

Uitspraak: 5 november 1983

Rolno. 96/83 M II

Griffie: 4325/82

Type: mms/MII/2

HET GERECHTSHOF TE 'S-GRAVENHAGE, tweede meervoudige belastingkamer;

GEZIEN het beroepschrift van X te Z tegen de uitspraak van de Inspecteur der directe belastingen te Y op het bezwaarschrift van belanghebbende tegen de hem opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting voor het jaar 1979;

GEZIEN de overige stukken van het geding;

GEHOORD de Inspecteur ter zitting van 8 september 1983, gehouden te 's-Gravenhage, alwaar de gemachtigde van belanghebbende – die door de griffier bij aangetekende brief, op 29 juli 1983 ter post bezorgd, van plaats, dag en uur van de mondelinge behandeling der zaak in kennis is gesteld – niet is verschenen;

OVERWEGENDE dat bovengenoemde aanslag is berekend naar een belastbaar inkomen van belanghebbende groot f. 77.760,--, belastingvrije som van f. 13.838,-- en een belastbaar inkomen van zijn echtgenote van f. 14.896,--, belastingvrije som f. 2.017,--; dat de toevoeging aan de fiscale oudedagreserve blijkens het aanslagbiljet op f. 7.240,-- is gesteld;

dat deze aanslag bij de bestreden uitspraak is verminderd in die voege dat het belastbare inkomen van belanghebbende nader is gesteld op f. 54.843,-- en de toevoeging aan de fiscale oudedagsreserve op f. 9.424,--, onder handhaving van de overige elementen van de aanslag;

dat het beroep van belanghebbende strekt tot vernietiging van de uitspraak, vaststelling van de belastbare inkomens van hemzelf en zijn echtgenote op f. 35.366,-- respectievelijk f. 13.845,-- en vermindering dienovereenkomstig van de aanslag.

dat de inspecteur heeft geconcludeerd tot bevestiging van zijn uitspraak;

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, geboren in 1939, is gehuwd. Uit dit huwelijk zijn twee kinderen geboren, respectievelijk in 1963 en 1970. Belanghebbende drijft een transportonderneming. Er wordt voornamelijk voor drie opdrachtgevers gereden; incidenteel worden ook verhuizingen voor particulieren gedaan. Bij de aanslagregeling (over 1979) is het aangegeven belastbare inkomen gecorrigeerd, onder meer met een bijtelling van f. 32.000,-- wegens een door de Inspecteur veronderstelde hogere omzet dan uit de bijlagen bij de aangifte blijkt. Naar aanleiding van het tegen de aanslag ingediende bezwaarschrift heeft de Inspecteur door de afdeling controle van zijn inspectie een boekenonderzoek bij belanghebbende doen instellen. De Inspecteur heeft medegedeeld dat hierbij aan de controlerende ambtenaar het volgende is gebleken:

“Ondanks de toezegging bij een vorig boekenonderzoek door de Inspectie Omzetbelasting in 1978, een volledige kasadministratie bij te gaan houden, werd ook nu geen kasboek aangetroffen. Het bleek niet mogelijk zelf op een bepaald moment een kaspositie te bepalen, daar ten eerste het kassaldo per 31 december van elk jaar een “papieren” saldo blijkt te zijn, ten tweede op de uitgeschreven facturen bij betaling alleen de vermelding “per kas” of “per giro” wordt gemaakt (data ontbreken derhalve) en ten derde de afsprakenboeken niet meer aanwezig waren. Bij het nalopen van de debiteuren bleek dat een maandverzamelfactuur over januari 1980 voor een bepaalde opdrachtgever niet was geboekt. Na enig zoekwerk bleek, dat voor twee facturen dezelfde copie was gebruikt en dat wel het laagste bedrag werd geboekt. Uit de administratie van de opdrachtgever bleek, dat de betaling – f. 9.637,-- – per kas had plaatsgevonden; correctie omzet 1980: f 9.637,--.

Een maandverzamelfactuur over de maand december 1980 werd niet aangetroffen. Uit informatie bij de betreffende opdrachtgever bleek, dat op 2 januari 1981 een factuur was uitgeschreven ten behoeve van f 3.304,--

Onder de post onderhanden werk kwam dit bedrag niet voor, zodat een correctie omzet 1980 ad f. 2.800,-- (exclusief OB) werd aangebracht. Bij nadere beschouwing van de post onderhanden werk per 31 december 1980 bleek, dat een drietal facturen, totaal f. 8.425,--, reeds in 1980 waren uitgeschreven, hetgeen consequenties voor de Omzetbelasting had (er diende naheffing plaats te hebben, meer verschuldigde OB f. 1.516,--).”.

