

Het GERECHTSHOF TE 's-GRAVENHAGE, tweede meervoudige belastingkamer;

Gezien het beroepschrift namens X te Z, gericht tegen de hem door de inspecteur der directe belastingen te Y opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting over het jaar 1977;

Gezien de overige stukken;

Gehoord op 17 november 1980 te W ter zitting belanghebbende in persoon, die zich daar heeft doen bijstaan door mevrouw U te Z, alsmede de Inspecteur;

Overwegende dat bovengenoemde navorderingsaanslag is berekend naar een belastbaar inkomen van f 33.414,-, tariefgroep 3;

dat de oorspronkelijke aanslag, berekend naar een belastbaar inkomen van f 7.266.- negatief, is vastgesteld op nihil;

dat de nagevorderde belasting f 7.595.- beloopt, over welk bedrag een verhoging is toegepast van 100%:

dat belanghebbende hierna in beroep is gekomen, aanvoerende dat de aanslag behoort te worden vernietigd, terwijl de Inspecteur heeft geconcludeerd tot handhaving van die aanslag;

Overwegende dat op grond van de gedingstukken en het ter zitting verhandelde als tussen partijen onbetwist het navolgende vaststaat:

In 1968 heeft belanghebbende samen met mevrouw U voornoemd de vennootschap onder firma "firma X en U" opgericht teneinde voor gemeenschappelijke rekening het cafébedrijf uit te oefenen. De firmanten hebben sindsdien ieder voor 50% gedeeld in de winsten, behaald in deze vennootschap.

Gedurende het jaar 1977 exploiteerden belanghebbende en zijn medefirmante de bar T en het café-restaurant S te Z. Volgens de jaarstukken van belanghebbende, overgelegd bij zijn aangifte voor het jaar 1977, gaf de boekhouding van de firma over dat jaar voor genoemde bar bij een omzet van in totaal rond f 101.525.- een brutowinst aan van rond f 64.842.-. Deze cijfers luiden voor het café van S onderscheidenlijk f 13.687.- en f 8.662.-, voor het café-restaurant S f 66.895,65 en f 39.022,-. Uit de cijfers van deze boekhouding volgde verder dat een bruto winst was gemaakt op dranken – afgezien van koffie – groot 176% voor T en 172% voor S. De netto winst van T bedroeg volgens de jaarstukken van belanghebbende over 1977 rond f 35.643,-,

terwijl op de bedrijfsvoering in S over dat jaar volgens de aangifte van belanghebbende een verlies van f 42.589,- was geleden. De aangifte van belanghebbende gebaseerd op deze cijfers, gaf met inachtneming onder meer van een bedrag aan buitengewone lasten van f 1.808,- een verlies aan van rond f 8.728,-, afgezien van de afnemering van de oudedagsreserve.

De firma betrok de dranken voor T en S in 1977 bij de besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid R B.V., gevestigd te Q – een tot het concern van P Nederland B.V. behorende vennootschap, verder te noemen: R B.V. – en O B.V. te M. Andere leveranciers waren de vennootschap N B.V. te L en J, groothandelaar in dranken te Q. In 1969 heeft de belastingdienst ondermeer bij deze exploitanten van groothandelondernemingen gegevens verzameld betreffende de door hen geboekte verkopen aan horeca-bedrijven. Daarbij bleek dat al deze groothandelaren aan T en S – evenals aan vele ander café's en restaurants – niet alleen op krediet hadden geleverd, maar dat volgens hun administratie ook partijen drank waren verkocht tegen contante betaling terstond bij de aflevering.

