

Belastingkamer:

Nummer: 120/81

LW

UITSPRAAK:

HET GERECHTSHOF TE AMSTERDAM,

Derde Meervoudige Belastingkamer;

1. Het geding

Het Hof heeft kennis genomen van de stukken betreffende het bij arrest van de Hoge Raad der Nederlanden van 21 januari 1981, nr. 20.203 naar het Hof ter verdere behandeling en beslissing van de zaak in meervoudige kamer verwezen geding inzake het beroepsschrift van X te Z betreffende de hem opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting voor het jaar 1975;

Ter zitting van 4 maart 1981 is gehoord de gemachtigde van belanghebbende - B te Z - alsmede de inspecteur;

Voormelde aanslag is opgelegd naar een belastbaar inkomen van f 50.000,-- (belastingvrije som f 4.517,--) en is bij de uitspraak van de inspecteur verminderd tot een naar een belastbaar inkomen van f 19.044,-- overigens met inachtneming van dezelfde elementen.

Het Gerechtshof te Leeuwarden heeft bij uitspraak van 25 april 1980 de uitspraak van de inspecteur bevestigd.

De Hoge Raad heeft bij voormeld arrest die uitspraak vernietigd op grond van de overweging:

"dat het Hof, door de in zijn eerste en zevende rechtsoverweging omschreven oordelen te gronden op onder meer hetgeen de inspecteur terzake - onweersproken - heeft aangevoerd, respectievelijk op onder meer hetgeen partijen telkens - voor zover onbetwist - hebben aangevoerd, onvoldoende duidelijk heeft aangegeven welke feiten het aan die oordelen ten grondslag heeft gelegd, zodat 's Hof's uitspraak als niet naar de eis der wet met redenen omkleed niet in stand kan blijven en verwijzing moet volgen".

2. De feiten

Het Hof neemt ten aanzien van de feiten over hetgeen in de uitspraak van het Gerechtshof te Leeuwarden als tussen partijen vaststaand is aangenomen.

Het geschil betreft de volgende winstcorrecties:

I	uitkering pachtschadevergoeding	f 2.750,--
II	meer winst/privé	f 1.000,--
III	correctie kosten paard	f 250,--

Partijen hebben hun standpunten toegelicht als vermeld in het arrest en daaraan ter zitting nog toegevoegd:

Belanghebbende:

In hoofdzaak bestonden de bedrijfsinkomsten uit melkgeld en opbrengst vee. Het melkgeld liep over de bank en is dus te controleren. De vee-opbrengsten gingen meestal contant zonder boekingsbescheiden. Deze opbrengsten werden geboekt in een kasboek dat per maand werd ingevuld. Ook de kasuitgaven werden dan in het kasboek geboekt. Belanghebbende bewaarde alle boekingsbescheiden in een doos. Bij het opmaken van de jaarrekening bleek dat de kasboekhouding niet sloot.

De boekhouder heeft toen de opbrengst van 3 koeien bijgeboekt tot een bedrag van f 2.500,--.

Belanghebbende hield het paard aan voor het bedrijf met name het trekken van de melkkar. De in 1975 gekochte grond lag dichterbij de boerderij, zodat sindsdien de koeien bij de boerderij - waar de melktank staat - konden worden gemolken en het paard voor het melktransport niet meer nodig was. Het was een gewoon C fokpaard en is nadien gebruikt voor de fokkerij. De verkoop van het paard in 1979 is als winst verantwoord.

Het gaat niet aan om vanwege één enkele vergissing in de boekhouding, die bovendien nog vrijwillig verbeterd is de gehele boekhouding te verwerpen.

De inspecteur:

Het gaat niet om een enkele vergissing. De hele boekhouding ontbrak en is achteraf opgezet.

De bijboeking van de opbrengst van 3 koeien is alleen bij belanghebbende, niet bij de andere firmant aangebracht.

De kosten van het houden van een paard zijn vrij groot. De paardenfokkerij is structureel verliesgevend. Ik denk dat ook voor belanghebbende de totale kosten van de paarden de opbrengsten hebben overtroffen.

Er is geen sprake van een door de fiscus gevoerd algemeen beleid om in gevallen als het onderhavige een vervangingsreserve toe te staan. Slechts wordt in dergelijke gevallen de hardheidsclausule wel eens toegepast, indien door de onmiddellijke heffing van belasting ernstige financieringsmoeilijkheden zouden ontstaan.

3. De rechtsoverwegingen

Algemeen

Blijkens het tot de gedingstukken behorende aangiftebiljet, is dit biljet op 24 februari 1976 aan belanghebbende uitgereikt met de mededeling dat dit vóór 1 april 1976 ingevuld en ondertekend moet worden teruggezonden aan de inspecteur. Aan belanghebbende werd voor de eerste maal uitstel verleend van deze termijn tot 1 augustus 1977 en voor de tweede maal tot 9 augustus 1977. Nadien werd geen uitstel meer verleend. Het ingevulde aangiftebiljet kwam uiteindelijk op 28 februari 1978 ter inspectie binnen, gelijk met een bezwaarschrift tegen de inmiddels ambtshalve opgelegde aanslag.