Bij het vorenbedoelde boekenonderzoek is door de controlerende ambtenaar een vermogensvergelijking opgesteld, die, naar de Inspecteur heeft medegedeeld, voor de jaren 1978 tot en met 1980 als volgt luidde:

	<u>1-1-1978</u>	<u>1-1-1979</u>	<u>1-1-1980</u>	<u>1-1-1981</u>
Kapitaal (na balanscorrectie)	f. 59.635,--	f. 105.223,--	f. 94.763,--	f. 60.642,--
Onroerend goed	f. ---	f. ---	f. ---	f. 139.775,--
Hypotheek	f. ---	f. ---	f. ---	f. 108.818,-- -/-
Contanten	f. ---	f. ---	f. 8.000,--	
Vermogen	f. ---	f. 105.223,--	f. 102.763,--	f. 91.599,--
Onzuiver inkomen man	f. 88.001,--	f. 54.330,--	f. 62.561,--	f. ---
Onzuiver inkomen vrouw	f. 14.200,--	f. 13.632,--	f. 15.631,--	f. ---
Afschrijving	f. ---	f. ---	f. 202,--	f. ---
Investeringsaftrek	f. 4.832,--	f. 4.832,--	f. ---	f. ---
Investeringsbijtelling	f. -520,--	f. -520,--	f. ---	f. ---
Correcties bij boekenonderzoek	f. 500,--	f. 782,--	f. 9.637,--	f. ---
	f. ---	f. 546,--	f. 2.800,--	f. ---
	f. ---	f. 520,--	f. 600,--	f. ---
	f. 165.648,--	f. 179.545,--	f. 193.924,--	f. ---
Eindvermogen	f. 105.223,--	f. 102.763,--	f. 91.599,--	
Bruto-privé	f. 60.425,--	f. 76.782,--	f. 102.325,--	

Na aftrek van de hierna vermelde benoemde posten resteerden, eveneens volgens mededeling van de Inspecteur, voor de jaren 1978 tot en met 1980 de volgende bedragen voor netto-privé:

	<u>1978</u>	<u>1979</u>	<u>1980</u>
Belastingen	f. 12.626,--	f. 30.440,--	f. 29.310,--
Huurwaardeforfait	f. ---	f. ---	f. 585,--
Privé-gebruik auto	f. 2.492,--	f. 4.550,--	f. 4.550,--
Privé gebruik telefoon	f. 250,--	f. 250,--	f. 250,--
Privé-gebruik energie etc.	f. 2.513,--	f. 2.951,--	f. 3.983,--
Caravan-inruil	f. ---	f. 13.012,--	f. ---
Vakantiekosten	f. ---	f. 3.386,--	f. ---
Verbouwingskosten en aanschaf meubelen	f. 724,--	f. ---	f. 17.887,--
Levensverzekeringspremie	f. 2.977,--	f. 2.616,--	f. 1.308,--
Lijfrenteverzekeringspremie	f. 1.669,--	f. 3.338,--	f. 1.669,--
Buitengewone lasten	f. 2.444,--	f. 3.174,--	f. 3.407,--
Diverse uitgaven	f. 7.897,--	f. 2.067,--	f. 3.264,--
Totaal benoemde posten	f. 33.592,--	f. 65.784,--	f. 66.213,--
Bruto-privé	f. 60.425,--	f. 76.782,--	f. 102.325,--
Netto-privé	f. 26.833,--	f. 10.998,--	f. 36.112,--

Bij de uitspraak op het bezwaarschrift is het belastbaar inkomen van belanghebbende nader als volgt vastgesteld:

A. Winst volgens aangiften (f. 70.750,62, -/ f. 4.832,--  
investeringsaftrek 2<sup>e</sup> maal) f. 65.918,62

Volgens bezwaarschrift toe te passen correcties:

1. méér privé-gebruik auto + f. 2.550,--  
2. méér B.T.W. privé-gebruik -/ f. 306,--

Winst wordt f. 68.162,62

Te transporteren: f. 68.162,62

Transport: f. 68.162,62

Na ingesteld boekenonderzoek hierop nog toe te passen

correcties:

3. minder afschrijvingen vrachtauto	+	f. 782,--
4. minder ontvangstkosten	+	f. 546,--
5. desinvesteringsbijtelling (2 <sup>e</sup> keer)	+	f. 520,--
6. méér omzet	+	<u>f. 20.000,--</u>