Bij toetsing – op 18 oktober 1979 – van de boekhouding van de vennootschap onder firma X en U aan de aldus bijeengebrachte gegevens uit de administratie van genoemde groothandelaren bleek dat de door deze handelaren als contant afgerekend geboekte leveranties aan T en S niet in de boekhouding van de vennootschap waren verwerkt. Het betrof hier a transacties, in 1977 geboekt door R B.V. tot een totaal bedrag van f 8.834,04 (de afrekenstaat no. 123 van R B.V. geeft ten name van belanghebbende een bedrag aan van f 1.861,20 en niet f 1.816,20, zoals door een verschrijving is vermeld in het vertoogsschrift waar de totaaltelling echter wel juist is vermeld), b een levering op 30 maart 1977 aan S tegen contante betaling van f 8.010,03, geboekt door O B.V., zomede c leveringen à contant door N B.V. aan belanghebbende dan wel de vennootschap onder firma van “food”-artikelen ad in totaal f 118,90 en van “non food”-artikelen ad in totaal f 5.896,99. Het totaal van deze in de boekhouding van R B.V., O B.V. en N B.V. geregistreerde contante verkopen aan belanghebbende dan wel de firma X en U beliep mitsdien f 22.859,96.

Kennelijk door een telfout is in het vertoogsschrift hiervoor een bedrag van f 22.299,28 genoemd. In het bestel-bezorgboek van de drankenhandelaar J waren in het jaar 1979 voorts contante verkopen van fusten bier aan belanghebbende geboekt welke niet in de boekhouding van de firma X en U waren verwerkt. Exacte gegevens over voorgaande jaren konden uit de boekhouding van J niet meer worden geput. Hij heeft tegenover ambtenaren die zijn administratie onderzochten evenwel verklaard dat belanghebbende ook in die eerdere jaren regelmatig fusten bier tegen contante betaling bij hem had gekocht. Van dergelijke inkopen – en ook van die van het jaar 1979

– is in de boekhouding van de firma X en U nimmer melding gemaakt. Het aantal ingekochte fusten bier liep volgens deze boekhouding in 1977 terug van 10 à 11 naar 8 per week.

Bij onderzoek van de boekhouding van belanghebbende en zijn medevennote is niet alleen geconstateerd dat daarin de als voormeld door een aantal leveranciers geboekte transacties à contant niet waren verwerkt, maar tevens kwamen vele onjuistheden in de kasadministratie aan het licht. Zo bleek dat van enige kascontrole geen sprake was, dat in de per week bepaalde café-ontvangsten regelmatig cijfers waren veranderd, dat de ontvangsten van een “jukebox” per maand en die van de aanwezige speelautomaten in het geheel niet waren geboekt, zomede dat alle primaire bescheiden en gegevens – kladadministratie, bank- en giro-afschriften, facturen en rekeningen – waren verdwenen.

De Inspecteur, op grond van deze bevindingen tot de conclusie gekomen dat door de vennootschap onder de firma X en U op grote schaal “zwart” was ingekocht, heeft vervolgens voor het jaar 1977 een nieuwe berekening van omzet en winst van T en S opgesteld. Daarbij zijn de geboekte drankinkopen verhoogd met in totaal f 16.200,- exclusief omzetbelasting, te weten f 7.500,- ingekocht bij R B.V, f 6.700,- bij O B.V. en f. 2.000,- bij N B.V. en J samen, dit laatste omdat de Inspecteur aannam dat bij N B.V. ook inkopen voor huishoudelijk gebruik waren gedaan. De bruto winst op dranken is bij deze nieuwe berekening gesteld op 240%, welk percentage door de Inspecteur is afgeleid uit de in feite in 1977 betaalde inkooprijzen en de in 1979 in T en S aan gasten berekende prijzen, beide bepaald voor de verschillende soorten drank afzonderlijk.

De verkoopprijzen van 1979 zijn aangehouden op grond van de verklaring van belanghebbende dat de prijzen van 1977 hem niet meer precies bekend waren, maar dat de aan gasten berekende drankprijzen in de laatste jaren – waarin de bruto winst volgens de boekhouding ook geleidelijk was teruggelopen – nagenoeg onveranderd waren gebleven. Uit de langs deze weg per soort drank verkregen cijfers is door de Inspecteur vervolgens aan de hand van de omzetvolumina voor alle dranken, behalve koffie, een gewogen gemiddelde van de bruto winst bevonden van 275% van de inkooprijzen; bij de verdere berekeningen is dit percentage verminderd tot 240 om met breuk, tapverliezen en onbetaalde dranken rekening te houden.

