

GERECHTSHOF TE LEEUWARDEN

BELASTINGKAMER

No. 285/59

UITSPRAAK

25 september 1959

Het Gerechtshof te Leeuwarden, meervoudige belastingkamer,

Gezien het beroepschrift, ingediend namens X te Z, ingekomen op 8 juli 1959 en gericht tegen de, blijkens aanslagbiljet, gedagtekend 30 juni 1959, door de Inspecteur der belastingen te Y aan belanghebbende opgelegde aanslag wegens navordering van inkomstenbelasting over het jaar 1956;

Gezien de overige stukken;

Gehoord ter zitting van 25 september 1959, gehouden te W, de gemachtigde van belanghebbende en de Inspecteur;

Overwegende dat belanghebbende, aan wie werd opgelegd een aanslag wegens navordering van inkomstenbelasting over het jaar 1956, berekend naar een nader vastgesteld totaal zuiver inkomen van f. 4.231,--, daartegen in beroep is gekomen, stellende dat die navorderingsaanslag behoort te worden vernietigd;

Overwegende dat uit de gedingstukken en het verhandelde ter zitting het navolgende is gebleken;

dat belanghebbende te Z een winkel drijft in galanterieën en dergelijke artikelen;

dat de omvang van dit winkelbedrijf blijkt uit de in de bijlage behorende bij de aangifte van belanghebbende voor de inkomstenbelasting over het jaar 1956 voorkomende cijfers, volgens welke de winst van dit bedrijf na afschrijvingen doch vóór investeringsaftrek bedroeg over het jaar 1954 ruim f. 2.700,--, over het jaar 1955 bijna f. 4.500,-- en over het jaar 1956 ruim f. 4.200,--, terwijl het cijfer van de omzet over laatst genoemd jaar was f. 48.584,38;

dat belanghebbende over elk der jaren 1954, 1955 en 1956 wegens zogenaamde investeringsaftrek, zoals bedoeld in artikel 8a van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 – hierna te noemen: het Besluit – een bedrag van f. 1.216,12 ten laste van zijn winst bracht, hetgeen telkens door de Inspecteur werd aanvaard, en belanghebbende in de inkomstenbelasting over het jaar 1956 overeenkomstig zijn aangifte werd aangeslagen naar een zuiver inkomen van f. 3.015,--;

dat in de winkel van belanghebbende de gang van zaken met betrekking tot

de boeking van de ontvangsten deze is, dat de telkens aan het einde van een dag in de winkellade aanwezige gelden worden geteld, het totaalbedrag ervan wordt verminderd met het bij de aanvang van de dag in de winkellade aanwezige wisselgeld en het verschil daarvan in de boekhouding opgenomen als winkelontvangsten van die dag;

dat belanghebbende in dit verband in het beroepschrift nog heeft gesteld, dat uit de bedoelde winkellade generlei betalingen, van welke aard ook, werden verricht, waartegenover de Inspecteur in zijn verzoekschrift heeft opgemerkt, dat zulks niet te controleren en niet te bewijzen is;

dat door belanghebbende in het beroepschrift tevens is gesteld, hetgeen door de Inspecteur in het verzoekschrift is erkend, dat voor de winstberekening de materiële juistheid der boekhouding van belanghebbende door de Inspecteur is aanvaard;

dat na de vaststelling van de definitieve aanslag van belanghebbende in de inkomstenbelasting over het jaar 1956 door een ambtenaar van de afdeling contrôle van de inspectie een onderzoek is ingesteld bij belanghebbende;

dat uit het rapport van die ambtenaar bleek, dat in de winkel van belanghebbende geen kasregister aanwezig was en niet elke ontvangst afzonderlijk werd geboekt, doch de gang van zaken met betrekking tot het boeken van de winkelontvangsten was zoals hierboven omschreven;

dat zulks de Inspecteur deed concluderen, dat er bij belanghebbende niet aanwezig was een regelmatige boekhouding zoals bedoeld in artikel 8a, lid 1 van het Besluit, zodat investeringsaftrek ten bedrage van f. 1.216,12 ten onrechte was verleend en de Inspecteur aan belanghebbende oplegde de in dit geding bestreden navorderingsaanslag, welke werd berekend naar een zuiver inkomen, dat f. 1.216,12 hoger was dan het bedrag, waarnaar de oorspronkelijke aanslag werd vastgesteld;

