;

dat, nu belanghebbendes boekhouding in het onderhavige jaar behalve op het ene punt van de „negatieve kas" op 22 september verder geen aanwijsbare tekortkomingen vertoonde, terwijl voorts niets is gesteld of gebleken omtrent een naar verhouding laag bruto-winstpercentage of laag privé-gebruik, het Hof, gelet op de tot de gedingstukken behorende fotokopie van een bladzijde van het kasboek, meer aannemelijk acht dat belanghebbende een vergissing heeft gemaakt bij het dateren van een ontvangst of een uitgave - bij voorbeeld de storting van f 3900 bij de bank op 22 september heeft gedateerd in plaats van op 23 september - dan dat belanghebbende tot een bedrag van f 3000 ontvangsten niet zou hebben geboekt;

dat dit betekent dat het Hof de Inspecteur, niet geslaagd acht in de op hem rustende bewijslast dat belanghebbende f 3000 meer ontvangsten heeft genoten dan uit de boekhouding blijkt;

dat, voor zover het beroep geacht zou moeten worden mede te zijn gericht tegen de op het niet bestreden gedeelte van de navorderingsaanslag toegepaste verhoging, belanghebbende - op wie te dezen de bewijslast rust - geen feiten of

omstandigheden heeft gesteld welke de conclusie zouden kunnen rechtvaardigen dat het niet aan zijn opzet of grove onachtzaamheid is te wijten dat aanvankelijk te weinig belasting is geheven; dat het Hof mitsdien de toegepaste verhoging, voor zover deze betrekking heeft op het niet bestreden gedeelte van de navorderingsaanslag, handhaaft;

dat uit het voorgaande voortvloeit dat het bij de navorderingsaanslag in aanmerking genomen belastbare inkomen ten name van belanghebbende moet worden vermindert met f 2400 en het belastbare inkomen ten name van diens echtgenote met f 600, terwijl tevens alsnog een aftrek wegens buitengewone lasten moet worden verleend, blijkens de hiervoor bedoelde correspondentie te berekenen op f 55,87;

Rechtdoende:

Vermindert de navorderingsaanslag, waarvan beroep, tot één naar een belastbaar inkomen van respectievelijk f 16.301,-- ten name van belanghebbende en f 7.342,-- ten name van zijn echtgenote, met dienovereenkomstige verlaging van de toegepaste verhoging, onder handhaving van de overige elementen zoals deze door de Inspecteur zijn vastgesteld.

Aldus vastgesteld in raadkamer op 21 september 1982 door mrs. G.J. Zuurmond, raadsheer, als voorzitter, E.M.H. Pieters, raadsheer en J.J.H. Jacobs, raadsheer-plaatsvervanger, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier mr. L. Monné.

w.g. Monné

w.g. Zuurmond

Aangetekend aan
partijen verzonden:

11 NOV. 1982