Winst wordt f. 90.010,--

aan echtgenote toe te rekenen f. 14.896,--

blijft f. 75.114,--

B. af: Premieheffing volksverzekeringen f. 6.025,--

Lijfrentepremie f. 3.338,--

Bijzondere winstaffrek f. 1.484,--

-/- f. 10.847,--

f. 64.267,--

af: Toevoeging aan de oudedagsreserve f. 9.424,--

Belastbaar inkomen f. 54.843,--

=====

Belanghebbende heeft de juistheid van de in de bovenstaande berekening sub A 1, 2, 4 en 5 genoemde correcties erkend;

OVERWEGENDE dat blijkt de in het beroepschrift opgenomen berekening van het belastbare inkomen zijn in geschil de hiervoor sub A 3 en 6 vermelde correcties alsmede de door de Inspecteur niet verleende zelfstandigenaftrek; belanghebbende bestrijdt in zijn motivering slechts de correctie sub A 6; de correctie wegens het niet verlenen van de zelfstandigenaftrek is afhankelijk van de beslissing omtrent de correcties sub A 3 en 6, waarvan de juistheid door de Inspecteur wordt staande gehouden;

OVERWEGENDE dat belanghebbende ter ondersteuning van zijn standpunt, dat de correctie wegens hogere omzet ten onrechte is toegepast, kort weergegeven het volgende heeft aangevoerd:

De Inspecteur verbaast zich over een uiterst geringe omzetsdaling in 1979 ten opzichte van 1978, bij een sterk gestegen post lonen en sociale lasten. De cijfers voor beide jaren bedroegen:

	<u>1979</u>	<u>1978</u>
omzet	f. 189.321,31	f. 191.045,46
lonen	f. 60.637,30	f. 43.731,42

Het was of kon althans de Inspecteur blijkens de ingediende verzamelloonstaten duidelijk zijn, dat het jaar 1978 aanving met een werknemer en dat er in de loop van dat jaar een tweede werd aangenomen, terwijl deze zelfde beide werknemers het gehele jaar 1979 in loondienst waren. De vraagstelling van de heer Inspecteur suggereert een niet bestaand verband tussen loonkosten en omzet.

Zulks is wel het geval wanner mensen in loondienst worden uitgeleend aan andere ondernemingen. Waar dit hier niet van toepassing is, kan dat verband niet worden gelegd. Bij een gelijkblijvende personeelsbezetting is een omzet theoretisch mogelijk tussen de f. 0,00 en f. 400.000,--, praktisch zal zulks in geen van beide gevallen mogelijk blijken;

OVERWEGENDE dat de Inspecteur daar tegenover het navolgende – eveneens kort weergegeven – heeft aangevoerd:

Hetgeen bij het boekenonderzoek is gebleken omtrent de administratie van belanghebbende geeft, mede gelet op de uitkomst van de hiervoor opgenomen vermogensvergelijking en hetgeen nog moet worden opgemerkt met betrekking tot afboeking van “papieren”-kassaldi naar privé aanleiding de ontvangstverantwoording in twijfel te trekken en de boekhouding te verwerpen. Opvallend is het lage netto-privé 1979 ten opzichte van de bedragen over 1978 en 1980.

Belanghebbende heeft bij het onderzoek verklaard tenminste f. 2.000,-- per maand uit te geven voor de huishouding en de kleding.

Het netto-privé, zoals hiervoor berekend, biedt hiertoe geen mogelijkheid en belanghebbende kon daarvoor geen verklaring geven.

Desgevraagd heeft zijn gemachtigde gesteld dat de verschillen in privé worden veroorzaakt door de door hem gedane afboekingen van het “papieren”-kassaldo voor privé van respectievelijk f. 30.000,--, f. 20.000,-- en f. 17.500,-- in de jaren 1978, 1979 en 1980. Deze boekingen waren, volgens de verklaring van die gemachtigde ten tijde van het onderzoek, noodzakelijk “om een belachelijk hoge kas te voorkomen”. De logica van deze handelwijze ontgaat hem, Inspecteur, in

het geheel: het betreft een papieren-kassaldo en bovenstaande boekingen hebben dan ook geen enkel gevolg. Rekening houdend met belanghebbendes verklaring, dat "er nooit meer dan f. 1.500,-- à f. 2.000,-- in kas (zaak- en privé-kas) zit" én met de in de jaarstukken voorkomende kassaldi van f. 10.295,40 (1 januari 1978) f. 14.615,21 (1 januari 1979) en f. 4.940,67 (1 januari 1980) zou het netto-privé 1979 zelfs negatief moeten worden, namelijk: vermogen 1 januari 1979 te verminderen met circa f. 12.500,-- (namelijk kas f. 14.615,21 -/ f. 2.000,--).

