

GERECHTSHOF TE LEEUWARDEN

BELASTINGKAMER

Nr. 391/78

UITSPRAAK

16 februari 1979

Het Gerechtshof te Leeuwarden, meervoudige belastingkamer,

Gezien het beroepschrift, ingediend door X te Z, ingekomen op 7 juni 1978 en gericht tegen de uitspraak van 11 april 1978 van de Inspecteur der directe belastingen te Y op het bezwaarschrift van belanghebbende tegen de hem opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting voor het jaar 1976;

Gezien de overige stukken, waaronder het vertoogschrift (met bijlagen) van de Inspecteur, alsmede een schrijven van 4 september 1978 van de zijde van belanghebbende, hetwelk met instemming van partijen is aangemerkt als pleitnota van belanghebbende, moeten de inhoud van alle stukken als hier ingevoegd worden beschouwd;

Gehoord ter zitting van 20 oktober 1978, gehouden te K, belanghebbende, bijgestaan door zijn zwager A, alsmede de Inspecteur;

Overwegende dat belanghebbende in de inkomstenbelasting voor het jaar 1976 werd aangeslagen naar een belastbaar inkomen van f. 35.901,-- voor wat betreft de man en van f. 4.157,-- voor wat betreft diens echtgenote;

dat op het bezwaar van belanghebbende de Inspecteur bij de bestreden uitspraak de aanslag heeft verminderd tot een aanslag naar een belastbaar inkomen van f. 30.501,-- voor wat betreft de man en van f. 4.157,-- voor wat betreft diens echtgenote;

dat belanghebbende tegen deze uitspraak in beroep is gekomen;

Overwegende dat blijkens de gedingstukken en - op grond van het verhandelde ter zitting als onbetwist, dan wel onvoldoende betwist, tussen partijen vaststaat:

dat in 1976 behoorden tot het huishouden van belanghebbende, geboren in 1922 en gehuwd, twee in dienstbetrekking werkzame zoons, geboren

onderscheidenlijk in 1953 en 1955, die ieder f. 25,-- per week als kostgeld aan belanghebbende afdroegen, een in 1958 geboren dochter, die als bejaardenverzorgster werkzaam was in een bejaardencentrum te W en, mede in verband met haar onregelmatige diensten aldaar, doorgaans niet thuis was, alsmede een in 1960 geboren zoon, die tot augustus 1976 de MAVO te V bezocht en voor de rest van dat jaar de MEAO te U;

dat belanghebbende een kleinhandel exploiteert in melk, melkproducten en kruidenierswaren, waarbij de verkoop voornamelijk plaats vindt vanuit een bestelwagen van het merk Volkswagen met een aanhanger;

dat de boekhouding, welke belanghebbende ter zake van zijn onderneming voert, bestaat uit een inkoop-, verkoop- en BTW-boek en een onkostenboek, uit welke boeken voornoemde A jaarlijks de jaarstukken samenstelt;

dat belanghebbende in het onderhavige jaar op de door hem ontvangen inkoopfacturen direct bij ontvangst de desbetreffende winstpercentages vermeldt, waarna deze inkoopfacturen door een in T werkzame en woonachtige zoon van belanghebbende, die in 1976 wekelijks dan wel éénmaal per twee weken het weekeinde in S doorbracht, telkens in het inkoop-, verkoop- en BTW-boek werden verwerkt, waarbij het bedrag van de ontvangsten werd afgeleid uit het inkoopbedrag en het gelijk voormeld voor de desbetreffende inkoop vermelde winstpercentage;

dat de onkosten worden vermeld in het onkosten-boek, waarbij enkele onkostenposten door middel van schatting worden bepaald, doch de Inspecteur naar hij ter zitting verklaarde - het bedrag van de onkosten niet bestrijdt;

dat belanghebbende voor 1976 een brutowinst heeft behaald blijkens zijn boekhouding van omstreeks 21 percent van zijn inkopen;

dat de in de branche, waarin belanghebbende werkzaam is, gebruikelijke brutowinst percentages, uitgedrukt in een percentage van de inkoop, variëren van 19 tot 24;

dat belanghebbendes boekhouding een bedrag van f. 24.150,67 aangeeft voor zogenaamd onbenoemde privé-uitgaven;

dat belanghebbendes daarin begrepen ziektekosten in 1976 f. 2.580,-- hebben belopen;

dat belanghebbende bij het doen van aangifte voor de inkomstenbelasting voor het jaar 1976 de winst uit zijn onderneming - vóór aftrek van het bedrag in

verband met het meewerken van zijn echtgenote in die onderneming - heeft vermeld voor een bedrag van f. 40.272,64, overeenkomstig het bedrag, hetwelk de jaarstukken van die onderneming vermeldden