Overwegende dat belanghebbende in zijn beroepschrift tegen de navorderingsaanslag twee grieven heeft aangevoerd, te weten: a. dat het onjuist is om te stellen, dat een boekhouding niet regelmatig zou zijn, indien de winkelontvangsten op andere wijze worden bepaald dan door middel van een kasregister, daar een boekhouding, waarin de winkelontvangsten zijn opgenomen door telling van de in de winkellade aanwezige gelden, te verminderen met de bij de aanvang hierin gedane wisselgelden, voldoet aan de aan een regelmatige boekhouding te stellen voorwaarde, dat daaruit kan worden nagegaan, welke saldi

op een bepaald moment aanwezig moeten zijn, en b. dat een nieuw feit, op grond waarvan tot navordering zou kunnen worden overgegaan, ontbreekt, daar de Inspecteur, indien hij een zodanig enge interpretatie geeft aan het begrip regelmatig boekhouden als hij blijkt te doen, noodzakelijk naar de wijze van het bepalen der winkelontvangsten door belanghebbende had dienen te informeren alvorens de aanslag op te leggen, nu deze wijze van bepalen niet uit het bij de aangifte overgelegde rapport op te maken viel; dat hieraan door belanghebbende werd toegevoegd, dat de Inspecteur niet kan tellen, dat uit het verzoek om investeringsaftrek te verlenen direct zou volgen, dat de winkelontvangsten via een kasregister bepaald zouden zijn, daar deze opvatting toch zeker niet algemeen is; dat belanghebbende concludeerde tot vernietiging van de navorderingsaanslag;

Overwegende dat de Inspecteur met betrekking tot die grieven in het vertoogsschrift heeft aangevoerd: ad a. dat de boekhouding van belanghebbende niet als een regelmatige boekhouding is te beschouwen, daar uit die boekhouding het kassaldo op een bepaald moment niet is te bepalen, daar de winkelontvangsten niet worden geboekt, doch worden berekend door aan het eind van de dag de kas te tellen en het resultaat te verminderen met het beginsaldo, zodat de winkelontvangsten een sluitpost vormen, en ad b. dat uit de door belanghebbende ingediende aangifte en het daarbij behorende rapport niet bleek, dat de ontvangsten een sluitpost vormden, doch in tegendeel het rapport enkel ruimte gaf voor de conclusie, dat er een regelmatige boekhouding aanwezig was, terwijl een redelijke ambtsuitoefening dan niet verlangt een contrôleonderzoek in te stellen, waaraan concluderende de Inspecteur tot handhaving van de navorderingsaanslag;

Overwegende dat de gemachtigde van belanghebbende mondeling ter zitting, gelijk ook blijkt uit een door hem overgelegde pleitnota, de stelling van de Inspecteur, dat de winkelontvangsten een sluitpost vormden, heeft bestreden door erop te wijzen, dat een sluitpost is een post, die in de boekhouding opgenomen wordt na of bij het afsluiten van de boekhouding en die dus een laatste sluitstuk vormt, welke aangebracht wordt nadat de boekhouding overigens geheel bijgewerkt is, waarvan hier geen sprake is omdat de dagontvangsten na telling dagelijks in de boekhouding worden bijgeschreven en deze post dus geheel los staat van hetgeen overigens in de boekhouding is vermeld, waarbij voorts door de gemachtigde onder meer nog is opgemerkt, dat ook bij de aanwezigheid van een kasregister de winkelontvangsten hoogstens één maal per dag in één bedrag in de boekhouding worden opgenomen;

Overwegende dat de Inspecteur naar aanleiding daarvan ter zitting heeft opgemerkt, dat inderdaad het gebruik van het woord “sluitpost” in dit verband minder juist is, doch dat zijn bezwaar, dat hij handhaaft, hierop neerkomt, dat belanghebbende geen contrôle heeft of inderdaad alle ontvangsten geboekt worden:

Overwegende omtrent het geschil:

dat het Hof in de eerste plaats heeft te onderzoeken de grief van belanghebbende, dat er niet aanwezig was een feit, zoals bedoeld in artikel 1, lid 1 van de Zevende Uitvoeringsbeschikking Inkomstenbelasting 1941, op grond waarvan tot navordering kon worden overgegaan;

dat dit feit volgens de Inspecteur daarin bestaat, dat hem uit het contrôle-rapport van de ambtenaar bleek, dat in het winkelbedrijf van belanghebbende niet elke ontvangst afzonderlijk werd geboekt, hetgeen volgens de Inspecteur wel het geval zou zijn geweest indien in dat winkelbedrijf een kasregister aanwezig ware geweest:

dat evenwel naar 's Hof's oordeel geen “nieuw” feit gelegen was in de omstandigheid, dat de Inspecteur in het contrôle-rapport las, dat er in het winkelbedrijf van belanghebbende geen kasregister aanwezig was en dat de boeking van winkelontvangsten geschiedde op de wijze zoals hierboven vermeld:

dat het immers van algemene bekendheid is, dat in winkelbedrijven van betrekkelijk geringe omvang, zoals dat van belanghebbende, de aanwezigheid van een kasregister eerder uitzondering dan regel is, en dat in dergelijke bedrijven de bepaling van de winkelontvangsten in de regel pleegt te geschieden door het op gezette tijden tellen van het bedrag, dat zich in de winkellade bevindt, het verminderen van het totaalbedrag daarvan met het eerder in die lade gestorte of achtergelaten wisselgeld en eventueel het bijtellen van uit die winkellade betaalde uitgaven;

dat zulks ook bekend behoort te zijn aan de Inspecteur, en het bij de aangifte van belanghebbende gevoegde rapport, dat op dit punt geen bijzonderheden vermeldde, voor de Inspecteur geen grond kon opleveren voor de conclusie, dat de gang van zaken met betrekking tot de bepaling van de winkelontvangsten in het bedrijf van belanghebbende zou afwijken van de wijze, waarop zulks bij de overgrote meerderheid van soortgelijke bedrijven van dergelijke omvang pleegt te geschieden;

dat de Inspecteur, indien hij bij de regeling van de primitieve aanslag omtrent dit punt in twijfel verkeerde en indien hij voorts van opvatting was, dat bij een gang

van zaken als hiervoren geschetst niet van een regelmatige boekhouding kon worden gesproken, ingevolge de eisen van een behoorlijke uitoefening van zijn ambtstaak gehouden was geweest omtrent dit punt een onderzoek in te stellen alvorens de aanslag overeenkomstig de aangifte, waarbij investeringsaftrek was toegepast, te regelen;

dat alzo reeds wegens het ontbreken van een feit, waarop een navordering zou kunnen worden gegrond, de navordering moet worden vernietigd;

dat het Hof ten overvloede hieraan wil toevoegen, dat, ook indien een feit als vorenbedoeld wel aanwezig ware, de navorderingsaanslag toch niet zou kunnen worden gehandhaafd;

dat weliswaar aan de Inspecteur kan worden toegegeven, dat een kasregister een hulpmiddel is dat meer mogelijkheden schept voor contrôle op de hoegrootheid der winkelontvangsten, zij het ook dat daarbij nog weer een verschil is te maken tussen een kasregister, dat machinaal de aangeslagen bedragen boekt en soms toont en een kasregister, waarbij elke ontvangst met de hand moet worden ingeschreven, doch overigens ook het nuttig effect van een kasregister als contrôle-middel op de volledige boeking van alle winkelontvangsten mede in belangrijke mate afhankelijk is van de accuratesse en de betrouwbaarheid in dit opzicht van degenen die het kasregister bedienen;

dat het Hof echter niet zover wil gaan, dat het, zoals de Inspecteur doet, aan een boekhouding, waarin bij ambtelijke contrôle geen onregelmatigheden of tekortkomingen van enige betekenis worden aangetroffen, terwijl evenmin een in vergelijking met soortelijke bedrijven onwaarschijnlijk laag bruto-winstpercentage wordt geconstateerd, het karakter van een regelmatige boekhouding zou willen ontzeggen op grond, dat de bepaling van de winkelontvangsten waarvan het totaal elke dag in de boekhouding wordt genoteerd, niet geschiedt met behulp van een kasregister doch door het tellen elke avond van het in de winkellade aanwezige bedrag, wordende bij deze dagelijkse boeking van de winkelontvangsten nog wel voldaan aan het vereiste, dat uit de boekhouding kan worden nagegaan welke saldi op een bepaald moment aanwezig moeten zijn;

dat derhalve recht moet worden gedaan zoals hierna volgt:

Vernietigt de navorderingsaanslag, waarvan beroep.

Gedaan op 25 september 1959 door de heren Kapteyn, fungerend-Voorzitter, Kremer, Raadsheer en Doedens, Raadsheer-plaatsvervanger, in tegenwoordigheid van de Substituut-Griffier Vroom en door voornoemde fungerend-Voorzitter en voornoemde Substituut-Griffier ondertekend.

Vroom

Kapteyn

Op 1 januari 1960 afschrift
aangetekend verzonden aan beide
partijen.

De Griffier van het Gerechtshof
te Leeuwarden,