Gelet op de artikelen 8 en 9 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de Wet) kan belanghebbendes aangifte niet worden aangemerkt te zijn gedaan op de wijze als door de Wet is vereist, zodat belanghebbendes beroep ingevolge artikel 29, lid 2, van de Wet dient te worden afgewezen, tenzij blijkt - dat wil zeggen overtuigend wordt aangetoond - dat en in hoeverre de uitspraak van de inspecteur onjuist is.

Belanghebbendes boekhouding

Gelet op de vaststaande gebreken van belanghebbendes boekhouding, zoals het ontbreken van boekingen met betrekking tot de verkoop van 3 koeien en het niet dagelijks noteren en controleren van de kasmutaties, kan belanghebbendes boekhouding niet worden aangemerkt als een voldoende betrouwbare grondslag voor zijn winstberekening. Juist wanneer zoals te dezen het geval is van een belangrijk deel van de bedrijfsinkomsten geen boekingsbescheiden aanwezig zijn, dient de kasboekhouding frequent te worden bijgehouden en is een maandelijks invulling van het kasboek - gesteld al dat deze regelmatig plaatsvond - niet voldoende. Zoals ook in dit geval is gebleken kan een dergelijke wijze van boeken licht aanleiding geven tot vergissingen en onnauwkeurigheden.

Pachtschadevergoeding

Nog daargelaten dat in 1975 geen sprake was van een regelmatige boekhouding in de zin van artikel 12 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, kan artikel 14 van die wet in dit geval reeds hierom niet worden toegepast omdat de pachtschadevergoeding niet is een vergoeding voor een lichamelijk bedrijfsmiddel als bedoeld in voornoemd artikel 14.

Ook voor toepassing van de ruilgedachte is naar 's Hofs oordeel in casu geen plaats omdat het - dichter bij belanghebbendes boerderij gelegen - gekochte land ter grootte van 2.63.50 hectare in belanghebbendes onderneming functioneel en economisch niet dezelfde plaats inneemt als het gepachte land ter grootte van 2.33.90 hectare.

Niet is gesteld of gebleken dat aan belanghebbende enige toezegging is gedaan met betrekking tot de reservering van de pachtschadevergoeding. Tegenover de uitdrukkelijke ontkenning daarvan door de inspecteur is het bestaan van een algemene beleidslijn van de fiscus om in gevallen als het onderhavige de vorming van een vervangingsreserve toe te staan onvoldoende aannemelijk gemaakt.

Uit de door belanghebbende in cassatie overgelegde publicaties blijkt niet meer dan dat in incidentele gevallen en onder bepaalde voorwaarden de vorming van een

dergelijke reserve wel eens is toegestaan.

Paard

Het Hof hecht geloof aan belanghebbendes verklaring dat het door hem in 1979 verkochte paard in 1975 voor zijn bedrijf is aangehouden aanvankelijk voor het trekken van de melkkar en later voor de fokkerij, en dat de opbrengst van de verkoop in 1979 als winst is verantwoord. De aan het houden van dit paard in 1975 verbonden kosten welke naar niet in geschil is voor belanghebbende f 250,-- hebben bedragen, zijn derhalve terecht ten laste van de winst van dat jaar gebracht.

Hieraan doet niet af dat de fokkerij van paarden in het algemeen niet winstgevend is, zoals door de inspecteur is gesteld.

Bijtelling winst

Volgens de winstberekening overgelegd bij de aangifte bedroeg belanghebbendes winst in 1975 f 11.309,--. Na aftrek van de bekende posten wegens "benoemd privé" resteert een onbenoemd privé van f 2.670,--. Dit in samenhang met de eerder vermelde gebreken van belanghebbendes boekhouding en de hogere bedragen wegens onbenoemd privé in de jaren 1973, 1974 en 1976 vormt naar 's Hofs oordeel voldoende grond voor de toegepaste winstcorrectie van f 1.000,--. Belanghebbende, op wie in deze blijktens het voorgaande de bewijslast rust, heeft op geen enkele wijze aannemelijk gemaakt dat deze correctie ten onrechte heeft plaatsgevonden.

UITSPRAAK DOENDE:

Vernietigt de uitspraak waarvan beroep en vermindert de aanslag tot een naar een belastbaar inkomen van f 18.794,-- (ACHTTTIENDUIZEND ZEVENHONDERDVIERENNEGENTIG GULDEN) met handhaving van de overige elementen.

Aldus gedaan in raadkamer van 1 juli 1981 door Mrs. IJsselmuiden, Vice-President, Smit en Rijks, raadsheren, in tegenwoordigheid van Mr. Van Dooren als griffier.

Van Dooren

IJsselmuiden

AANGETEKEND VERZONDEN

28 JULI 1981

AAN PARTIJEN.