Overwegende dat de Inspecteur bij het regelen van de onderwerpelijke aanslag - naast enkele thans niet in geschil zijnde correcties - het bedrag van de winst uit onderneming met f. 12.000,-- heeft verhoogd en in verband daarmee het bedrag van de toevoeging aan de oudedagsreserve heeft verhoogd met f. 1.200,--;

dat op het bezwaar van belanghebbende de Inspecteur bij de bestreden uitspraak voormelde correctie van f. 12.000,-- heeft verminderd met f. 6.000,-- en in verband daarmee de toevoeging aan de oudedagsreserve met f. 600,-- heeft verlaagd;

Overwegende dat door belanghebbende - voorzover te dezen van belang, kort samengevat - is gesteld in het beroepschrift en mondeling ter zitting:

dat de correctie op het bedrag van de winst met een bedrag van f. 12.000,-- niet terecht is;

dat de door hem gehanteerde wijze van winst-verantwoording in het voordeel van de fiscus is, waar de winst op privé-onttrekkingen en op reclame- en concurrentieaanbiedingen alsmede niet-inbare gelden ten onrechte wel als winst worden genoteerd;

dat mede als gevolg hiervan het uit zijn boekhouding blijkende bruto-winstpercentage hoger ligt dan dat van vele supermarkten;

dat de Inspecteur voor de beoordeling van zijn privé-uitgaven uitgaat van een niet juiste gezinssamenstelling, terwijl voorts wordt voorbijgegaan aan de bijdragen in de huishouding van twee zoons;

dat hij met de aanslagregelend ambtenaar geen overeenstemming heeft bereikt omtrent de afdoening van het bezwaarschrift, doch deze ambtenaar hem had meegedeeld dat hij niet bereid was verder te gaan, dan tot halvering van de correctie, welk voorstel door hem werd verworpen;

dat hij voor voorafgaande jaren nimmer heeft ingestemd met vergelijkbare correcties, doch zich daar slechts bij neergelegd heeft om van de zaak af te zijn;

dat hij concludeert tot verlaging van de aanslag door vermindering van de

winst met f. 6.000,-;

Overwegende dat de Inspecteur daartegenover - voorzover te dezen van belang, kort samengevat - heeft aangevoerd in het verzoekschrift en mondeling ter zitting:

dat, gelet op de wijze waarop belanghebbende zijn boekhouding voert, aan deze boekhouding geen enkele waarde valt toe te kennen, zodat de winst door vermogensvergelijking moet worden bepaald, waarbij het bedrag van de privé-uitgaven dient te worden geschat;

dat ook als uitvloeisel van een in november 1975 ingesteld boekenonderzoek over de jaren 1970 tot en met 1973 correcties op de winst werden toegepast wegens veronderstelde hogere omzet;

dat van een boekhouding ook thans nog geen sprake is, zij het dat nu de inkopen van tijd tot tijd worden genoteerd, waarbij de vraag gesteld kan worden of wel alle inkopen worden geboekt;

dat na de uiteindelijke correctie het bedrag van de privé-uitgaven f. 30.150,67 bedraagt, hetgeen gelet op de navolgende berekening leidt tot een bedrag van f 13.808,- voor drie personen, welk bedrag daartoe niet te hoog is:

- privé-uitgaven	f 30.150,--
- kost en inwoning vier kinderen volgens de norm voor de loon- belasting 4 x f 3.540,--	<u>f 14.160,--</u>
	f 17.308,--
ziektelasten inclusief premie	<u>f 3.500,--</u>
	f 13.808,--;

dat, nu belanghebbende zich bij de behandeling van het bezwaarschrift kon verenigen met een winstcorrectie van f. 6.000,--, op hem thans de bewijslast rust dat het inkomen te hoog is vastgesteld;

dat hij concludeert tot bevestiging van de uitspraak;