Aangezien als voormeld uit de cijfers van belanghebbendes boekhouding bruto winst-percentages van 176 (T) en 172 (S) is in de herrekening van de winst ook de omzet van de wel in de boekhouding als ingekocht verwerkte dranken betrokken; de bruto winst op de geboekte omzet aan koffie is door de inspecteur bepaald op 500%, de ontvangsten van de “juke-box”- door belanghebbendes verantwoord tot in totaal f 1.616,50 inclusief omzetbelasting – en die van de speelautomaten samen zijn bij deze herrekening verhoogd met f 2.500,-, het geboekte “eigen gebruik” met in totaal f 1.600,-.

Evenbedoelde nieuwe berekening van omzet en winst heeft de Inspecteur tot de conclusie geleid dat door vennootschap onder de firma X en U in 1977 f 80.669,73 meer winst was gemaakt dan aangegeven, derhalve voor het aandeel van belanghebbendes f 40.334,86. Bij het opleggen an de onderwerpelijke navorderingsaanslag is het belastbaar inkomen van belanghebbende als volgt vastgesteld:

aangegeven	-	f 8.728,-
meer winst	-	40.334,-
geen buitengewone lasten in verband met verhoging onzuiver inkomen		
	-	<u>1.808,-</u>
		f 33.414,-

belanghebbende houdt hiertegenover staande dat de cijfers van zijn boekhouding materieel juist zijn en dat de Inspecteur daarvan derhalve ten onrechte is afgeweken.

Overwegende dat partijen haar standpunt doen steunen op hetgeen daartoe onderscheidenlijk is aangevoerd bij de van haar afkomstige en als te dezer plaats herhaald aan te merken gedingstukken, aan welke motivering zij ter zitting nog het volgende, zakelijk weergegeven, hebben toegevoegd:

belanghebbende: de door de Inspecteur bij R B.V. aangetroffen boekingen zijn door die vennootschap zonder medeweten van belanghebbende en in strijd met de werkelijkheid verricht; aannemelijk is dat deze groothandelonderneming, die inmiddels is opgeheven, hiertoe is overgegaan om "zwart geld" te verantwoorden; het is onjuist belanghebbende aan deze boekingen te houden en winsten te bereken op niet door hem ingekochte voorraden;

de Inspecteur: in ondernemingen, vergelijkbaar met die van belanghebbende, lagen de percentages van de bruto winst, berekend over de inkooprijzen, in K in 1977 voor dranken als door belanghebbende verkocht gemiddeld tussen 200 en 250%, voor koffie tussen 500 en 700 %; er is geen enkele reden voor twijfel aan de juistheid van de litigieuze boekingen van R B.V., die geen andere conclusie toelaten dat belanghebbende, evenals vele andere horeca-ondernemers, in 1977 op grote schaal "zwart" heeft ingekocht; deze conclusie wordt bevestigd door de bevindingen in de boekhouding van O B.V., J en N B.V.;

Overwegende omtrent het geschil:

dat de boekingen van contant betaalde leveringen aan belanghebbende dan wel de firma X en U welke in de administratie van R B.V., O B.V. en N B.V. zijn aangetroffen en welke door de Inspecteur zijn weergegeven onder overlegging van fotokopieën van delen van de administratie dezer vennootschappen onderscheidenlijk renseignements van de bevindingen der controlerende ambtenaren, het vermoeden wettigen dat in 1977 contant betaalde inkopen bij deze groothandelaren tot een totaal bedrag van genoemde firma X en U zijn verwerkt;

dat het Hof voorts uit de bevindingen in het bestel-bezorgboek van het jaar 1979, bijgehouden door J en uit diens verklaring ter zake, gevoegd bij het teruglopen in 1977 van de geboekte wekelijkse bierinkopen van de firma X en U, afleidt dat deze vennootschap ook in laatstgenoemde jaar bij deze groothandelaar regelmatig contant betaalde inkopen van bier heeft gedaan zonder deze in de boekhouding te verwerken;

dat toch aan het Hof geen feiten zijn gebleken welke aanleiding zouden kunnen geven om op deze punten in redelijkheid te twijfelen aan de juistheid van de administratie van genoemde groothandelaren;