bruto-privé 1979 was	f. 76.782,--
wordt	f. 64.282,--
benoemde posten	<u>f. 65.784,--</u>
Netto-privé negatief	f. 1.502,--
	=====

Tenslotte verdient nog opmerking dat de omzet in het vierde kwartaal 1979 aanmerkelijk verschilde ten opzichte van de omzet in de vergelijkbare perioden 1978 en 1979:

- omzet 4 <sup>e</sup> kwartaal 1978:	f. 58.309,--
- omzet 4 <sup>e</sup> kwartaal 1979:	f. 31.517,--
- omzet 4 <sup>e</sup> kwartaal 1980:	f. 66.256,--

De gemachtigde heeft met betrekking tot het door hem gememoreerde geringe jaaronzet-verschil ten opzichte van deze jaren gelijk, doch deze vaststelling is, gezien het vorenstaande, nietszeggend. Alle voorgaande feiten en omstandigheden in aanmerking nemende kan de conclusie niet anders zijn, dan dat een deel van de omzet niet is verantwoord.

OVERWEGENDE dat de Inspecteur ter zitting desgevraagd heeft medegedeeld dat in de bovenstaande vermogensvergelijking het kasgeld in de post kapitaal per achtereenvolgens 1 januari 1978, 1979 en 1980 is begrepen voor de hiervoor vermelde bedragen van respectievelijk f. 10.925,40, f. 14.615,21 en f. 4.940,67;

OVERWEGENDE omtrent het geschil:

dat de Inspecteur heeft gesteld dat hij in hetgeen hem bij het vorenvermelde boekenonderzoek is gebleken en mede gelet op de uitkomsten van de vermogensvergelijkingen en de door de gemachtigde van belanghebbende verrichte afboekingen van "papieren"-kassaldi,

aanleiding heeft gevonden de ontvangstverantwoording in twijfel te trekken en de boekhouding te verwerpen;

dat de Inspecteur op grond daarvan en mede in aanmerking genomen de uitkomst van bedoelde vermogensvergelijking voor het onderhavige jaar concludeert dat de voor dat jaar door hem toegepaste omzetcorrectie van f. 20.000,-- juist is;

dat het Hof de Inspecteur hierin niet kan volgen;

dat toch de door de Inspecteur vermelde en door het Hof niet in twijfel getrokken omstandigheid, dat voor het jaar 1980 correcties op de omzet noodzakelijk zijn wegens het niet-boeken van een factuur, waarvan de copie dubbel was gebruikt en wegens een verhoging van de post onderhanden werk per ultimo van dat jaar, niet zonder meer de conclusie rechtvaardigt dat dergelijke fouten ook met betrekking tot het onderhavige jaar zijn gemaakt; dat de Inspecteur zodanige fouten met betrekking tot dat jaar en het daaraan voorafgaande, eveneens bij het boekenonderzoek betrokken, jaar niet heeft geconstateerd;

dat voorts de omstandigheid dat, naar de Inspecteur stelt, de geboekte omzet over het vierde kwartaal van het onderhavige jaar aanzienlijk lager is dan die over hetzelfde tijdvak van de jaren 1978 en 1980, niet noodzakelijk tot de conclusie behoeft te leiden dat een gedeelte van de omzet over dat kwartaal verzwegen is, aangezien een dergelijke daling ook door andere factoren kan zijn veroorzaakt; dat belanghebbende er bovendien op heeft gewezen dat de omzet over het gehele jaar 1979 slechts in geringe mate afwijkt van die van het daaraan voorafgaande jaar;

dat tenslotte door de Inspecteur is aangevoerd dat het voor het onderhavige jaar uit de vermogensvergelijking resulterende netto-privé van f. 10.998,-- ontoereikend is ten opzichte van het werkelijk voor huishouding en kleding in totaal uitgegeven bedrag, hetwelk, naar de Inspecteur stelt, op grond van de door belanghebbende ten tijde van het boekenonderzoek afgelegde verklaring, tenminste circa f. 24.000,-- moet hebben belopen;

dat het Hof ook in dit argument geen grond ziet de door de Inspecteur voorgestane correctie te handhaven;