Overwegende omtrent het geschil:

dat voor het geval, gelijk te dezen, de Inspecteur bij de aanslagregeling het belastbaar inkomen verhoogt door een hoger bedrag aan winst uit onderneming aan te nemen dan de jaarstukken van de belastingplichtige aangeeft, de

bewijslast van een zodanige afwijking in eerste instantie op de Inspecteur rust;

dat in dat verband de vraag beantwoording behoeft of de Inspecteur terecht op grond van de door hem gestelde en aannemelijk gemaakte feiten en omstandigheden de boekhouding van belanghebbende heeft kunnen verwerpen als grondslag voor de berekening van de winst uit belanghebbendes onderneming;

dat de Inspecteur moet worden toegegeven, dat door de wijze van boekhouden door belanghebbende, gelijk sub factis weergegeven, in de administratie van belanghebbende de waarborg ontbreekt, dat eventuele gemaakte fouten alsnog in een later stadium aan het licht treden en hersteld kunnen worden, nu in deze wijze van boekhouden de mogelijkheid van kascontrole ontbreekt, terwijl mede als gevolg daarvan ondermeer gemaakte fouten met betrekking tot het niet dan wel onjuist verwerken van de inkoopnota's rechtstreeks doorwerken in de ontvangstenverantwoording;

dat evenwel, naar 's Hofs oordeel, het ontbreken van vorenbedoelde waarborg en het bestaan van vorenomschreven risico op fouten met betrekking tot de ontvangstenverantwoording op zichzelf beschouwd, dan wel beschouwd in onderlinge samenhang, niet voetstoots leiden tot de conclusie dat de boekhouding van belanghebbende zonder meer als grondslag voor de winstberekening dient te worden verworpen;

dat zulks eerst anders wordt, indien in samenhang hiermee aan de hand van geconstateerde fouten aannemelijk wordt, dat deze boekhouding niet slechts door haar wijze van gevoerd worden een vergrote kans op onjuistheden in zich draagt, doch ook daadwerkelijk als niet betrouwbaar dient te worden aangemerkt;

dat het bestaan van zodanige fouten aan het Hof niet aannemelijk is geworden;

dat de Inspecteur weliswaar heeft gesteld, dat bij boekenonderzoeken in het verleden steeds werd geconstateerd dat de boekhouding niet aan de te stellen eisen voldeed, terwijl als uitvloeisel van een in november 1975 ingesteld boekenonderzoek over de jaren 1970 tot en met 1973 correcties werden aangebracht op de berekende winst wegens veronderstelde hogere omzet;

dat evenwel de Inspecteur in dat verband heeft toegegeven, dat voor het onderhavige jaar niet de inkopen van tijd tot tijd worden genoteerd, terwijl voorts vaststaat, dat op grond van deze verwerking van de inkoopfacturen op de wijze

gelijk sub factis omschreven de ontvangsten worden berekend, welke wijze van bepaling van de ontvangsten, naar 's Hofs oordeel, in de gegeven omstandigheden in beginsel tot een niet onaanvaardbare ontvangsten-verantwoording behoeft te leiden;

dat, waar, kennelijk in afwijking van hetgeen voordien geschiedde, voor het onderwerpelijke jaar op vorenomschreven wijze inkoopfacturen en daaruit afgeleide ontvangsten worden geboekt op een, gelijk vorenoverwogen, in beginsel aanvaardbare wijze, in zoverre met betrekking tot belanghebbendes boekhouding voor dat jaar een nieuwe situatie is ingetreden, zodat, naar 's Hofs oordeel, eventuele fouten welke in het verleden in belanghebbendes boekhouding mochten zijn voorgekomen geen aanwijzing opleveren voor de gevolgtrekking, dat deze boekhouding, gelijk deze thans gevoerd wordt, niet betrouwbaar zou zijn, zulks nog afgezien van de omstandigheid dat de Inspecteur bedoelde fouten niet nader heeft aangeduid en aannemelijk heeft gemaakt dat deze van dien aard zijn dat zij ook voor latere jaren mede van betekenis kunnen zijn voor de beoordeling van de vraag of een boekhouding al dan niet als onbetrouwbaar is aan te merken;