dat belanghebbende er niet in is geslaagd evenbedoeld vermoeden in dit geding te ontzenuwen;

dat toch zijn voorstelling van zaken dat R B.V. fictieve boekingen en name van belanghebbende of de vennootschap onder de firma X en U zou hebben gedaan om “zwart geld” te kunnen verantwoorden als volstrekt ongeloofwaardig en in elk geval geheel onbewezen moet worden verworpen, terwijl belanghebbende in het geheel geen verklaring heeft gegeven voor de vergelijkbare boekingen van zijn andere hiervoor genoemde leveranciers;

dat het Hof reeds op grond van de vorige overwegingen – en nog geheel daargelaten de overige gebreken in die boekhouding, gesignaleerd door de Inspecteur – tot de conclusie komt dat aan de boekhouding van de vennootschap onder de firma X en U de nodige betrouwbaarheid als grondslag voor de winstberekening dient te worden ontzegd en dat de ondernemingswinst van belanghebbende langs andere weg moet worden benaderd;

Overwegende dat de gemotiveerde en door belanghebbende in genen dele weerlegde berekening van de Inspecteur, uitkomende op f 16.200,-, van het totaal der niet door de vennootschap geboekte à contant afgerekende inkopen van dranken, evenzeer als 's Inspecteurs

berekening van de bruto winst op de drankomzet van T en S op 240%, door het Hof als juist wordt aanvaard;

dat meer in het bijzonder de Inspecteur bij deze berekening terecht is uitgegaan van de prijzen welke in deze ondernemingen in 1979 in feite werden berekend nu belanghebbende enerzijds heeft verklaard dat hij exacte prijzen voor het jaar 1977 niet meer kan verschaffen, maar anderzijds, dat in de laatste jaren de prijsstelling in deze bedrijven nagenoeg niet is gewijzigd;

dat een aanwijzing - ten overvloede – voor de juistheid van genoemd percentage van 240 bovendien kan worden gevonden in de bruto winst-percentages welke blijkens de door inspecteur onweersproken ter zitting verstrekte gegevens voor bedrijven als die van belanghebbende in 1977 in K als normaal waren aan te merken;

dat het Hof zich verder verenigt met de naar zijn inzicht zeer gematigde schatting welke de inspecteur heeft gemaakt van de ontvangsten uit de "jukebox" en de speelautomaten, in 1977 aanwezig in de onderneming van belanghebbende;

dat de belanghebbende nog de verhoging van het privé-gebruik in het geding heeft gebracht, maar dat, gelijk de Inspecteur terecht heeft gesteld, bij de door hem gekozen opzet voor winstberekening verwerping van deze correctie op de door belanghebbende geboekte bedrag slechts tot een verdere verhoging van de aanslag zou kunnen leiden;

dat het Hof gezien het vorenstaand, de op bladzijde 7 van het verzoekschrift geresumeerde en als te dezer plaatse ingevoegd aan te merken winstberekening, welke uitgangspunten kennelijk met gematigdheid zijn gekozen, als juist aanvaardt;

dat, tenslotte, naar 's Hof's oordeel gezien de aard en de omvang van de blijkens het vorenstaande op het door belanghebbende aangegeven bedrag aan te brengen correcties, gezien ook hetgeen omtrent de wijze waarop hij zijn boekhouding heeft gevoerd is komen vast te staan, moet worden aangenomen dat het aan opzet van belanghebbende is te wijten dat bij de primitieve aanslag te weinig belasting is geheven, terwijl in elk geval het tegendeel niet door belanghebbende aannemelijk is gemaakt;

dat blijkens hetgeen hiervoor is overwogen de grieven van belanghebbende tegen onderwerpelijke navorderingsaanslag dienen te worden verworpen;

RECHTDOENDE:

Handhaaft de navorderingsaanslag, waarvan beroep.

Aldus vastgesteld in raadkamer op 19 december 1980 door mrs. P.J. Kostense, vice-president, J. Post en G.J. Zuurmond, raadsheren, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier Mr. C.W. de Grooth-Besançon.

De Grooth- Besançon

Kostense

Aangetekend aan
partijen verzonden:

9 FEB. 1981