dat immers de bij het boekenonderzoek aan de Inspecteur gebleken omstandigheid, dat op de facturen geen datum van ontvangst van de betaling is geboekt, er toe kan hebben geleid dat ontvangsten niet op de juiste tijdstippen zijn geboekt; dat dit tot gevolg kan hebben dat het op enig tijdstip van een jaar en derhalve ook aan het eind daarvan uit de boeken blijken kassaldo niet gelijk is aan het werkelijk aanwezige kasgeld; dat zulks echter niet onvermijdelijk met zich brengt dat ontvangsten niet zijn verantwoord; dat een zodanige niet-verantwoording in de gehele onderzochte periode 1978 tot en met 1980 slechts eenmaal is geconstateerd en zulks, gelet op de omstandigheden (dubbel gebruik van een copiefactuur) ook op een vergissing kan hebben berust;



dat uit het voorgaande volgt dat, ook zonder dat sprake behoeft te zijn van verzwijging van ontvangsten, de in de vermogensvergelijking opgenomen bedragen aan kasgeld mogelijk niet in overeenstemming zijn geweest met de aan het begin dan wel het einde van de onderscheidene jaren werkelijk in de bedrijfskas aanwezige bedragen; dat door een verschuiving in de tijdstippen van boeking gemakkelijk een verschil van enige duizenden guldens kan ontstaan; dat, indien dit het geval is, en het Hof neemt dat aan, de uit de vermogensvergelijking voortvloeiende netto privé-uitgaven over de periode 1978 tot en met 1980 eveneens wijziging ondergaan;

dat, hierop gelet, het aan het Hof juister voorkomt de vraag te stellen en te beantwoorden of het netto-privé, gemeten over de gehele onderzochte periode, op een aanvaardbare hoogte staat;

dat deze vraag bevestigend moet worden beantwoord, temeer daar onder de benoemde posten telkenjare ook nog bedragen zijn opgenomen voor diverse niet nader gespecificeerde, derhalve ook onbenoemde uitgaven;

dat uit het vorenoverwogene volgt dat de Inspecteur, op wie in dezen de bewijslast rust, er niet in is geslaagd aannemelijk te maken dat belanghebbende in het onderhavige jaar tot een bedrag van f. 20.000,-- ontvangsten heeft verzwegen;

dat derhalve de ter zake daarvan toegepaste correctie dient te vervallen;

dat het Hof met betrekking tot de correctie wegens lagere afschrijving vrachtauto aanneemt dat belanghebbende zich daartegen niet heeft willen verzetten; dat hij immers noch in zijn bezwaarschrift en de daarop gevolgde briefwisseling met de Inspecteur noch in zijn beroepschrift enig argument ter bestrijding van die correctie heeft aangedragen;

dat uit het vorenoverwogene volgt dat de winst uit onderneming (voor aftrek van het aan belanghebbendes echtgenote toe te rekenen deel daarvan) moet worden gesteld op het aangegeven bedrag van f. 65.918,62 vermeerderd met de in bovenstaande berekening van de Inspecteur sub A 1 tot en met 5 vermelde correcties, groot per saldo f. 4.092,--, ofwel op f 70.010,--;

dat, daarvan uitgaande, de zelfstandigenaftrek voor kleinere zelfstandigen dient te worden gesteld op f. 1.400;

dat de belastbare inkomens van belanghebbende en zijn echtgenote dan als volgt moeten worden vastgesteld:

Winst uit onderneming		f. 70.010,--
Af: aan echtgenote toe te rekenen deel		
(tevens haar belastbare inkomen)		<u>f. 14.002,--</u>
	Onzuiver inkomen	f. 56.008,--
Af: - Premies volksverzekeringen	f. 6.025,--	
- Lijfrente premie	f. 3.338,--	
- Bijzondere winstaffrek	f. 1.484,--	
- Zelfstandigenaftrek	<u>f. 1.400,--</u>	
		<u>f. 12.247,--</u>
		f. 43.761,--
Af: toevoeging aan de oudedagsreserve		<u>f. 7.648,--</u>
Belastbaar inkomen van belanghebbende		f. 36.113,--
		=====

dat uit het vorenstaande volgt dat beslist moet worden als volgt:

#### RECHTDOENDE:

Vernietigt de uitspraak, waarvan beroep.  
Bevestigt het bestreden kwijtscheldingsbesluit.

Vermindert de aanslag tot één naar een vastgesteld belastbaar inkomen van belanghebbende van f. 36.113,-- en van f. 14.002,-- van zijn echtgenote met toepassing van belastingvrije sommen als voormeld.

Aldus vastgesteld in raadkamer op 31 oktober 1983, door Mrs. C.A. van der Beek, vice-president, J. Post en A.C. de Groot, raadsheren, in tegenwoordigheid van Mr. A.W.C. van Susante, waarnemend griffier.

Van Susante

Van der Beek

Aangetekend aan  
partijen verzonden:  
21 DEC. 1983