dat de Inspecteur nog de vraag heeft opgeworpen of alle inkoopfacturen wel werden geboekt, doch, hoewel hem moet worden toegegeven dat belanghebbendes administratie niet de waarborg bevat dat een zodanige fout in een later stadium zou worden geconstateerd en zou kunnen worden hersteld, hij niet gemotiveerd heeft gesteld dat zulks in het onderhavige jaar is geschied en dit ook overigens niet aannemelijk is geworden;

dat de Inspecteur nog heeft gesteld, dat het door hem bij de door hem toegepaste winstberekening door middel van vermogensvergelijking in aanmerking genomen bedrag voor privé-uitgaven niet te hoog is;

dat evenwel, naar belanghebbende nader onweersproken heeft gesteld, de Inspecteur daarbij van een onjuiste gezinssamenstelling is uitgegaan en voorts is voorbijgegaan aan het door de twee zoons afgedragen kostgeld, terwijl belanghebbendes ziektekosten niet f. 3.500,--, doch f. 2.580,-- hebben belopen;

dat, gelet op de te dezen vaststaande feiten en omstandigheden met betrekking tot belanghebbendes gezinssamenstelling, het door de twee zoons afgedragen kostgeld en de ziektekosten van belanghebbende, alsmede de maatschappelijke omstandigheden van hem en zijn gezinsleden, een en ander in onderlinge samenhang beschouwd, het Hof een bedrag voor zogenaamde

onbenoemde privé-uitgaven van f. 24.150,67, gelijk belanghebbendes boekhouding dienaangaande aangeeft, aannemelijk althans niet onaannemelijk laag acht;

dat derhalve in voormeld bedrag voor privé-uitgaven in belanghebbendes boekhouding van f. 24.150,67 geen aanleiding besloten ligt voor de gevolgtrekking dat deze boekhouding niet betrouwbaar zou zijn;

dat een zodanige aanleiding evenmin besloten ligt in het uit de boekhouding af te leiden door belanghebbende voor 1976 behaalde bruto-winstpercentage van omstreeks 21 percent van de inkoop, welk percentage naar 's Hofs oordeel aannemelijk althans niet onaannemelijk laag is, gelet op de in de branche, waarin belanghebbende werkzaam is, gebruikelijke percentages van, naar vaststaat, 19 tot 24;

dat het Hof op grond van het vorenoverwogene van oordeel is, dat de Inspecteur onder de onderhavige omstandigheden ten onrechte de boekhouding van belanghebbende als grondslag voor de berekening van diens winst uit onderneming heeft verworpen;

dat de Inspecteur nog heeft aangevoerd dat belanghebbende zich bij de behandeling van het bezwaarschrift kon verenigen met een winstcorrectie van f. 6.000,--, doch belanghebbende heeft ontkend dat tussen hem en de aanslagregelend ambtenaar overeenstemming daaromtrent is bereikt en aan het Hof een zodanige afspraak ook niet aannemelijk is geworden;

dat het beroep derhalve gegrond is en het bedrag van de winst met f. 6.000,-- dient te worden verlaagd, in verband waarmee de toevoeging aan de oudedagsreserve, waar belanghebbendes winst een bedrag van f. 35.000,-- te boven gaat, dient te worden verlaagd met 10 percent van f. 6.000,--, ofwel met f. 600,--;

dat het belastbaar inkomen voor wat betreft de man derhalve nader dient te worden bepaald op f. 30.501,--, minus f. 6.000,--, plus f. 600,--, ofwel op f. 25.101,--;

Overwegende dat mitsdien dient te worden beslist als volgt:

Vernietigt de uitspraak van de Inspecteur.

Vermindert de aanslag tot een aanslag naar een belastbaar inkomen van f. 25.101,-- voor wat betreft de man en van f. 4.157,-- voor wat betreft diens echtgenote.

Gedaan op 16 februari 1979 door de Heer Mr. Aardema, Voorzittend-Raadsheer, de heren Bulthuis, Raadsheer, Mr. Rensema, Raadsheer-plaatsvervanger, in tegenwoordigheid van de Griffier Mr. Drion en ondertekend door voornoemde Voorzittend-Raadsheer en door voornoemde Griffier.

Drion

Aardema

Op 8 maart 1979 afschrift aangetekend verzonden aan beide partijen,
De Griffier van het Gerechtshof
te Leeuwarden.